



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.720105/2008-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-01.275 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente LAZARO MARQUES NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

IRPF. OMISSÃO DE RECEITA.

Constatada a existência da receita, a comprovação documental da natureza jurídica a ela atribuída constitui ônus do contribuinte. À míngua de qualquer elemento probatório que confirme o ato/fato jurídico atribuído pelo contribuinte como origem da receita omitida, deve prevalecer a glosa.

LEI 9430/96, ART. 44, §2º. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação de multa isolada não pode ser cumulada com multa de ofício, prevista no inciso I do art. 44, sob pena de *bis in idem*.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Conselheiro Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga,

Rafael Pandolfo, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF, que julgou improcedente impugnação apresentada contra auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) referente aos exercícios 2004 e 2005, anos-calendário 2003 e 2004, para exigência de crédito tributário cujo valor total apurado, à época da lavratura do auto (28/10/2008), atingia a quantia de R\$ 458.406,54, incluído o imposto (R\$ 186.473,41), os juros de mora (R\$ 105.393,13), a multa proporcional (R\$ 139.855,05) e a multa isolada (R\$ 26.684,95).

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido apurada omissão de rendimentos, acréscimo patrimonial a descoberto nos exercícios 2004 e 2005, entendendo a Autoridade Fiscal que o acréscimo patrimonial a descoberto se configura como omissão de rendimentos, já que foi verificado o excesso de aplicações sobre origens não respaldadas por rendimentos declarados ou comprovados, tudo de acordo com Termo de Verificação Fiscal.

O ora recorrente apresentou impugnação alegando, sinteticamente, que o acréscimo patrimonial a descoberto teria origens (i) na distribuição de lucros da pessoa jurídica R.S. Araújo Comércio de Medicamentos LTDA, nos valores de R\$ 35.500,00 (14/10/2003); R\$ 65.000,00 (11/11/2003); R\$ 30.000,00 (28/11/2003) e R\$ 45.000,00 (15/12/2003) perfazendo um total de R\$ 175.500,00; (ii) na venda de imóveis em 2004 e (iii) em diferenças de dívidas e ônus reais desconsideradas pela Fiscalização, no caso, R\$ 180.000,00 por ocasião da aquisição de imóveis e outros R\$ 180.250,00 entendidas pela fiscalização como acréscimo patrimonial decorrente de benfeitorias/reformas não comprovadas que, apesar de informadas pelo próprio contribuinte/recorrente, foram impugnadas por ele mesmo sob a alegação de que efetivamente não houve qualquer benfeitoria e que tal diferença seria decorrente da sua intenção/tentativa de aproximar o valor nominal dos imóveis ao valor de mercado. Impugnou, por fim, a cumulação da multa de ofício com a multa isolada.

Analisada a impugnação apresentada, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF julgou-a improcedente, conforme acórdão n.º 03-35.235, às fls. 428/444, sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -IRPF

Exercício: 2004, 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

Considera-se não impugnada, portanto, não litigiosa, a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Tributam-se como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, quando verificado o excesso de aplicações de recursos sobre origens de recursos, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inconformado com essa decisão, a parte recorrente interpôs recurso voluntário, às fls. 486/518, requerendo a sua reforma, a fim de que seja cancelado o crédito tributário contra si lavrado. O recurso encontra-se amparado nos seguintes argumentos:

a) a distribuição de lucros: sustenta o recorrente, repisando os argumentos já deduzidos na impugnação, que R\$ 175.500,00 (cento e setenta e cinco mil e quinhentos reais) tem origem na distribuição de lucros da pessoa jurídica R.S. Araújo Comércio de Medicamentos LTDA, sendo R\$ 35.500,00 (trinta e cinco mil e quinhentos reais) em 14/10/2003; R\$ 65.000,00 (sessenta e cinco mil reais) em 11/11/2003; R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) em 28/11/2003 e R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais) em 15/12/2003. Refere que eles estão devidamente registrados no Livro Diário da empresa, que foi acostado nos autos do processo administrativo e que o fato de terem sido distribuídos em espécie (moeda corrente nacional) não constitui óbice capaz de descaracterizá-los como distribuição e lucros de pessoa jurídica para pessoa física.

b) venda de imóveis em 2004: sustenta o recorrente que a fiscalização desconsiderou valores auferidos na venda de imóveis, ocorrida no dia 23/03/2004, no caos dos apartamentos 309, 404, 408, 506, 607 e vagas de garagens S2-07, S2-16, S2-17, S2-19 e S2-36, no valor total de R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

c) dívidas e ônus reais: sustenta o recorrente, nesse ponto, que a fiscalização se equivocou ao determinar a inclusão de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais) como acréscimo patrimonial a descoberto, já que adquiriu imóveis por R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), pagou R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e, assim, continuou devendo os R\$ 180.000,00 que, segundo ele, devem ser excluídos do câmputo como dívidas e ônus reais. No mesmo ponto, o recorrente sustenta que R\$ 180.250,00 (cento e oitenta mil duzentos e cinquenta reais), referentes à diferença de um ano para outro desses mesmos imóveis, entendidos pela decisão recorrida como gastos com reformas/construção sem a devida comprovação e incluídos como acréscimo patrimonial a descoberto, em que pese informação prestada pelo próprio contribuinte, não teria sido implementada qualquer benfeitoria e que a sua intenção ao referir tal benfeitoria – inexistente – era apenas aproximar o valor nominal dos imóveis ao seu valor de mercado.

d) da cumulação das multas isolada e de ofício: por fim, sustenta o recorrente em seu recurso voluntário que a decisão recorrida cumulou a multa de ofício com a multa isolada, cada uma delas no patamar de 75% e que isso não seria possível. Argumenta que ainda que não se cogite contemplar a inconstitucionalidade do § 1º, inciso III, da Lei n.º 9.430/1996, a sua interpretação deve ser feita de forma sistemática, em consonância com o ordenamento jurídico onde está inserida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Rafael Pandolfo

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A parte recorrente busca desconstituir crédito tributário consubstanciado em auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, constituído em razão de ter sido verificada pela fiscalização a omissão de rendimentos – acréscimo patrimonial a descoberto. Sustenta que a decisão recorrida, que manteve o crédito tributário, deve ser revista. Argumenta que o acréscimo patrimonial tem origens (i) na distribuição de lucros de pessoa jurídica; (ii) na venda de imóveis e (iii) em dívidas e ônus reais, todas desconsideradas pela fiscalização. Defende, por fim, a impossibilidade de cumular multa de ofício com a multa isolada.

A análise reclamada abordagem tópica.

1 DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DA PESSOA JURÍDICA RS ARAÚJO COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA

Inicialmente é preciso esclarecer que o recorrente não integra o quadro societário da empresa referida nesse tópico. A destinatária desses dividendos é sua esposa, Sônia Maria Araújo Marques, com a qual o recorrente apresenta Declaração (DIRPF) em conjunto (fls. 2/4).

A controvérsia reside em saber se a prova apresentada pelo recorrente (Livro Diário) é suficiente à comprovação do recebimento dos dividendos. A decisão recorrida entendeu insuficiente a demonstração exclusivamente através da escrituração fiscal; o recorrente alega que os dividendos foram recebidos em espécie, sendo desnecessária e/ou impossível a produção de qualquer outro elemento probatório, sobretudo porque esse ônus é incumbência da Administração.

Ocorre que a apresentação do Livro Diário, desacompanhado de qualquer outro elemento documental, revela-se insuficiente à comprovação do efetivo recebimento dos dividendos pelo recorrente, conforme cristalizado posicionamento jurisprudencial no CARF:

“Acórdão nº 10616847 do Processo 109800078000010

Primeiro Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

COMPROVAÇÃO - *Somente podem ser considerados como origens de recursos na análise da evolução patrimonial os rendimentos isentos e não tributáveis relativos à distribuição de lucros pagos por pessoas jurídicas se restar comprovada, mediante documentação hábil e idônea, a efetividade dos pagamentos.*” (Grifamos).

Constatada a existência da receita, a comprovação documental da natureza jurídica a ela atribuída constitui ônus do contribuinte. À míngua de qualquer elemento que comprove a existência desse pagamento, deve prevalecer a glosa.

2 DA VENDA DE IMÓVEIS EM 2004

Sem razão o recorrente nesse ponto, devendo ser mantida aqui a decisão atacada.

O recorrente sustenta que o valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) identificados pela fiscalização e confirmados pela decisão atacada como sendo acréscimo patrimonial a descoberto oriundo de omissão de receitas, teriam origem na venda dos apartamentos 309, 404, 408, 506, 607 e vagas de garagens S2-07, S2-16, S2-17, S2-19 e S2-36, ocorrida em 23/03/2004.

Ao contrário do item anterior, entendo que o argumento recursal prescinde de qualquer elemento fático que sirva de esteio, ou presunção de veracidade. Assim, além da Declaração de Imposto de Renda, como bem apontou a decisão recorrida, o contribuinte deveria agregar outros documentos, como cópia de transferência de recursos, cessão dos direitos contratuais a terceiros, declarações de compradores, etc. Nenhuma das escrituras juntadas aos autos (fls.160-169), como argutamente salientado pela DRJ, tem como vendedor o recorrente.

3 DAS ALEGADAS DÍVIDAS E ÔNUS REAIS

3.1 DAS DÍVIDAS

O recorrente justifica que tais valores não constituem acréscimo patrimonial a descoberto. Alega que adquiriu imóveis em dezembro de 2003 pelo valor de R\$ 300.000,00, pagou R\$ 120.000,00 ao longo de dois anos ao período ao cabo do qual continuou devendo R\$ 180.000,00. Juntou instrumento particular de promessa de compra e venda às fls. 219/223 e 416/420. A Fiscalização e a decisão recorrida incluíram esse valor na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, desconsiderando o documento contratual que deveria estar acompanhado de documentação comprobatória dos gastos mensais.

Entendo como suficiente a apresentação do instrumento contratual de compra e venda, a partir do qual o recorrente comprova o ônus assumido junto ao vendedor. Deve ser anotado que o registro do documento junto ao 1º Ofício de Notas de Brasília ocorreu seis meses antes do Termo Inicial de Fiscalização. Desse modo, a desconfiança lançada pela Fiscalização autorizaria, ao máximo, o aprofundamento da investigação fiscal, mas não a desconsideração da situação jurídica reconhecida por esse ato.

Entretanto, uma análise apurada das tabelas de variação patrimonial demonstra que o fiscal embora tenha descrito a inclusão dos referidos R\$ 180.000,00 em dezembro de 2003, demonstra-se que foram apenas lançadas as parcelas de R\$ 5.000,00 que ao

longo de dois anos perfizeram os R\$ 120.000,00 que o próprio contribuinte alega ter pago neste período pelo imóvel.

Sendo assim, embora tenha razão o contribuinte quanto a não inclusão dos R\$ 180.000,00, vê-se que os mesmos não foram inclusos, não devendo ser recalculado o lançamento.

3.2 BENFEITORIAS

Melhor sorte não assiste ao recorrente em relação à variação patrimonial imobiliária apurada pela fiscalização, no valor de R\$ 180.250,00. A argumentação do recorrente revela-se um tanto quanto confusa e até mesmo contraditória. A Fiscalização atribuiu como causa à diferença do valor dos imóveis, de um exercício para o outro, a realização de benfeitorias e reformas, conforme informação prestada pelo próprio contribuinte (através de seu procurador). O recorrente alega, agora, que em momento algum contribuinte prestou informações a propósito de benfeitorias em sua declaração de rendimento, não obstante o procurador do contribuinte ter informado equivocadamente em 24 de março de 2008, que a pretendida benfeitoria teria sido implementada.

A respeito desse ponto, acolho integralmente os bem lançados fundamentos contidos na decisão recorrida:

Além disso, a título de argumentação, está patente, nas declarações do próprio contribuinte, que o seu procurador mencionou o porquê da diferença, durante o procedimento fiscal, a qual decorria de reformas e construção, enfim, benfeitorias. Ora, o Procurador representa o Contribuinte perante a Fazenda Pública, como se o próprio contribuinte fosse. As informações por ele prestadas são tomadas como verdadeiras, até prova em contrário.

Outrossim, diferentemente do que quer crer o impugnante, ainda que não houvesse tal informação fornecida pelo representante, o fato de o montante estar nessa rubrica, não lhe retira a característica de aplicação, ou seja, em nada alterará a Demonstração de Variação Patrimonial, a alteração para rubrica de outro nome, pois subsiste o dispêndio declarado no exercício e como tal será tomado.

4 DA CUMULAÇÃO DAS MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO

Sustenta o recorrente, por fim, a impossibilidade de se cumular as multas de ofício (75%) e isolada (50%). Junta precedentes.

O acórdão recorrido, por sua vez, entendeu ser possível tal cumulação pelo fato de inexistir disposição legal proibitiva da referida cumulação e porque a legislação tributária, no caso, a Lei n.º 9.430/1996, trata distintamente cada uma das multas.

Entendo que assiste razão ao recorrente. A cumulação da multa de ofício com a multa isolada, *in casu*, significaria inquestionável *bis in idem*, pois significaria a aplicação de duas sanções sobre o mesmo suporte fático. Esse ponto encontra-se pacificado no âmbito desse Conselho, como revela o precedente abaixo transcrito:

“CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício 2003, 2004, 2005

*OMISSÃO DE RECEITAS DE ALUGUEL. DECLARAÇÃO
RETIFICADORA APÓS INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO.*

[...]

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.
IMPOSSIBILIDADE.*

*A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a
multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos
Fiscais.*

[...]”

*(Processo n.º 10909.000897/2007-86 82-CITI; Acórdão n.º
2101-00.281 Fl. 647)*

Ante o todo exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao
Recurso Voluntário interposto para excluir a multa isolada de 50%.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo