



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10437.720440/2014-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-008.007 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FAISSAL HABKA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OCORRÊNCIA.

Cabível o lançamento fiscal para constituir crédito tributário decorrente de omissão de rendimentos auferidos pelo contribuinte, comprovados por meio de declarações ou evidenciados na ocorrência de variação patrimonial sem comprovação de origem.

GANHO DE CAPITAL. INTEGRALIZAÇÃO DE BENS. CAPITAL PESSOA JURÍDICA.

Tal ponto não foi impugnado pelo sujeito passivo. Matéria incontroversa.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ LEÃO.

Aplicada a multa isolada relativa ao exercício de 2012. Com a edição da Medida Provisória n. 351/2007, convertida na Lei n. 11.488/2007, que alterou a redação do artigo 44 da Lei n. 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%). Ponto não impugnado pelo sujeito passivo. Matéria incontroversa.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em razão da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023.

*Assinado Digitalmente*

**Lílian Cláudia de Souza** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Chiavegatto de Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lílian Cláudia de Souza, Marcio Henrique Sales Parada (substituto[a] integral), Marcus Gaudenzi de Faria (substituto[a] integral), Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcus Gaudenzi de Faria.

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos desde a autuação até o julgamento da impugnação, valho-me do relatório da decisão da DRJ:

“Trata-se de Auto de Infração (fls. 589 a 598), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, Anos-Calendário de 2009, 2010 e 2011, para exigência do crédito tributário discriminado no quadro abaixo, com os acréscimos legais calculados até 30/09/2014:

Imposto	R\$ 252.137,20
Juros de Mora	R\$ 101.448,64
Multa Proporcional (150%)	R\$ 378.205,81
Multa Exigida Isoladamente	R\$ 4,42
Valor do Crédito Tributário Apurado	R\$ 731.796,07

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes dos autos, foram constatadas as seguintes infrações:

- I – Acréscimo patrimonial a descoberto;
- II – Omissão de rendimentos decorrentes de ganho de capital; e
- III – Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

As referidas infrações encontram-se assim descritas:

0001 IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA  
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
01/01/2009	5.427,85	150,00
01/02/2009	5.425,35	150,00
01/03/2009	5.438,83	150,00
01/04/2009	215.582,55	150,00
01/05/2009	65.515,25	150,00
01/06/2009	5.425,85	150,00
01/07/2009	5.482,45	150,00
01/08/2009	5.315,95	150,00
01/09/2009	5.265,55	150,00
01/10/2009	5.355,35	150,00
01/11/2009	405.205,75	150,00
01/12/2009	18.594,57	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Arts. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807 e 845 do RIR/99

Art. 1º, inciso III e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09

0002 GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS  
OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS  
ADQUIRIDOS EM REAIS

Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza adquiridos em reais, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
28/09/2010	179.925,65	150,00
28/09/2010	29.748,68	150,00
18/02/2011	127.658,48	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/09/2010 e 28/02/2011:

Art. 21 da Lei nº 8.981/95.

Arts. 117, 118, 120, 121, § 20, 122 a 125, 128, 129, 131, 132, 133, parágrafo único, 134, 136, 138 a 141 do RIR/99

Arts. 23 e 24 da Lei nº 9.250/95 e 38 a 40 da Lei nº 11.196/05

0003 MULTAS APLICÁVEIS À PESSOA FÍSICA  
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ LEÃO

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/11/2011	3,28	50,00
31/12/2011	5,56	50,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/11/2011 e 31/12/2011:

Arts. 106 e 961 do RIR/99, combinados com os arts. 43 e 44, inciso II, alínea "a" da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Art. 1º, inciso V, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal às fls. 591 a 621, o procedimento fiscal foi instaurado com o objetivo de apurar o imposto de renda devido, acrescido de multa e juros, decorrente da variação patrimonial a descoberto do contribuinte ocorrida no ano-calendário de 2009 e dos ganhos de capital oriundos da alienação de bens e direitos na integralização de capital social ocorrida nos anos-calendário de 2010 e 2011.

Consta que o acréscimo ou variação patrimonial a descoberto corresponde ao excesso de dispêndios/aplicações sobre recursos/origens, não respaldado por rendimentos declarados, sejam eles tributáveis, isentos e não tributáveis, de tributação exclusiva, dívidas e ônus reais ou outra origem comprovada conforme previsto nos arts. 55, inciso XIII, e 807, ambos do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99).

No caso, foram consideradas mensalmente todas as disponibilidades do contribuinte, declaradas e não declaradas (origens de recursos), e comparadas com todos os seus gastos e aplicações mensais (dispêndios).

Esclarece que na impossibilidade de identificação exata dos valores mensais dos recursos/origens e/ou dos dispêndios/aplicações, as origens são lançadas integralmente no mês de janeiro, já os dispêndios são lançados integralmente no mês de dezembro, de modo a beneficiar o contribuinte.

O desequilíbrio demonstrado na variação patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco, procedendo-se assim ao lançamento de ofício com base no art. 845 do RIR/99.

O acréscimo patrimonial é verificado através da elaboração do Demonstrativo de Variação Patrimonial - Fluxo Financeiro Mensal (regime de caixa), onde se apura a disponibilidade financeira propriamente dita que deu respaldo à aquisição de patrimônio em relação aos dispêndios efetuados.

Acrescenta-se que a imputação fiscal referente à variação patrimonial incompatível com a renda declarada do contribuinte, ocorrida no ano-calendário de 2009, decorre de descompasso apurado mensalmente através de Planilha de Variação Patrimonial (em anexo), que relaciona todos os rendimentos (origens/recursos) declarados pelo contribuinte, desde que comprovados, com todas as suas despesas mensais (dispêndios/aplicações), principalmente aqueles relacionados a aquisição e manutenção de bens e direitos.

Quanto ao ganho de capital, a Fiscalização aduz que, no decorrer dos anos de 2010 e 2011, o contribuinte efetuou alienação de seus bens imóveis (descritos nos itens 1, 2 e 3 do tópico “Gastos na manutenção de bens”), na forma de integralização de capital social na empresa FS Administradora de Bens Próprios, CNPJ 11.489.667/0001-16. Considerando que tais alienações foram efetuadas por valor superior ao valor de aquisição dos bens, o contribuinte ficou sujeito ao pagamento do imposto sobre o correspondente ganho de capital, obrigação esta não cumprida.

Tendo em vista o não recolhimento de carnê-leão relativo aos rendimentos declarados como recebidos de pessoa física na DIRPF do exercício de 2010, ano-calendário de 2009, o contribuinte sujeitou-se, ainda, ao lançamento de 50% de multa incidente sobre o valor devido do imposto, conforme prevê a alínea “a” do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Entendeu a Fiscalização que o sujeito passivo agiu com dolo no intuito de ocultar da autoridade fazendária o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos rendimentos omitidos apurados e descritos no Termo de Verificação Fiscal, violando, assim, o previsto no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964. Por conseguinte, sujeitou-se à multa qualificada prevista no parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Segundo consta, os cadastros da Receita Federal registram que o contribuinte efetuou diversas retificações em suas DIRPF dos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009, relativas aos anos-calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008, todas no mesmo dia, de modo a incluir bens, retificar valores e declarar a posse substancial de numerário em espécie. Exemplifica-se a prática com a exposição do seguinte quadro:

<b>DIRPF do exercício de 2006, ano calendário de 2005 (original).</b>			
<b>Código</b>	<b>Descrição</b>	<b>Em 2004</b>	<b>Em 2005</b>
02	50% DO PREDIO COMERCIAL, NA AV. ASSEMBLEIA 183 VILA ELIDA / DIADEMA/SP.	186.451,96	186.451,96
32	20% DA PARTICIPACAO DO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA SUPERMERCADO FUTURAMA LTDA. CNPJ 68361468/0001-45.	12.631,88	12.631,88
63	SALDO EM MEU PODER EM ESPECIE DISPONIVEL NO FINAL DO EXERCICIO DECLARADO.	25.000,00	25.000,00
<b>DIRPF do exercício de 2006, ano calendário de 2005 (após a retificação).</b>			
<b>Código</b>	<b>Descrição</b>	<b>Em 2004</b>	<b>Em 2005</b>
02	50% DO PREDIO COMERCIAL, NA AV. ASSEMBLEIA 183 VILA ELIDA / DIADEMA /SP	186.451,96	186.451,96
32	20% DA PARTICIPACAO DO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA SUPERMERCADO FUTURAMA LTDA. CNPJ. 68.361.468/0001-45	600.000,00	600.000,00
63	SALDO EM MEU PODER EM ESPECIE DISPONIVEL NO FINAL DO EXERCICIO DECLARADO.	3.725.000,00	3.055.000,00
32	PART. NO CAP. DA EMPRESA NOVOS RUMOS ADM. DE BENS PROPRIOS LTDA. - CNPJ 07.830.932/0001-00	0,00	600.000,00
14	GLEBA DE TERRAS C/ AREA DE 37.800 M2 , EM IBIUNA - SP, ADQ. 09/05/1990	1,00	1,00
11	APTO 81 - ED. ARLENE R. TABAPUA . 1666 JD. PAULISTA - SAO PAULO - SP ADQ. 13/01/1988	1,00	1,00

Em seguida, descreve-se no relatório a sequência das alterações contratuais que reestruturaram a pessoa jurídica da qual o contribuinte era sócio juntamente com seus irmãos e pai. A Auditoria-Fiscal sustenta que os procedimentos descritos caracterizam a conduta dolosa que deu ensejo à qualificação da multa lançada.

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 19/09/2014 (AR à fl. 631). O sujeito passivo apresentou, em 20/10/2014, a impugnação de fls. 639 a 650, na qual alega, em síntese:

1. O acréscimo patrimonial do impugnante no ano-calendário de 2009 deu-se com base em rendimentos declarados, visto que (i) realizou a venda de sua participação na empresa Futurama Supermercado, por R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais); (ii) aquisição de participação na empresa Novos Rumos Adm. de Bens Próprios Ltda; (iii) aquisição de participação societária na empresa FS Administradora de Bens Próprios e, por fim, (iv) redução de dinheiro em seu poder de R\$ 2.895.000,00 para R\$ 1.000.000,00, como se verifica da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do ano-calendário de 2009 (respectivos contratos sociais e declaração de Imposto de Renda Pessoa Física ano-calendário 2009 já anexados ao processo). Assim, a Fiscalização considerou equivocadamente que, em 2009 (janeiro a dezembro), o patrimônio do impugnante teria aumentado sem respaldo em rendimentos.

2. Carece de fundamento a não aceitação do dinheiro em seu poder por parte da Fiscalização, sendo que esses valores estão apontados desde o exercício de 2006 na DIRPF do impugnante e se essa origem não existe ou não serve à comprovação de aquisição de outros bens, é esse ponto que a Fiscalização deveria autuar e não no ano-calendário de 2009. A própria Fiscalização afirma isso, porém não “autuou” o dinheiro em poder do impugnante e sim o seu uso como origem.

3. Em relação ao Demonstrativo de Variação Patrimonial - Ano 2009 do Auto de Infração (fl. 622), nota-se que há incongruências quanto aos valores lançados na Declaração de Imposto de Renda do impugnante do ano-calendário de 2009. Isto porque a Fiscalização não considerou o valor declarado em poder do impugnante. O impugnante alienou participação societária nos supermercados citados acima, cada uma pelo valor de R\$ 29.100,00 (vinte e nove mil e cem reais). E de cada uma das alienações o impugnante manteve 1% das quotas pelo valor de R\$ 900,00 (novecentos reais) cada uma, segundo consta na sua Declaração de Imposto de Renda e alterações contratuais já anexadas ao processo.

4. Nota-se a impossibilidade de autuar o impugnante sob o argumento de acréscimo patrimonial a descoberto, pois não houve qualquer aumento patrimonial nos anos autuados. O patrimônio do impugnante decresceu do ano-calendário de 2006 ao ano-calendário de 2011, conforme se vê nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física anexas (Doc. 04), como segue:

Total do patrimônio	Ano
R\$ 4.400.953,96	2006
R\$ 4.360.694,09	2007
R\$ 4.311.407,20	2008
R\$ 4.171.620,28	2009
R\$ 4.121.634,71	2010
R\$ 4.061.658,18	2011

5. A Fiscalização aplicou a multa qualificada de 150% de modo completamente equivocado e sem base jurídica ou fática. O impugnante não teve a intenção em momento algum de omitir a ocorrência de fatos geradores de rendimentos, tendo em vista que informou os rendimentos que auferiu nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (vide as Declarações carreadas ao processo). Além disso, foram apresentados à Fiscalização contratos sociais de empresas nas quais o impugnante possui participação societária, bem como escrituras de três imóveis.

6. Conclui-se, dos dispositivos legais aplicáveis (art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96; arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64), que a aplicação da multa agravada se justifica quando a Fiscalização comprova a prática de uma "ação ou omissão dolosa" do contribuinte para deixar de pagar tributo, ou seja, quando comprovada a existência de dolo do contribuinte em fraudar a Fazenda Pública. No entanto, a motivação descrita pela Fiscalização (vaga alegação de que o impugnante teria tentado omitir a ocorrência de fatos geradores referentes a rendimentos) é imprestável para justificar a aplicação da multa agravada de 150%, visto que não foi comprovado o caráter doloso da conduta. A aplicação restritiva do dispositivo legal impõe o afastamento da aplicação da multa qualificada. Para sustentar sua tese, colaciona diversos julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) e a Súmula Carf nº 14. Acrescenta que a possibilidade de retificação da declaração é faculdade permitida ao contribuinte pela legislação e o exercício desse direito não configura qualquer ilegalidade. Tampouco houve tentativa de blindagem patrimonial, como sugerido pela Fiscalização.

Ao final, requer o impugnante: (i) o cancelamento integral do Auto; ou, subsidiariamente, (ii) a redução ou cancelamento da multa aplicada. Outrossim, requer seja arquivada a representação fiscal para fins penais (PA nº 10437.720500/2014-07), já que não há qualquer conduta passível de tipificação, conforme amplamente demonstrado. Por fim, protesta pela posterior produção de todas as provas admitidas em direito, a fim de comprovar a veracidade dos fatos expostos, notadamente a documental, que já consta dos autos ou que venha a ser solicitadas por decisões futuras neste processo."

Decisão da DRJ de fls. 762/776 julgou improcedente a impugnação em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OCORRÊNCIA.

Cabível o lançamento fiscal para constituir crédito tributário decorrente de omissão de rendimentos auferidos pelo contribuinte, comprovados por meio de declarações ou evidenciados na ocorrência de variação patrimonial sem comprovação de origem.

GANHO DE CAPITAL. IMPOSTO DEVIDO.

Está sujeita ao pagamento do imposto de renda a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150% quando constatada a ocorrência de ação ou omissão dolosa do sujeito passivo tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Às fls. 782/788 é apresentado recurso voluntário que apenas reitera todos os termos da impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

### I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos, razão pela qual, dele conheço.

### II – DO MÉRITO

Importante salientar que a impugnação de fls. 639/748 somente se insurgiu contra um dos três pontos objeto da autuação. Explica-se.

Foi objeto do lançamento:

- Acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao ano calendário de 2009 + multa de 150%;
- Ganho de capital na alienação de bens e direitos referente aos anos calendários de 2010 e 2011 + multa de 150%;
- Multa isolada aplicada em razão da falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão ano calendário 2011;

Ao longo de toda a impugnação somente foi combatido o lançamento relativo ao acréscimo patrimonial descoberto concernente ao ano de 2009 e a impossibilidade de aplicação da multa no importe de 150% relativa a essa exação.

Ocorre que a decisão da DRJ de fls. 762/776 julgou como se tivessem sido impugnados os pontos relativos ao ganho de capital na alienação de bens imóveis e a imputação da multa isolada.

O recurso voluntário de fls. 782/788 é absolutamente sucinto e apenas salienta que reitera todos os pontos de sua impugnação, ou seja, somente se insurge contra o acréscimo patrimonial descoberto e a multa de 150%.

Assim sendo, uma vez que o ganho de capital e a aplicação da multa isolada não foram, em nenhum momento, impugnados nos autos, devem ser considerados como matéria incontroversa.

Assim, passemos à análise dos únicos pontos objeto de insurgência do contribuinte.

A discussão do presente caso gira em torno do acréscimo patrimonial entendido como descoberto pela autoridade administrativa referente ao ano calendário de 2009 e a imputação de multa qualificada no importe de 150%.

O sujeito passivo tece alegações quanto a operações que, a seu ver, seriam suficientes para demonstrar o subsídio de cada uma das operações que levaram a RFB a entender que os valores constantes em sua DIRPF não teriam lastro, em especial a venda de sua participação em algumas pessoas jurídicas e o montante em espécie que possuía consigo. E, quanto a multa alega não ter sido demonstrado o elemento volitivo do contribuinte, no caso o dolo, para a sua majoração.

Importante salientar que todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, ora Recorrente, foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no acórdão recorrido e que nenhum argumento novo foi apresentado no bojo do recurso voluntário.

Dessa forma, com base no artigo 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), e ainda no art. 50 da Lei 9.784/1999, confirmo e adoto parcialmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

Parcialmente porque, quanto aos valores tidos como descobertos entendo que a decisão da DRJ não merece reparo. Abaixo os argumentos da DRJ aos quais adiro:

“Do Acréscimo patrimonial a descoberto

Acerca dos acréscimos patrimoniais e sua tributação, a legislação prevê:

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

(...)

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.”

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda

“Art.55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

(...)

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, §1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

No caso em espécie, a Auditoria-Fiscal caracterizou a ocorrência de variação patrimonial a descoberto, conforme Demonstrativo de Variação Patrimonial por ela elaborado. O impugnante, por sua vez, alega a inexistência de irregularidades, visto que as variações encontram-se lastreadas em dados e informações devidamente declarados ao Fisco.

Confrontando-se os fundamentos do lançamento, que se baseia no Demonstrativo de Variação Patrimonial – Ano 2009 (fl. 622), com os argumentos opostos pelo impugnante, conclui-se pelo acerto da apuração mensal efetuada pela Fiscalização. Com efeito, foram contemplados, no referido demonstrativo, todas as origens e aplicações de recursos, conforme detalhado no Termo de

Verificação Fiscal. Os dados foram obtidos nas DIRPF enviadas pelo contribuinte e nos diversos documentos apresentados no curso do procedimento fiscal, mediante intimações pontuais.

A elaboração do demonstrativo também levou em conta, conforme enfatizado no Termo de Verificação Fiscal, as informações constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal e nos bancos de dados públicos ou privados de outros entes (Jucesp, Detran/Renavam, etc.).

O exame dos autos revela que o contribuinte foi reiteradamente intimado (item 4 da Intimação nº 1 – DEFIS, item 5 da Intimação nº 7 – DEFIS, item 5 da Intimação nº 3 – DERPF e Intimação nº 4 – DERPF) a comprovar o efetivo recebimento de verba decorrente da venda da participação acionária mantida no Supermercado Futurama, CNPJ nº 68.361.468/0001-45, a Elias Habka, realizada em 15/01/2009, conforme consta na alteração contratual registrada na Jucesp em 03/03/2009, pelo valor de R\$ 600.000,00. Não obstante, nada apresentou.

Diante da omissão do contribuinte, a Auditoria-Fiscal também intimou (Intimação nº 5 – DERPF) o Sr. Elias Habka a comprovar o efetivo pagamento realizado na aquisição de tais cotas, mas este também omitiu-se, sendo constatado em sua DIRPF 2010/2009 a inexistência de poder financeiro para arcar com a aquisição declarada pelo contribuinte fiscalizado, suposto alienante.

Assim, de modo coerente, o valor de R\$ 600.000,00 não foi aceito como recursos/origens no Demonstrativo de Variação Patrimonial devido à falta de comprovação da existência/origem de tais recursos ou de sua circulação.

Outro fato que merece destaque é que o contribuinte informou em sua DIRPF do exercício de 2010, relativa ao ano-calendário de 2009, possuir em 31/12/2008, dinheiro em espécie no montante de R\$ 2.895.000,00.

Embora intimado e reintimado (item 8 da Intimação nº 1 – DEFIS, item 8 da Intimação nº 7 – DEFIS, item 7 da Intimação nº 3 - DERPF e item 4 da Intimação nº 4 - DERPF) a comprovar a origem dos valores tidos em espécie no ano-calendário de 2009, o contribuinte não apresentou qualquer prova documental. Neste ponto, imperativo ressaltar que a transferência de recursos de um exercício financeiro para outro deve se respaldar em provas de sua efetiva disponibilidade, a teor do que determina a Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, §1º (art. 806 do RIR/99).

Em face da ausência de prova documental ou de esclarecimentos suficientes a elucidar a situação descrita, não restou à Fiscalização outra conduta que não a desconsideração do valor de R\$ 2.895.000,00 como recursos/origens para fins de apuração da variação patrimonial investigada.

Em oposição à robustez dos fundamentos expostos e comprovados pela Fiscalização, o impugnante apresenta meras alegações e intenta defender sua tese com a regularidade das diversas declarações retificadoras que enviou à Receita Federal, através das quais alterou substancialmente a composição e os valores monetários do seu patrimônio. Notadamente no que tange à posse de quantias em espécie, a acentuada discrepância entre os valores informados nas declarações originais e retificadoras leva a crer que o contribuinte pretendeu ajustar sua composição patrimonial de modo a justificar eventual variação patrimonial a descoberto.

Cumprido salientar que alegações abstratas, desprovidas de elementos de prova, são insuficientes para a desconstituição, alteração ou cancelamento do lançamento tributário original.

Isto posto, fica mantida a imputação fiscal referente ao acréscimo patrimonial a descoberto.”

No que tange à multa, a recorrente alega que não teria restado comprovado por parte da Fiscalização a existência de dolo capaz de ensejar a sua aplicação na modalidade qualificada e invoca a sumula 14 do CARF, segundo a qual “*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.”*

A motivação da autoridade administrativa para a imputação da multa qualificada consta no TVF de fls. 591/621 seriam as retificações das DIRPF da Recorrente realizadas no mesmo dia com o intuito de incluir bens, retificar valores e declarar a posse substancial de numerário em espécie. Além disso são tecidas considerações relativas a blindagem patrimonial em razão de débitos de pessoas jurídicas das quais o Recorrente e seu pai e irmãos eram sócios.

A decisão da DRJ entendeu pela manutenção da qualificação da multa nos seguintes termos:

“No caso, entendo que esse animus restou evidenciado e comprovado nos autos, pois se constatou que o sujeito passivo efetuou retificações nas suas DIRPF relativas aos anos-calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008, de modo a adequar as origens e aplicações dos recursos financeiros questionados pela Auditoria-Fiscal, procedimento que dificultou sobremaneira a apuração do quantum devido.

Como bem asseverou a Autoridade Lançadora, intimado e reintimado a explicar todas as questões levantadas após a constatação da prática descrita, o contribuinte omitiu-se. Destarte, impositiva a interpretação de que as ações (retificações das DIRPF, simulações de aquisição/venda de cotas de capital social, alienações de bens a pessoas jurídicas e declaração de posse de valores em espécie) teve o intuito de esvaziar e blindar o patrimônio, além de justificar a aquisição e alienação de cotas societárias sem que houvesse movimentação bancária, de tal modo a impedir que o Fisco tivesse conhecimento do fato gerador, tanto relativo à variação patrimonial a descoberto quanto aos ganhos de capital decorrentes da alienação de bens imóveis.

Deve, portanto, ser mantido a qualificação da multa aplicada (150%), no valor de R\$ 378.205,81.”

Contudo, é necessário verificar que cabe ajuste no valor da multa qualificada, pois, nos termos do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, ela foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Assim, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, com alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

### III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, DOU PARCIAL PROVIMENTO para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em razão da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023.

*Assinado Digitalmente*

**Lílian Cláudia de Souza**