



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

Processo n° 10166.720824/2012-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.246 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2013
Matéria IRPF
Recorrente LEONARDO AZEREDO BANDARRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FUNDAMENTO LEGAL.

A incidência do IRPF sobre o acréscimo patrimonial a descoberto tem fundamento em lei, especificamente no §1º do artigo 3º da Lei 7.713/88.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO.

De acordo com a Lei 7.713/88, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado por meio de demonstrativo de evolução patrimonial que indique, mensalmente, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações, cabendo ao contribuinte o ônus de demonstrar que o referido acréscimo patrimonial encontra justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

Hipótese em que o contribuinte não justificou o acréscimo patrimonial relativo aos dispêndios necessários à aquisição de bem imóvel.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Comprovando-se o dolo, a fraude ou a simulação, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% prevista na legislação de regência.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Na forma da Súmula n° 4 deste Tribunal, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Celia Maria de Souza Murphy, Francisco Marconi de Oliveira, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 670/707) interposto em 16 de agosto de 2012 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) (fls. 637/665), do qual o Recorrente teve ciência em 17 de julho de 2012 (fl. 669), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 560/567, lavrado em 31 de janeiro de 2012, em decorrência de acréscimo patrimonial a descoberto e de dedução indevida de despesas médicas, verificados no ano-calendário de 2008.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

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.

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. DEDUÇÕES INDEVIDAS DE DESPESAS MÉDICAS E PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL.

Consideram-se não impugnadas, portanto não litigiosas, as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo contribuinte.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora com base na Taxa SELIC está em conformidade com a legislação vigente, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora em percentual diverso de 1%.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. DISCUSSÃO.

Consoante Súmula do CARF, não cabe a discussão de controvérsias acerca de Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais no âmbito do julgamento administrativo de processo fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO DE 150%.

Verificado o dolo tendente a reduzir o montante do imposto devido, ou a tentativa de evitar ou diferir o seu pagamento, justificada está a aplicação da multa agravada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido” (fl. 637).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 670/707, requerendo a reforma do acórdão recorrido para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No caso em exame, o auto de infração lavrado aponta, entre outras infrações não submetidas à apreciação dessa Turma, acréscimo patrimonial a descoberto, constatando-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldadas por rendimentos comprovados. O lançamento, pois, envolveu aplicações relacionadas à aquisição de imóvel, que teria ocorrido nos termos do Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, Recibo de Sinal e Princípio de Pagamento, datado de 02 de julho de 2008, no valor de R\$ 1.310.000,00, e não pelo valor de R\$ 830.000,00 declarado pelo Recorrente em sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física.

Segundo alega o Recorrente, tratar-se-ia o Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, Recibo de Sinal e Princípio de Pagamento de mera minuta, que não teria gerado qualquer efeito. Sustenta que deve ser considerado, como valor de aquisição do imóvel, o total de R\$ 830.000,00, tal como consta da Escritura Pública de Compra e Venda do Imóvel, respaldada pelos laudo de avaliação da Caixa Econômica Federal e pela comprovação do valor do bem estimado no documento fiscal do IPTU, corroborada, de igual modo, pela avaliação realizada pelo Governo do Distrito Federal por ocasião do recolhimento

do ITBI. O pagamento do imóvel teria sido realizado da seguinte forma, totalizando os apontados R\$ 830.000,00, e não os R\$ 1.310.000,00 considerados no lançamento: R\$ 200.000,00 pagos mediante o cheque n.º 121.828, agência 35998, do Banco do Brasil; R\$ 400.000,00 decorrentes da dação em pagamento de apartamento e R\$ 230.000,00 oriundos de financiamento junto à Caixa Econômica Federal – CEF.

Sustenta assim, em suas razões recursais, (i) que a operação de compra e venda do imóvel ocorreu por um valor menor do que aquele inicialmente consignado na promessa de compra e venda, devendo ser considerado o valor constante na escritura pública de compra e venda do imóvel; (ii) que as presunções não são suficientes a embasar o procedimento administrativo que constitui o crédito tributário, sob pena de violação aos princípios da estrita legalidade e tipicidade fechada; (iii) que o demonstrativo de variação patrimonial não considera, no mês de janeiro, no campo “disponibilidades”, os recursos acumulados originados de ano-calendário anterior; (iv) que a multa é indevida e que a simples presunção legal de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício e, por fim, (v) a inaplicabilidade da Taxa Selic

Diante desse panorama, necessário proceder à breve análise do regime jurídico do acréscimo patrimonial a descoberto (APD).

A Lei n.º 7.713/88 estabeleceu que a diferença a maior apurada entre os dispêndios e as origens de recursos cria uma presunção de omissão de receita, cabendo ao próprio contribuinte o dever de comprovar que o referido acréscimo patrimonial encontra-se justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva:

“Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.”

Na realidade, instituiu o referido dispositivo autêntica presunção legal relativa, de omissão de rendimentos tributáveis no caso de existirem acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova, atribuindo-o ao contribuinte, que passa a ter o dever de refutá-la.

Como é cediço, a presunção, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

A apuração do acréscimo patrimonial a descoberto deve ser feita mês a mês, conforme iterativa jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes:

“IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – CRITÉRIO DE APURAÇÃO – A partir do ano calendário de 1989, a omissão de rendimentos

revelada através de “Acréscimo Patrimonial a Descoberto”, deve ser apurada mensalmente nos exatos termos do art. 2º. da Lei nº. 7.713, de 1988.”

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso de Divergência, Acórdão CSRF/04-00.415, relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, sessão de 12/12/2006)

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Sujeita-se à tributação, por caracterizar omissão de rendimentos, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em Análise da Evolução Patrimonial Mensal, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 139.458, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de 25/01/2007)

“IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - Tendo o imposto de renda tributação à medida em que os rendimentos vão sendo percebidos deve o fisco, em seu trabalho de análise da atividade do contribuinte, voltar-se para o exato momento da ocorrência dos fatos a fim de imputar obediência ao princípio constitucional tributário da isonomia. Destarte, necessária a análise mensal da evolução patrimonial, sem a qual restaria, também, maculada a determinação legal da formação do fato gerador.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 127.683, relator designado Conselheiro Naury Fragozo Tanaka, sessão de 22/02/2002)

No caso em tela, contudo, as alegações formuladas pelo Recorrente não são capazes de elidir a presunção legal.

De início, convém consignar, como bem apontado pelo acórdão recorrido, que *“o fato de um imóvel ter sido escriturado por determinado valor não implica peremptoriamente que, de fato, o negócio aconteceu nos termos ali consignados. Se assim fosse, seria inócuo qualquer procedimento fiscal investigativo, a fim de identificar desvios dos contribuintes, quando estes informassem em suas Declarações de Ajuste Anual, nas escrituras públicas lavradas, nos contratos de aluguéis, nas vendas de bens e direitos, etc., valores não reais, com o intuito de se eximirem do pagamento de tributos”* (fl. 658).

Pelo exame do conjunto probatório dos autos, não se pode considerar, como alega o Recorrente, que o Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda do Imóvel, apresentado aos autos por uma das partes vendedoras, a Sra. Solange Maria Costa Mattos de Oliveira, nas fls. 313/319 dos autos, tenha sido mero rascunho que não tenha produzido efeito.

Ora, referido documento foi efetivamente rubricado e assinado por todas as partes, capazes nos termos da lei civil, bem como por duas testemunhas. Embora possa ser corriqueiro que ocorram alterações das condições da venda na fase de negociação, tal não se infere diante de documento devidamente assinado pelas partes contratantes.

Mais que isso, tal instrumento particular é corroborado pelo recibo de pagamento da comissão subscrito pela Imobiliária Dall'Oca Negócios Imobiliários, juntado na fl. 421 dos autos, do qual se extrai que a venda do imóvel foi realizada “pelo valor total de R\$ 1.310.000,00 (Hum milhão trezentos e dez mil reais)”.

Também corrobora a ausência do alegado distrato, com a realização do negócio nos termos do instrumento particular firmado pelas partes, a data de efetivação dos pagamentos: tanto o cheque de R\$ 200.000,00, juntado pelo próprio contribuinte na fl. 75 dos autos, quanto o depósito dos valores recebidos em espécie, consoante declaração de fl. 420 e extrato juntado nas fls. 430/432 dos autos, são datados de 02/07/2008, mesma data da pactuação do Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda do Imóvel.

Também em resposta à fiscalização, a Imobiliária Dall'Oca Negócios Imobiliários confirma, na fl. 444 dos autos, que a venda ocorreu no valor apontado no Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda do Imóvel, não tendo havido qualquer distrato:

“QUESITO 3

a) A venda ocorreu nos termos do Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, Recibo de Sinal e Princípio de Pagamento, datado de 02 de julho de 2008.

b) Não houve, por meio desta imobiliária, nenhum distrato ou cancelamento do referido instrumento, e também não participou de qualquer tentativa nesse sentido” (fl. 444 – destaques no original).

Merece atenção, aqui, o argumento apontado pelo Recorrente, no sentido de que a nota fiscal juntada pela imobiliária na fl. 471 dos autos “contém fortes indícios de irregularidades”, na medida em que aponta como data de emissão 28/07/2008, porém no campo de registro de autorização para impressão do documento fiscal (AIDF) consta o código de emissão com referência ao ano de 2011 (AIDF n.º 1-111-15897/2011). Sem prejuízo da apuração de tais irregularidades pelas autoridades competentes, referido fato, por si só, já descredencia referido documento para formação da convicção do julgador.

De qualquer modo, à luz dos demais documentos citados, seja pelo Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda do Imóvel devidamente subscrito por todas as partes, cujos pagamentos realizados respeitaram a data da sua pactuação, seja pelos termos da declaração da imobiliária, seja, ainda, pelo recibo de pagamento da comissão juntado aos autos, inarredável a conclusão de que a venda se efetivou pelos R\$ 1.310.000,00 constantes no instrumento particular.

Registre-se, ainda, que os laudos de avaliação apresentados pela Caixa Econômica Federal e pelo Governo do Distrito Federal, bem como o valor venal do imóvel apontado pela Fazenda para fins de fixação da base de cálculo do IPTU, não vinculam as partes para realização do negócio, não tendo o condão de infirmar a manifestação legítima de vontade dos contratantes, expressa no Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda do Imóvel e corroborada pelos demais documentos citados.

Por fim, para compor os valores apontados no Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda do Imóvel, quais sejam, R\$ 450.000,00 (sendo R\$ 200.000,00 em cheque e R\$ 250.000,00 em espécie, nos termos do contrato) + R\$ 630.000,00 (dação em

pagamento de apartamento) + R\$ 230.000,00 (Caixa Econômica Federal – financiamento), importa verificar o valor atribuído ao imóvel dado em pagamento.

Embora tenha o Recorrente alegado que o imóvel teria sido dado em pagamento por R\$ 400.000,00, tal alegação não se sustenta, seja à luz do valor constante no Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda do Imóvel, seja diante da própria DIRPF apresentada pelo contribuinte, no qual declara que referido imóvel foi “*VENDIDO EM 15.09.08 PARA MARIANA RIBEIRO MAROCCOLO, CPF 539.962.831-72, POR R\$ 630.000,00*” (fl. 07). E mais, tal valor de R\$ 630.000,00 também foi informado no seu Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital relativo ao Exercício de 2009 (fl. 13).

Compondo referido valor (R\$ 630.000,00) com a quantia apontada em contrato como entregue em dinheiro (R\$ 250.000,00), com o valor do cheque anexado aos autos (R\$ 200.000,00) e, ainda, com o valor financiado (R\$ 230.000,00), chega-se exatamente ao valor de R\$ 1.310.000,00.

Não merece qualquer reforma, pois, a conclusão havida no acórdão da DRJ, no sentido de que “*há suporte fático, elementos hábeis e idôneos, de que o preço final do imóvel montou R\$ 1.310.000,00 e não R\$ 830.000,00, ou seja, não há qualquer dúvida que demande interpretação benigna da legislação tributária que define infrações*”, não se verificando qualquer ofensa aos princípios da estrita legalidade e tipicidade fechada, diante da inequívoca demonstração de acréscimo patrimonial a descoberto.

No que concerne à alegação do Recorrente de que o demonstrativo de variação patrimonial não considera no campo “disponibilidades”, no mês de janeiro, os recursos acumulados decorrentes do ano-calendário anterior, melhor sorte não lhe assiste. Isto porque, como bem aponta o aresto recorrido, foram considerados, no Demonstrativo de fls. 475/477, os saldos das contas correntes referidas na fl. 481 dos autos, bem como os respectivos resgates e aplicações informados na DIRPF (fls. 04/15), chegando-se à soma de R\$ 2.182,11 (R\$1.894,76 + R\$286,35 + R\$1,00). Para fins de apuração da omissão de rendimentos, contudo, o saldo somente poderá ser considerado como origem quando do seu efetivo resgate.

Há que ser analisado, ainda, o argumento do Recorrente no sentido de que a multa é indevida.

Não é essa, contudo, a conclusão a que se chega do exame do conjunto probatório dos autos, que aponta para a necessária manutenção da multa qualificada.

De fato, muito embora adote o entendimento, inclusive sumulado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Súmula n.º 14), de que para a majoração da multa é insuficiente a mera omissão de rendimentos, entendo que, na hipótese, há provas suficientes no processo administrativo de que o Recorrente incorreu na figura do “dolo”, cujo intuito seria impossibilitar o recolhimento do tributo devido.

De fato, como é cediço, a noção de dolo, em direito tributário, resta caracterizada pela malícia do contribuinte em ludibriar o Fisco, ocultando-lhe, de forma comissiva ou omissiva, aspectos relacionados com a real ocorrência do fato gerador.

No caso em exame, restou demonstrada, ao longo da fiscalização, a clara intenção do contribuinte de informar, em desacordo com o negócio realizado, valor menor que o realmente praticado, no intuito de ocultar variação patrimonial a descoberto.

O cotejo da Escritura Pública de Compra e Venda do Imóvel com a robusta prova coligida nos autos, que aponta a divergência entre o valor declarado em cartório e o valor de venda efetivamente praticado entre as partes, é prova inequívoca do dolo do Recorrente, a ensejar a manutenção da multa no percentual de 150%.

Por fim, quanto à impossibilidade de cobrança da taxa de juros SELIC, também sem razão o Recorrente.

A respeito da possibilidade de aplicação da Taxa SELIC a título de juros de mora, é expressa a legislação federal, mais especificamente a Lei Federal n.º 9.430/96. Confira-se:

“Art. 61. **Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal**, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(...)”

§3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º**, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Desta feita, como já visto, não compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pronunciar-se acerca da inconstitucionalidade de leis. Isso porque, tendo tais normas obedecido o trâmite previsto na Lei Maior para ingressar no ordenamento jurídico, tornam-se cogentes e, portanto, são plenamente aplicáveis por força da presunção de validade.

Não cabe, portanto, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, usurpando prerrogativa própria de órgão do Poder Judiciário, julgar a relação de pertinencialidade das normas com o ordenamento. Deve-se limitar, pois, a estabelecer o fenômeno de subsunção do fato à norma.

Assim, à luz do dispositivo mencionado retro, foi editada a Súmula 4 deste CARF, segundo a qual “*a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*”

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Processo nº 10166.720824/2012-11
Acórdão n.º **2101-002.246**

S2-C1T1
Fl. 728



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA em 18/07/2013 14:34:02.

Documento autenticado digitalmente por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA em 18/07/2013.

Documento assinado digitalmente por: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS em 23/07/2013 e ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA em 18/07/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 16/09/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP16.0919.08287.T171

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

B6375C38AE5B66227558A415950D1ED5B8C018D2