



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

Processo nº 10410.004206/2009-87
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-002.338 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2014
Matéria IRPF
Recorrentes OLAVO CALHEIROS FILHO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova é do contribuinte, cabe a ele comprovar a origem dos recursos informados para justificar os dispêndios e aquisições de bens e direitos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL. LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO.

Devem ser considerados como aplicações de recursos os valores das despesas da atividade rural escrituradas no Livro Caixa nos meses em que efetivamente ocorreram, mediante comprovação.

DEPENDENTE E PENSÃO ALIMENTÍCIA. DUPLA DEDUÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

O responsável pelo pagamento da pensão alimentícia não pode efetuar a dedução de dependente, na sua Declaração de Ajuste, com o mesmo dependente da pensão alimentícia.

DESPESAS DE INSTRUÇÃO COM DEPENDENTE. PENSÃO ALIMENTÍCIA. DUPLA DEDUÇÃO. DECISÃO JUDICIAL.

As despesas com instrução de alimentando somente poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda na declaração, se efetuadas em cumprimento de decisão judicial ou acordo judicial homologado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova é do contribuinte, cabe a ele a comprovar da origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Está sujeita ao imposto a pessoa física que auferir de capital na alienação de participações societárias, considerando-se, como custo de aquisição, o aumento de capital por incorporação de reservas, desde que tributado na pessoa jurídica.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO.

A omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas se sujeita à multa de ofício, por isso incabível a multa isolada com a dupla penalidade ou concomitância pelo mesmo fato devido a título de carnê-leão.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS E DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Reputa-se verdadeira as matérias da autuação que não forem contestadas pelo contribuinte na Impugnação do lançamento, salvo questões de ordem pública e clara percepção do defeito na constituição do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício, nos termos do voto do relator.

(Assinatura digital)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

(Assinatura digital)

Odmir Fernandes – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Nathalia Mesquita Ceia, Odmir Fernandes (Suplente convocado), Walter Reinaldo Falcão Lima (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad. Presente ao julgamento o Procurador da Fazenda Nacional: Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário e de Ofício** da decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Recife/PE que, por unanimidade de votos, manteve parte da autuação do Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF dos anos-calendário de 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009, sobre as seguintes acusações fiscais:

- a) Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoa física;
- b) Acréscimo patrimonial a descoberto - APD;
- c) Omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas;
- d) Dedução indevida de dependente;
- e) Dedução indevida de despesas médicas;
- f) Dedução indevida de despesas com instrução;
- g) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada; e
- h) Falta de recolhimento do IR-Fonte a título de carne-leão.

Auto de Infração a fls. 1150/1164, com ciência em 01.09.2009 (fls. 1164).

Relatório de Fiscalização a fls. 1096/1149.

Impugnação a fls. 1167/1197.

Decisão recorrida a fls. 1222/1261, com ciência em 19.01.2010 (AR fls. 1278), com o cancelamento da multa qualificada de 150%, reduzindo-a ao percentual de 75%, pela falta da comprovação do dolo, **daí o recurso de ofício**.

Foi mantida a omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e a glosa das despesas médicas, pela ausência de impugnação destes itens da autuação.

A glosa da dedução com dependente nos anos de 2004 a 2006 foi mantida em razão de o autuado pagar pensão alimentícia ao mesmo deduzir o dependente e a decisão judicial não fazer qualquer ressalva da despesa concomitante.

O acréscimo patrimonial a descoberto - APD foi mantido por não se admitir, *nas origens*, os recursos das receitas da atividade rural, pela falta de comprovação, assim como de excluir da origem a integralização do capital da sociedade Conny Ind. e Com. de Sucos e Refrigerantes Ltda., no valor de R\$ 1.700.000,00.

Mantida a omissão de rendimentos dos depósitos bancários pela falta de comprovação.

Mantida a ganho de capital pela falta de comprovação do *custo de aquisição* dos bens e direitos alienados.

A decisão recorrida esta assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

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.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos, que não pode ser substituída por meras alegações.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESPESAS RELATIVAS À ATIVIDADE RURAL. ESCRITURAÇÃO NO LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO.

Devem ser considerados como aplicações de recursos no demonstrativo de análise da evolução patrimonial do contribuinte os valores relativos às despesas decorrentes da atividade rural escrituradas no Livro Caixa e nos meses em que efetivamente elas ocorreram, conforme comprovação documental acostada ao processo.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. ADMISSIBILIDADE

O responsável pelo pagamento da pensão alimentícia não pode efetuar a dedução do valor correspondente a dependente, exceto na hipótese de mudança na relação de dependência no decorrer do ano-calendário.

DEDUÇÃO DE DESPESAS DE INSTRUÇÃO COM DEPENDENTE. ADMISSIBILIDADE.

As despesas de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante, somente poderão ser deduzidas na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, se efetuadas em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar

seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CRÉDITOS DE VALOR ABAIXO DO LIMITE LEGAL.

No caso de pessoa física não devem ser considerados, para fins de apuração da omissão de rendimentos, os créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais).

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Está sujeita ao pagamento do imposto a pessoa física que auferir de capital na alienação de participações societárias, considerando-se, como custo de aquisição, o aumento de capital por incorporação de reservas, no que corresponder ao sócio beneficiário, e desde que devidamente tributado na pessoa jurídica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

Relativamente aos rendimentos recebidos de pessoas físicas, é cabível exigência da multa isolada no percentual de 50%, incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão e não recolhido nas datas previstas na legislação de regência, independentemente da multa de ofício incidente sobre o imposto suplementar apurado em procedimento de ofício.

INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. MATÉRIAS NÃO CONTESTADAS.

Reputam-se não contestadas as matérias, quando o contribuinte não menciona, em sua impugnação, as infrações apontadas.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

RECURSO DE OFÍCIO.

Recurso Voluntário (fls. 1285/1315) sustenta que os rendimentos da atividade rural e a omissão dos depósitos bancários devem integrar o fluxo mensal das origens na apuração da variação patrimonial a descoberto. Deixar de incluí-las resulta em acréscimo a descoberto indevido e no *bis in idem*.

Sustenta que a glosa das deduções das despesas com instrução e com dependente é ilegítima e deve ser cancelada.

Recurso de Ofício decorre do cancelamento da multa qualificada pelo reconhecimento da inexistência de fraude ou dolo.

Anoto, o recurso foi admitido e sobrestado na forma dos Par. 1º e 2º, do art.62-A, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho, acrescentado pela Portaria nº 586 de 21.12.2010, do Ministro da Fazenda. Com a revogação dos Par. 1º e 2º, do art.62-A, pela Portaria nº 545, de 18.11.2013, os autos retornam a julgamento.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Odmir Fernandes - Relator.

Cuida-se de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício da decisão da DRJ que manteve parcialmente a autuação do Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF dos anos-calendário de 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009, com as seguintes acusações:

- a) Omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoa física;*
- b) A PD - acréscimo patrimonial a descoberto;*
- c) Omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas;*
- d) Dedução indevida de dependente;*
- e) Dedução indevida de despesas médicas;*
- f) Dedução indevida de despesas com instrução;*
- g) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada; e*
- h) Falta de recolhimento do IR Fone a título de carne-leão.*

Vamos ao exame de cada um dos itens da autuação.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e glosa das despesas médicas.

Os itens “a” - (omissão de rendimentos, recebidos de pessoa física) e “e” – (glosa de despesas médicas), ficam mantidos pela ausência de contestação, desde a fase da Impugnação do lançamento.

Glosa das despesas com dependentes dos anos-calendário de 2004 a 2006.

Comprovou a fiscalização que o autuado fez dedução de despesas com o dependente e, ao mesmo tempo, deduziu o pagamento de pensão alimentícia com esse mesmo dependente.

Agiu com inteiro acerto a autuação e a decisão recorrida.

É totalmente incabível a concomitância da dedução de dependente e da pensão alimentícia, ou deduz o dependente ou deduz a pensão alimentícia, um anula o outro. A dedução da pensão alimentícia impede a dedução do dependente.

Glosa das despesas com instrução do dependente dos anos-calendário de 2004 a 2006.

Aqui a mesma falha do autuado, com uma ressalva.

A dedução das despesas com instrução de dependente e o pagamento de pensão alimentícia a esse mesmo dependente, é possível desde que na decisão judicial que fixa ou homologa a pensão alimentícia inclua as duas situações sob a responsabilidade do autuado: pagar pensão e as despesas com instrução.

A decisão judicial não traz qualquer ressalva, daí a glosa foi acertada, não possui reparos e deve ser mantida.

APD - Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Sustenta aqui o Recorrente que os rendimentos da atividade rural, oferecidos à tributação, e o depósito bancário apurado e tributado pela autuação, devem compor ou integrar o fluxo mensal das origens para apuração da variação patrimonial a descoberto.

A fiscalização e a decisão recorrida não admitiram as receitas da atividade rural pela falta de comprovação dessas receitas.

As receitas declaradas na atividade rural para integrar o fluxo de caixa das origens devem ser comprovadas. Comprovadas não só as receitas, mas os efetivos dispêndios para permitir inclusão no fluxo de caixa do APD.

Com enorme trabalho observamos que a fiscalização conseguiu comprovar a algumas receitas da atividade rural do autuado, que foram “*aproveitadas*” nas origens do fluxo de caixa, conforme se lê no relatório de fiscalização.

Assim as receitas declaradas, que não forem comprovadas não podem, de fato, integrar o fluxo de caixa, como quer o Recorrente.

Os depósitos bancários omitidos e objeto da atuação, de fato, devem compor ou integrar o fluxo mensal das origens, conforme sustenta o Recorrente.

Contudo, leio com todas as letras no item 40.3 da decisão recorrida que houve o computo de todas as receitas omitidas e decorrentes da atuação dos depósitos bancários de origem não comprovada.

Com isso, a matéria cai no terreno da prova do fato alegado. Cabia assim ao Recorrente comprovar fato contrário, modificativo ou extintivo do direito à atuação, mas nada é comprovado.

Dessa forma, não vemos qualquer reparo na atuação e na decisão recorrida, que agiram com inteiro acerto.

Sustenta ainda o Recorrente que o valor de R\$ 1.700.000,00, objeto de integralização de capital da sociedade de que é titular, com sua mulher, foi feito no ano de 2003 e não no ano de 2004, como considerou a fiscalização. Assim, acrescenta, este valor deve ser excluído do fluxo de caixa na apuração do APD, em razão da decadência.

Sustenta ainda em relação a esse valor que a fiscalização não se aprofundou no exame da prova da receita desse valor ter origem em período aquisitivo anterior ao ano de 2003.

Ora, aqui novamente é necessário saber a quem cabe o ônus da prova.

Os documentos da empresa obtidos pela fiscalização, sem contrariedade, comprovam a escrituração contábil dessa importância no ano de 2004.

Com essa comprovação documental, feita pela diligente fiscalização, houve inversão do ônus da prova. Cabia ao autuado Recorrente, diante da comprovação existente, comprovar fato contrário, seja modificativo ou extintivo do direito à atuação.

Não basta alegar ou argumentar, o autuado precisa comprovar suas alegações. Precisa contrariar ou pelo menos abalar a convicção do julgador, colocar em dúvida fundada o trabalho da fiscalização. Sem isso prevalece a atuação, que possui a presunção de veracidade.

Por falta de comprovação do fato alegado não há qualquer reparo neste item da atuação e da decisão recorrida, que agiram com inteiro acerto e devem ser mantidas.

Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, dos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

Sustenta o Recorrente que parte dos depósitos bancários possui origem na atividade rural desenvolvida.

Conforme vimos, o Recorrente não conseguiu comprovar as receitas declaradas da atividade rural. Além disso, o Recorrente possui outras atividades: é político, empresário e agropecuarista (fls. 881 e segts.).

Enfim, sem comprovação das alegações prevalece a atuação e a decisão recorrida.

Omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos

Sustenta o Recorrente que não houve omissão do ganho de capital porque a alienação da participação societária se fez pelo valor da aquisição, com a soma da reserva de reavaliação incorporada ao capital social.

Diz ainda, nas suas razões de recurso que a fiscalização desconsiderou o laudo de avaliação e excluiu a reserva de reavaliação incorporada ao capital social e ao custo de aquisição.

Observamos, com todas as letras que não houve qualquer desconsideração do laudo de avaliação, o que se desconsiderou foi o valor da *reserva de reavaliação*, não o laudo.

O conflito aqui não é laudo como pensa o recorrente. Aqui a lide reside em saber se integra ou não ao custo de aquisição da participação societária - na pessoa física, a *reserva de reavaliação* incorporada ao capital da empresa submetido a tributação pelo lucro presumido.

Comprovou a fiscalização que na data da alienação da participação societária, a reserva de reavaliação da sociedade Conny Ind. e Com. de Sucos e Refrigerantes Ltda. não estava incorporada ao capital social.

Sustentou a decisão recorrida, sem contrariedade, que a *reserva de reavaliação*, feita pela sociedade Conny, que se encontrava submetida ao lucro presumido, somente poderia integrar o custo de aquisição da participação societária - na pessoa física do Recorrente -, se essa reserva fossem incorporados ao capital e submetido a tributação na pessoa jurídica, conforme prevê o art. 52, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art.52. Na apuração de ganho de capital de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido ou arbitrado, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto de renda.

Observa-se com clareza de detalhes que, na data da alienação da participação societária, a reserva de reavaliação não estava incorporada ao capital social e não foi submetida a tributação na pessoa jurídica para permitir a integralização do custo de aquisição da pessoa física, como fez o autuado.

Por essa razão, perfeitamente correto o procedimento fiscal, sem haver qualquer contrariedade e reparos na decisão recorrida, que possui riqueza detalhes da operação realizada pelo Recorrente e pela sociedade.

Multa isolada por falta de pagamento pelo carne-leão

Nos meses de julho, setembro e outubro de 2005, maio e agosto de 2006, o autuado recebeu rendimentos de pessoas físicas, sujeitando-se, com isso, à tributação na fonte pelo carne-leão, conforme lemos no Auto de Infração a fls. 1.152 e 1.161.

Pois bem, essa omissão de rendimentos, que não foi objeto de contestação, conforme vimos, foi autuada com a multa de ofício de 75% e ao mesmo tempo com a multa isolada do carnê-leão.

Portanto, pelo mesmo fato, houve o agravamento da penalidade, com a imposição da multa isolada em razão de a falta do pagamento do IR-Fonte, por intermédio do chamado *carne-leão*.

Aqui a autuação e a decisão recorrida não agiram com o costumeiro acerto. Assiste inteira razão ao Recorrente.

Há perfeita concomitância entre a multa de ofício de 75% e a multa isolada, exigia sobre o mesmo fato.

Por essa razão, pelo meu voto, cancelo a multa isolada pela concomitância.

Recurso de ofício

A decisão recorrida, com inteira propriedade, cancelou a multa qualificada de 150% aplicada sobre o ganho de capital, nos anos de 2006 a 2009, com base na Súmula 14 deste Conselho, e por entender que não ficou comprovado o dolo e de os fundamentos para a sua aplicação serem estendidos à ofensa à Lei 8.137, de 1990.

De fato, não há comprovação dolo e, ainda que houvesse, teria de envolver a pessoa jurídica e na capitalização e tributação das reservas de reavaliação, conforme vimos, com pouco reflexo do aspecto subjetivo ao Recorrente, ainda que este sócio majoritário, com 85% do capital da sociedade alienada.

A Súmula 14 do Carf apenas deixa clara esta situação, na omissão de rendimentos, é necessária à comprovação do dolo para a qualificação da penalidade e nem poderia ser diferente.

Também não existe qualquer fundamento em qualificar a penalidade, como fez a autuação, pela possível infração à Lei nº 8.137, de 1990.

A qualificadora, com a duplicação da penalidade para 150%, tem por fundamento o art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, pela infração aos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1.964. Não há qualquer referencia à *tipificação qualificada* com a Lei nº 8.137, de 1990.

Observe-se, a Lei nº 8.137, de 1990 cuida dos crimes tributários, trata do tipo *penal-tributário*, e não admite confusão com o tipo *tributário – penal*, da Lei nº 9.430, de 1996, objetos totalmente distintos.

Vemos assim total acerto da decisão recorrida ao cancelar a multa qualificada, que deve ser mantida, com o improvimento do Recurso de Ofício.

Ante o exposto, pelo meu voto, **nego provimento ao Recurso de Ofício e dou provimento parcial ao Recurso Voluntário** para cancelar a multa isolada, pela concomitância com a multa de ofício.

(Assinatura digital)

Odmir Fernandes, Relator.

Processo nº 10410.004206/2009-87
Acórdão n.º **2201-002.338**

S2-C2T1
Fl. 7

CÓPIA