



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.002598/2005-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.828 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2019
Recorrente ALBERTO APARECIDO BELAN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

(Súmula CARF nº 26)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. VALORES INDIVIDUAIS. LIMITES FIXADOS EM LEI. SÚMULA CARF Nº 61.

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

(Súmula CARF nº 61)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DA PESSOA FÍSICA. EXCLUSÃO.

No lançamento referente à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cabe a exclusão dos créditos vinculados a transferências de outras contas da própria pessoa física.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O percentual mínimo da multa de ofício de 75% é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação

da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir a penalidade no lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária com fundamento em violação a princípios constitucionais.

(Súmula CARF nº 2)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para redução da base de cálculo do lançamento nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, conforme Tabelas 3 a 5 do voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada). Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), por meio do Acórdão nº 01-12.752, de 23/12/2008, cujo dispositivo considerou procedente em parte o lançamento, mantendo parcialmente a exigência do crédito tributário (fls. 290/299):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

INCONSTITUCIONALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo O processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

PESSOA JURÍDICA X PESSOA FÍSICA. INTERESSES INCONFUNDÍVEIS. POSTULADO DA ENTIDADE CONTÁBIL.

Os interesses e contabilizações das pessoas jurídicas (entidades) não se confundem com os interesses de pessoas físicas, ainda que sócios ou gerentes, de acordo com o postulado da entidade contábil. Dessa forma, não pode o contribuinte se esquivar da autuação alegando que sua conta foi utilizada para depósitos de recursos pertencentes à pessoa jurídica, pois a sociedade – como pessoa distinta que é - deve operar com sua própria conta bancária. Os depósitos bancários de conta-corrente de pessoa física só podem ser justificados com operações e contratos realizados pela própria pessoa natural.

Lançamento Procedente em Parte

Extraí-se do Termo de Verificação Fiscal que foi lavrado auto de infração referente ao Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), acrescido de juros e multa de ofício, relativamente aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, conforme demonstrativo integrante do lançamento fiscal (fls. 05/20, 21/25 e 26/33).

A fiscalização solicitou a apresentação de documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos recursos creditados nas contas mantidas no Banco Banespa S/A, Unibanco S/A e Banco Bradesco S/A, sendo as duas últimas contas em conjunto com a esposa do contribuinte.

Tendo em vista a opção pela entrega da declaração de ajuste anual do ano-calendário em separado, os valores dos depósitos e/ou créditos bancários no Unibanco S/A e Banco Bradesco S/A foram atribuídos a cada cotitular na proporção de 50%. O auto de infração em nome da cônjugue compõe o Processo nº 10830.002597/2005-21.

O contribuinte foi cientificado da autuação em 08/06/2005 e impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 201/202 e 214/238).

Intimado por via postal em 24/03/2009 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 22/04/2009, no qual aduz os seguintes argumentos de fato e de direito contra a pretensão fiscal e a decisão de piso, assim resumidos (fls. 300/302 e 303/317):

- (i) há necessidade de retificação do lançamento fiscal, porquanto o agente fazendário não excluiu os créditos bancários de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00;

(ii) por si só, os depósitos bancários não representam disponibilidade econômica de rendimentos, pois necessária a identificação de sinais exteriores de riqueza, além da comprovação de nexo causal entre os depósitos e dispêndios efetuados pelo contribuinte;

(iii) ao deixar de demonstrar a existência de renda nova ou acréscimo patrimonial, não se sustenta a autuação fiscal com base em depósitos bancários;

(iv) há provas nos autos de que os depósitos bancários de origem não comprovada correspondem a transferências de valores entre contas de mesma titularidade; movimentação em dinheiro pertencente a terceiros; alienação de imóvel e venda de veículo automotor, devidamente declaradas pelo contribuinte; dinheiro de exercícios anteriores; e reembolsos de despesas e empréstimos; e

(v) cabível a redução da multa punitiva aplicada no importe de 75%, passando para o patamar de 20%, visto que o contribuinte não teve a intenção de omitir nenhum rendimento tributável.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Mérito

(a) Lançamento com base em depósitos bancários

Afirma o recorrente que os depósitos bancários, por si só, não configuram rendimentos tributáveis, eis que não representam sinais exteriores de riqueza e/ou acréscimo patrimonial para o titular da conta bancária. Além disso, não há provas de que o contribuinte tenha auferido renda nova ou acrescido o seu patrimônio.

No entanto, cuida-se de alegações de defesa que não se sustentam em face do conteúdo explícito do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

(...)

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

(...)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

(...)

Depreende-se dos documentos que instruem os autos que o contribuinte foi autuado com base na aplicação da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se considera omissão de rendimentos tributáveis quando o titular de conta bancária mantida junto à instituição financeira, após regularmente intimado, deixa de comprovar a origem dos recursos nela creditados.

Segundo o preceptivo legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presumirem-se rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

A Lei nº 9.430, de 1996, revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, abaixo reproduzido:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

Sob a égide do dispositivo legal suprimido do mundo jurídico exigia-se a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras.

Com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o agente fazendário ficou dispensado de demonstrar, a partir dos fatos geradores do ano de 1997, a existência de sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte.

Para o lançamento tributário com base nesse dispositivo de lei nem mesmo há necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Na mesma linha de entendimento sobre a matéria, confira-se o enunciado sumulado nº 26 do CARF:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

É inviável a discussão administrativa sobre a compatibilidade da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em face das prerrogativas dos contribuintes garantidos pela Carta Magna e dos princípios constitucionais em matéria tributária, dentre outros, tipicidade, legalidade e capacidade contributiva.

De fato, argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa, não só pelo estabelecido no "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também no enunciado da Súmula nº 2 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Como se observa do regramento do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, antes copiado, não há que se falar em nulidade da autuação pela impossibilidade de lançamento com base em depósitos bancários.

(b) Art. 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996

O contribuinte reclama a aplicação dos limites fixados em lei para o lançamento de ofício em relação à pessoa física, segundo o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 42 (...)

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

(...)

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

(...).

Os valores acima foram alterados pela Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, assim dispondo:

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

A rigor, o pleito refere-se à matéria não contestada expressamente na impugnação do contribuinte, o que poderia impedir o seu exame (fls. 214/238). Porém, o contexto diz respeito à observância do critério legal para efeito de determinação da presunção de omissão de rendimentos pela pessoa física, em que o lançamento fiscal deve ignorar os depósitos individuais de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório destes não ultrapasse o montante de R\$ 80.000,00 no ano-calendário.

Eis o enunciado da Súmula CARF nº 61:

Súmula CARF nº 61: Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

À vista disso, configura matéria cognoscível pela instância julgadora, em razão da possibilidade da aplicação da presunção de omissão de rendimentos de forma desvirtuada, em ofensa frontal ao texto de lei, revelando-se o ato administrativo do lançamento um vício intrínseco.

Pois bem. Para fins de configurar a presunção de omissão de rendimentos, a análise dos depósitos pela autoridade fiscal sofre uma limitação, porém no universo de contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras pela pessoa física, sejam elas individual ou conjunta.

No caso de contas bancárias mantidas em conjunto, somente após a identificação dos rendimentos presumidamente omitidos, cuja origem dos recursos não restou comprovada pelos cotitulares, é que se procederá à divisão proporcional pelo número de correntistas, desde que tenham apresentado declarações de rendimentos em separado.

Por tal razão, mesmo que conta conjunta, o limite anual permanece igual a R\$ 80.000,00, descabendo considerá-lo aplicável, individualmente, a cada um dos cotitulares da conta.

Nesse cenário, a totalização dos créditos nas 3 (três) contas bancárias do recorrente que foram considerados pela autoridade fiscal como de origem não comprovada corresponde às seguintes quantias (fls. 09/11 e 21/25):

Tabela 1

Ano-calendário / Depósitos não comprovados	2000	2001	2002
Igual ou inferior a R\$ 12.000,00	132.314,83	76.084,97	95.790,69
Superior a R\$ 12.000,00	28.150,00	44.600,47	93.000,00
Total (R\$)	160.464,83	120.685,44	188.790,69

Fica claro que a fiscalização não observou o disposto no inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, apenas para o ano-calendário de 2001. Cabe a exclusão dos depósitos no montante de R\$ 76.084,97, relativamente ao ano-calendário de 2001, devendo ser considerado como omissão de rendimentos tão somente os valores de depósitos não comprovados superior a R\$ 12.000,00, a seguir detalhado (fls. 10 e 23/24):

Tabela 2

Mês	Depósitos não comprovados superior a R\$ 12.000,00 *	Divisão por dois / Conta Conjunta (R\$)
01/2001	12.500,00	6.250,00
02/2001	12.500,47	6.250,23
10/2001	19.600,00	9.800,00

* Unibanco S/A

(c) Comprovação da origem de depósitos

Na sequência, passo a avaliar as situações descritas no apelo recursal para as quais o contribuinte assegura que as origens dos depósitos bancários estão comprovadas.

Desde já adianto que não convém a realização de diligência para demonstração que os valores depositados em conta bancária escapam à tributação do imposto de renda, visto

que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece como ônus da pessoa física a comprovação da procedência e da natureza dos créditos bancários listados pela autoridade fiscal, mediante apresentação de suporte probatório hábil e idôneo.

A diligência, portanto, não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete.

Além disso, a comprovação de cada depósito deve ser feita de forma individualizada, demonstrada a correspondência, em data e valor, com a respectiva documentação de origem, inviável a aceitação de justificação genérica.

(i) Transferências entre contas de mesma titularidade

Os créditos bancários decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, desde que evidenciada a correlação entre datas e valores, não são considerados na determinação da receita omitida (art. 42, § 3º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996).

É a hipótese do crédito no Banco Unibanco S/A no dia 11/07/2002, no valor de R\$ 21.000,00: transferência proveniente da conta do Banespa S/A, no mesmo dia, por meio de cheque (fls. 98 e 184).

Do mesmo modo, o crédito no Banco Bradesco S/A no dia 23/07/2002, no valor de R\$ 1.000,00: origem na transferência do Unibanco S/A, no mesmo dia, através de cheque (fls. 115 e 185).

No 2 (dois) depósitos acima, a despeito da falta das cópias dos cheques, restou demonstrada a plausibilidade da transferência entre contas de mesma titularidade, compatíveis em data e valor.

Por outro lado, o pleito não poderá ser atendido quanto aos demais exemplos apresentados pelo recorrente.

Com respeito ao depósito em dinheiro na importância de R\$ 700,00 no Banco Bradesco S/A, no dia 08/07/2002, não é possível vinculá-lo com saque realizado no Unibanco S/A, no dia 27/06/2002. Quanto ao crédito de R\$ 420,00, as datas não foram especificadas pelo recorrente.

No tocante ao depósito realizado no Banco Bradesco no dia 02/04/2002, no valor de R\$ 1.000,00, a descrição dos extratos bancários não permite concluir pela transferência entre contas de mesma titularidade através da compensação de cheque (fls. 113 e 177).

Com base no demonstrativo elaborado pela fiscalização, não é possível identificar o depósito de R\$ 500,00 efetuado no Banco Bradesco S/A, segundo alega o recorrente, por faltar a indicação da data do crédito.

Finalmente, no tocante aos créditos de R\$ 1.000,00 e R\$ 600,00 no Banco Bradesco S/A, respectivamente, nos dias 17/01/2001 e 16/03/2001, já foram excluídos do lançamento, com base no inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

(ii) Alienação de imóvel e veículo

Afirma o recorrente que as operações de venda de um apartamento, no valor de R\$ 25.000,00, no dia 26/06/2002, e de um veículo automotor, no montante de R\$ 50.000,00, no dia 24/06/2002, foram devidamente consignadas em sua declaração de rendimentos do imposto de renda, tendo ocorrido o trânsito dos respectivos valores pelas suas contas bancárias (fls. 54/55).

No caso do apartamento, o montante de R\$ 25.000,00 foi creditado na conta corrente do Unibanco S/A de forma parcelada, a primeira, em 25/06/2002, de R\$ 7.000,00 e a segunda, em 12/08/2002, de R\$ 17.000,00. O depósito de R\$ 55.000,00 no Banco Banespa S/A, no dia 28/06/2002, foi em decorrência da alienação do automóvel. A diferença de R\$ 5.000,00 foi devolvida ao comprador pelo recorrente, conforme declaração anexada à impugnação (fls. 283/284).

Pois bem. Há uma aparência de verdade nas palavras do recorrente, porém não estão acompanhadas de documentação suficiente para comprovar a origem dos créditos em conta, assim entendido procedência e natureza do numerário.

Conforme bem assentou o acórdão de primeira instância, as importâncias depositadas de R\$ 17.000,00 e R\$ 55.000,00 são referentes a compensações de cheques na conta bancária do recorrente, o qual poderia ter solicitado à instituição financeira as respectivas cópias para fazer prova de suas alegações.

Ainda que plausível a circulação pelas contas bancárias dos valores da alienação do patrimônio do recorrente, não estou plenamente convencido das suas alegações, até porque o interessado agarra-se somente à produção de indícios que, mediante inferência, poderiam levar à prova dos fatos cuja existência se pretende estabelecer, resistindo, por outro lado, à apresentação de prova simples que implique a certeza da ocorrência dos fatos.

Percebo ainda que, no caso do imóvel, não há identidade entre o somatório dos dois depósitos em conta bancária e o valor total da operação, permanecendo sem qualquer esclarecimento a divergência.

No que tange à venda do veículo, não é comum um negócio entre as partes pactuado em R\$ 50.000,00, mediante pagamento único pelo comprador ao vendedor de R\$ 55.000,00, com a declaração de ter havido a devolução do excedente ao adquirente, em data não informada. Em que pese o quadro atípico do pagamento, o contribuinte também nada acrescentou sobre a venda do automóvel GM Ômega.

Em ambos, incabível o julgador administrativo assumir que a situação se deva a este ou àquele motivo, tendo em conta que o ônus da prova recai sobre o titular da conta bancária.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, como ora se cuida, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a confirmação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis ou já foram submetidos à tributação do imposto de renda.

(iii) Dinheiro em espécie

Assevera o recorrente que alguns depósitos foram efetuados pelo próprio recorrente, com utilização de dinheiro informado como em seu poder na declaração de rendimentos anual, a exemplo das importâncias creditadas no Banco Bradesco S/A no valor de R\$ 1.000,00, R\$ 3.000,00 e R\$ 12.500,00, respectivamente, em 14/12/2000, 19/12/2000 e 12/01/2001 (fls. 50/51 e 55).

Pois bem. Com o arcabouço probatório que instrui os autos é impossível comprovar tal relação proposta pelo recorrente.

Além disso, os valores informados na declaração de rendimentos, a título de dinheiro em espécie, não aparentam a movimentação do patrimônio do contribuinte na forma de depósitos nas suas contas bancárias, até porque, no caso concreto, o saldo do final do exercício é invariavelmente maior que o saldo inicial declarado.

(iv) Reembolsos

O recorrente destaca o reembolso de despesas realizadas em viagens a serviço diretamente na sua conta bancária do Banco Banespa S/A, decorrente do vínculo empregatício mantido com a Companhia de Desenvolvimento Habitacional e Urbano (CDHU), cujos valores não constituem rendimentos (fls. 286).

Com efeito, a declaração do empregador é dotada de credibilidade, pois detalha o pagamento a título de ressarcimento de despesas após o procedimento de prestação de contas pelo empregado, ao longo do período de janeiro/1997 a junho/2000.

O valor recebido pelo autuado representa uma recomposição ao estado anterior do patrimônio material desfalcado.

Cabe decotar da listagem elaborada pela autoridade fiscal os seguintes créditos no Banco Banespa S/A: R\$ 780,27 (03/01/2000), R\$ 529,68 (03/01/2000) e R\$ 296,80 (02/06/2000).

(v) Demais situações

O recorrente alega que o faturamento da Rádio Progresso Ltda, aproximadamente R\$ 6.000,00 mensais, foi creditado na conta do Unibanco S/A no decorrer dos anos-calendário de 2001 e 2002. À época a empresa tinha como gerente a esposa do recorrente, que era responsável pelo pagamento de despesas da pessoa jurídica com os recursos recebidos na conta bancária (fls. 285).

Todavia, não há documentação comprobatória dos depósitos em conta bancária com origem na pessoa jurídica, de forma individualizada, em datas e valores, o que torna inviável a comparação com o demonstrativo de omissão de rendimentos elaborado pela autoridade fiscal. Por óbvio, apenas a declaração de fls. 285 é elemento insuficiente para demonstrar que uma parcela dos depósitos bancários diz respeito a recursos pertencentes a terceiros que não configuram rendimentos tributáveis da pessoa física.

Com relação aos créditos no Unibanco S/A de R\$ 8.000,00 e R\$ 10.000,00, respectivamente, em 11/03/2002 e 16/04/2002, não há elementos que confirmem que são referentes a algum empréstimo concedido pela instituição bancária, pois os depósitos estão descritos nos extratos com a sigla “CRED. DOC. ELETR”. Tal histórico não permite chegar a conclusão sobre a natureza da operação (fls. 175 e 178).

Como último valor destacado pelo recorrente, o depósito de R\$ 4.000,00 no Unibanco S/A, efetuado no dia 06/02/2001, já está excluído do lançamento, com base no inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

(d) Multa de ofício

Quanto à multa de ofício no percentual de 75%, é devida e está prevista em lei (art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 1996).

Tal penalidade incide de maneira proporcional sobre o tributo não declarado/recolhido espontaneamente. O patamar mínimo da penalidade em 75% é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir o percentual no caso concreto.

O limite de 20% de que trata o § 2º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, diz respeito à incidência da multa de mora, que representa uma sanção pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária, situação distinta dos autos. Naquele caso, o contribuinte recolhe de modo espontâneo o tributo a destempo antes de iniciado o procedimento fiscal, com imposição de penalidade mais branda.

Resumo do voto

Nos termos do voto que integra o presente julgado, a redução da base de cálculo do lançamento observará as Tabelas 3 a 5, a seguir estruturadas, mantido inalterado o critério da autoridade lançadora para a dedução dos valores de rendimentos declarados pelo fiscalizado, isto é, do início para o fim de cada ano-calendário:

Tabela 3 (em R\$)

Mês	Depósitos não comprovados (Unibanco e Bradesco)	Divisão por dois / Conta Conjunta	Depósitos não comprovados (Banespa)	Total da omissão	Valor da omissão do auto de infração *	Omissão Mantida *
01/2000	4.026,50	2.013,25	2.466,57	4.479,82	0	0
02/2000	9.195,00	4.597,50	3.622,62	8.220,12	0	0
03/2000	7.500,00	3.750,00	3.988,69	7.738,69	0	0
04/2000	3.002,95	1.501,47	3.834,05	5.335,52	0	0
05/2000	14.422,49	7.211,24	5.272,83	12.484,07	0	0

Mês	Depósitos não comprovados (Unibanco e Bradesco)	Divisão por dois / Conta Conjunta	Depósitos não comprovados (Banespa)	Total da omissão	Valor da omissão do auto de infração *	Omissão Mantida *
06/2000	5.187,00	2.593,50	11.237,24	13.830,74	0	0
07/2000	17.347,06	8.673,53	2.100,00	10.773,53	0	0
08/2000	12.370,77	6.185,38	-	6.185,38	0	0
09/2000	8.517,95	4.258,97	3.000,00	7.258,97	0	0
10/2000	19.967,71	9.983,85	3.230,00	13.213,80	9.888,75	8.282,00
11/2000	7.786,00	3.893,00	-	3.893,00	3.893,00	3.893,00
12/2000	10.782,80	5.391,40	-	5.391,40	5.391,40	5.391,40
Total (R\$)						17.566,40

* Dedução de R\$ 81.238,64 (rendimentos declarados)

Tabela 4 (em R\$)

Mês	Depósitos não comprovados (Unibanco e Bradesco)	Divisão por dois / Conta Conjunta	Valor da omissão do auto de infração *	Omissão Mantida *
01/2001	12.500,00	6.250,00	0	0
02/2001	12.500,47	6.250,23	9.348,73	1.750,23
03/2001	0	0	300,00	0
04/2001	0	0	3.500,00	0
05/2001	0	0	5.000,00	0
06/2001	0	0	1.000,00	0
07/2001	0	0	1.612,50	0
08/2001	0	0	5.250,00	0
09/2001	0	0	1.096,84	0
10/2001	19.600,00	9.800,00	14.670,96	9.800,00
11/2001	0	0	6.000,00	0
12/2001	0	0	1.814,63	0
Total (R\$)				11.550,23

* Dedução de R\$ 10.750,00 (rendimentos declarados)

Tabela 5 (em R\$)

Mês	Depósitos não comprovados (Unibanco e Bradesco)	Divisão por dois / Conta Conjunta	Depósitos não comprovados (Banespa)	Total da omissão	Valor da omissão do auto de infração *	Omissão Mantida *
01/2002	6.000,00	3.000,00	-	3.000,00	0	0
02/2002	10.500,00	5.250,00	1.852,50	7.102,50	0	0
03/2002	14.892,00	7.446,00	1.182,56	8.628,56	6.041,06	6.041,06
04/2002	16.500,00	8.250,00	-	8.250,00	8.250,00	8.250,00
05/2002	12.056,63	6.028,31	-	6.028,31	6.028,31	6.028,31
06/2002	15.756,14	7.878,07	56.500,00	64.378,07	64.378,07	64.378,07
07/2002	1.500,00	750,00	3.483,09	4.233,09	15.233,09	4.233,09
08/2002	18.000,00	9.000,00	-	9.000,00	9.000,00	9.000,00
09/2002	-	-	-	-	-	-
10/2002	1.000,00	500,00	-	500,00	500,00	500,00
11/2002	-	-	-	-	-	-
12/2002	7.067,78	3.533,89	500,00	4.033,89	4.033,89	4.033,89
Total (R\$)						102.464,42

* Dedução de R\$ 12.690,00 (rendimentos declarados)

Não é demais dizer que as Tabelas 3 a 5 resumem-se à presente decisão, não contemplando o acórdão de primeira instância, que decidiu pela redução da base de cálculo do lançamento em R\$ 3.533,89, no mês 12/2002, além da exclusão da qualificação da multa de ofício (fls. 299).

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para redução da base de cálculo do lançamento nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, conforme Tabelas 3 a 5.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess