



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.723067/2011-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.166 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente DONATO APARECIDO DE AQUINO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2007

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui rendimentos tributáveis o acréscimo patrimonial incompatível com os declarados e percebidos pelo contribuinte.

REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO

Reproduzir os argumentos apresentados em sede de impugnação. Não enfrentar a decisão recorrida. Disposto no artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE O VALOR CORRESPONDENTE À MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Ricardo Chiavegatto

de Lima (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Por transcrever a situação fática discutida nos autos, adoto o relatório do Acórdão nº 07-35.764, da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC (fls. 192-203):

Relatório

Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 3 a 18) lavrado contra o contribuinte em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário referente a Imposto de Renda Pessoa Física, no valor de R\$ 367.085,46, além de multa de ofício proporcional a 75% do valor do imposto não recolhido e juros moratórios, relativamente aos anos-calendário de 2006 e 2007.

Segundo descreve a autoridade autuante na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal contidos no feito (fls. 5 a 13), o lançamento do imposto cumulado com os mencionados consectários legais decorreu de omissão de rendimentos, tendo em vista a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto constatado em face do excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, e que foi apurado conforme *Demonstrativos Mensais de Evolução Patrimonial* de fls. 19/20 e 24/25, nos meses de janeiro de 2006 a junho de 2007, e evidenciado consoante planilha (em Reais) abaixo reproduzida:

Ano-calendário 2006

MÊS /ANO	RECEITAS	DISPÊNDIOS	VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO
jan/06	18.800,00	301.370,00	284.570,00
fev/06	0,00	16.250,00	16.250,00
mar/06	0,00	16.250,00	16.250,00
abr/06	0,00	16.250,00	16.250,00
mai/06	0,00	10.000,00	10.000,00
jun/06	0,00	10.000,00	10.000,00
jul/06	0,00	10.000,00	10.000,00
ago/06	0,00	10.000,00	10.000,00
set/06	0,00	10.000,00	10.000,00
out/06	0,00	10.000,00	10.000,00
nov/06	0,00	10.000,00	10.000,00
dez/06	0,00	10.000,00	10.000,00

Ano-calendário 2007

MÊS /ANO	RECEITAS	DISPÊNDIOS	VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO
jan/07	16.800,00	10.000,00	0,00
fev/07	6.800,00	10.000,00	3.200,00
mar/07	0,00	10.000,00	10.000,00
abr/07	0,00	901.000,00	901.000,00
mai/07	0,00	10.000,00	10.000,00
jun/07	0,00	10.000,00	10.000,00

Mais precisamente, relata a fiscalização ter lavrado Termo de Início de Procedimento Fiscal, por meio do qual o contribuinte fiscalizado foi cientificado de que:

1) com base nos Contratos Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel e nos recibos de quitação de parcelas fornecidos à Secretaria da Receita Federal do Brasil pela Construtora Mendonça Júnior Ltda (CNPJ nº 41.001.280/0001-30), foi constatado que o intimado adquiriu os imóveis a seguir descritos: a) Apartamentos de nºs 203 e 903, tipo "A", integrantes do empreendimento "Capim Macio Residence Service", situado à Rua Industrial João Motta, s/nº, Bairro Capim Macio – Natal (RN), adquiridos pelo valor total de R\$ 190.000,00 e; b) Apartamento de nº 103, Bloco "A", integrante do empreendimento "Solar Candelária Residence Service", situado à Rua Lafayette Lamartine, Bairro Candelária, em Natal (RN), adquirido pelo valor total de R\$ 65.000,00.

2) analisando a documentação supracitada, foi verificado que nos anos-calendário de 2006 e de 2007, o intimado efetuou pagamentos à Construtora Mendonça Júnior, para quitação dos imóveis adquiridos nos seguintes valores:

IMÓVEIS	2006	2007
Apto. 203 e 903 - Capim Marcio Res. Service	120.000,00	60.000,00
Apto. 103 - Solar Candelária Res. Service	25.000,00	0,00
Total	145.000,00	60.000,00

3) examinando a "Relação de Bens e Direitos" que integram as Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF), dos anos-calendário de 2006 e 2007, foi constatado que os imóveis supracitados não foram informados nas declarações dos mencionados anos-calendário.

Em razão disso, relata a fiscalização que o contribuinte foi intimado a atender às solicitações seguintes:

1) comprovar com documentação hábil e idônea todos os rendimentos auferidos, mensalmente, nos anos-calendário de 2006 e 2007 (exercícios de 2007 e 2008), ou seja, rendimentos tributáveis, rendimentos isentos e rendimentos tributados exclusivamente na fonte;

2) apresentar os Informes de Rendimentos Financeiros fornecidos pelas instituições financeiras: União de Bancos Brasileiros S/A (Unibanco) e Banco Bradesco S/A, para fins de declaração do imposto de renda dos anos-calendário 2006 e 2007;

3) apresentar os extratos dos anos de 2006 e 2007 das contas de depósitos mantidas no Unibanco-União de Bancos Brasileiros S/A (Unibanco) e no Banco Bradesco S/A;

4) esclarecer a origem dos recursos utilizados para pagamento dos imóveis adquiridos junto à Construtora Mendonça Júnior Ltda, apresentando documentação hábil e idônea que efetivamente comprovassem as operações realizadas;

5) esclarecer, ainda, a origem dos recursos utilizados para adquirir as quotas de capital da empresa Donato & Mareio Ltda (CNPJ nº 07.698.666/0001-04), declaradas na "Relação de Bens e Direitos" da DIRPF do ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 297.000,00, apresentando documentação hábil e idônea que comprovasse efetivamente a origem dos recursos utilizados na integralização de capital.

Dado este quadro, aduz o Fisco que, por não atender à intimação, o contribuinte foi reintimado a atender às precitadas solicitações, sendo que, paralelamente a isso, foi oficiada a Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Norte (Ofício nº 473/2010/DRF Nat/Safis, em 08 de dezembro de 2010) para que fossem apresentadas cópias do contrato social e de todas as alterações contratuais subsequentes da empresa Donato & Márcio Ltda, com vistas à averiguação dos valores que foram integralizados pelo fiscalizado no capital social da citada empresa.

Relata a autoridade autuante que, referida junta comercial apresentou os documentos solicitados, porém, o contribuinte não apresentou quaisquer dos esclarecimentos e documentos requeridos, em razão de que foi novamente reintimado para que atendessem às solicitações anteriores e, havendo decorrido o prazo estipulado no termo de reintimação sem que houvesse qualquer manifestação por parte do contribuinte fiscalizado, foi lavrado o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 0001, ao qual foram anexados os "DEMONSTRATIVOS DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL" e seus anexos, dos anos-calendário de 2006 e 2007, demonstrando mensalmente todas as disponibilidades do contribuinte (Recursos/Origens) comparadas com todos os seus gastos e aplicações (Dispêndios/Aplicações), que ocasionaram a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Aduz a autoridade lançadora que, por meio do citado termo de constatação, o contribuinte foi intimado a que, no prazo estipulado, apresentasse contestação acerca dos valores apurados, acompanhada de elementos que modificassem ou complementassem os "DEMONSTRATIVOS DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL", notadamente, os documentos requisitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal, e, bem assim, os livros contábeis da empresa Donato & Márcio Ltda, apontando também as rubricas contábeis em que foram registrados os lançamentos pertinentes à integralização das quotas de capitais realizadas nos anos de 2006 e 2007, ocasião em que o contribuinte também foi cientificado de que, se não houvesse qualquer manifestação até o final do prazo estabelecido, o lançamento do crédito tributário seria efetuado de acordo com os elementos consignados no "Demonstrativo de Variação Patrimonial" e seus anexos, nos termos do art. 845, II, do RIR/99.

Todavia, relata a autoridade autuante que o contribuinte, mais uma vez, não atendeu à intimação e não apresentou qualquer contestação aos valores apurados, embora tenha tomado ciência, em 22/02/2011, via postal, por Aviso de Recebimento (AR), do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 0001 e dos "DEMONSTRATIVOS DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL" e seus anexos, que foram juntados ao aludido termo, demonstrando detalhadamente os valores do acréscimo patrimonial a descoberto que foi verificado no decorrer procedimento fiscal.

Neste quadro, dado que todas as intimações foram ignoradas pelo fiscalizado, relata a autoridade lançadora ter sido instaurado procedimento de diligência fiscal em nome da empresa L. de Oliveira s Guilherme Lopes Ltda ME, atual denominação social da empresa Donato & Márcio Ltda, ocasião em que referida empresa foi intimada a atender as solicitações seguintes:

- 1) apresentar os livros contábeis dos anos de 2006 e 2007, da empresa Donato & Márcio Ltda;
- 2) apontar as rubricas contábeis onde foram registrados os lançamentos relativos à integralização das quotas de capital realizadas nos anos de 2006 e 2007, em razão das alterações contratuais que elevaram o capital social da empresa;
- 3) providenciar as atualizações cadastrais junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo em vista as alterações contratuais que modificaram a razão social, o quadro societário e o endereço da empresa, tais como foram devidamente registradas na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Norte.

Referida intimação foi, todavia, devolvida pelos Correios em razão da "ausência" do destinatário, após 03 (três) tentativas de entrega, não obstante, ter sido encaminhada para o endereço consignado na última alteração contratual arquivada na Junta Comercial do RN, a saber: Rua dos Colibris, nº 01, Loja "A" - Conjunto Alameda Potiguar - São Gonçalo do Amarante (RN) - CEP: 59290-000.

Diante disso, relata a fiscalização que, os DEMONSTRATIVOS DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL foram elaborados com base nos documentos fornecidos pela Construtora Mendonça Júnior Ltda, pela Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Norte e pelas informações prestadas pelo contribuinte nas declarações de ajuste anual dos correspondentes anos-calendário, tendo sido considerados como origens e recursos

os rendimentos tributáveis na fonte correspondentes aos rendimentos tributáveis recebidos da empresa Donato & Márcio Ltda (CNPJ nº 07.698.666/0001-04), deduzidos os valores dos descontos simplificados de 20% (vinte por cento) pleiteados nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física dos anos-calendário de 2006 e 2007, apresentadas pelo contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme a seguir:

Descrição	2006	2007
Rendimentos Declarados	21.000,00	21.000,00
Desconto Simplificado	4.200,00	4.200,00
Rendimentos Líquidos Considerados	16.800,00	16.800,00

No ponto, esclarece a autoridade autuante que a falta de apresentação de esclarecimentos e documentos por parte do contribuinte e, bem assim, a inexistência de Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, impossibilitaram a apuração dos valores mensais dos rendimentos tributáveis, em razão de que esses rendimentos foram considerados como recebidos integralmente nos meses de janeiro dos respectivos anos-calendário, situação esta mais favorável ao contribuinte.

Esclarece, ainda, a autoridade lançadora que os descontos simplificados de 20% dos rendimentos tributáveis que foram pleiteados pelo contribuinte nas Declarações de Ajuste Anual, foram deduzidos dos rendimentos tributáveis declarados, uma vez que não poderão ser utilizados para a comprovação de acréscimo patrimonial, pois são considerados rendimentos consumidos, nos termos do art. 10, § 2º, da Lei nº 9.250, de 1995.

De outro lado, informa a fiscalização que foram considerados como dispêndios e aplicações o que segue:

a) AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS - correspondentes às parcelas pagas referentes aos imóveis adquiridos pelo contribuinte, lançados no mês em que ocorreu o efetivo pagamento dessas parcelas, de acordo com a documentação apresentada pela empresa Construtora Mendonça Júnior Ltda (CNPJ 41.001.280/0001-30), e que montaram, no ano de 2006, à quantia de R\$ 145.000,00, e, no ano de 2007, à quantia de R\$ 60.000,00, conforme valores a seguir especificados:

MÊS /ANO	APT. 103 - SOLAR CANDELÁRIA	APTS. 203/903 - CAPIM MACIO RESIDENCE
jan/06	6.250,00	10.000,00
fev/06	6.250,00	10.000,00
mar/06	6.250,00	10.000,00
abr/06	6.250,00	10.000,00
mai/06	-	10.000,00
jun/06	-	10.000,00
jul/06	-	10.000,00
ago/06	-	10.000,00
set/06	-	10.000,00
out/06	-	10.000,00
nov/06	-	10.000,00
dez/06	-	10.000,00
jan/07	-	10.000,00
fev/07	-	10.000,00

mar/07	-	10.000,00
abr/07	-	10.000,00
mai/07	-	10.000,00
jun/07	-	10.000,00
TOTAL	25.000,00	180.000,00

b) AQUISIÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL - correspondentes aos valores das quotas de capital da empresa Donato & Márcio Ltda, integralizadas pelo contribuinte, nos anos de 2006 e 2007, em conformidade com as alterações contratuais arquivadas na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Norte, abaixo descritas:

- Aditivo nº 01, datado de 26/01/2006, registrado na JUCERN em 15/02/2006, sob número 24129191, elevando o capital social de R\$ 12.000,00 para R\$ 300.000,00. O valor da integralização do sócio Donato Aparecido de Aquino importou em R\$ 285.120,00, conforme abaixo demonstrado:

SÓCIOS	CAPITAL INICIAL	ALTERAÇÃO Nº 1	INTEGRALIZAÇÃO - JAN/06
Donato Aparecido de Aquino	11.880,00	297.000,00	285.120,00
Márcio Severino da Silva	120	3.000,00	2.880,00
Total	12.000,00	300.000,00	288.000,00

- Aditivo Nº 03, datado de 15/03/2007, registrado na JUCERN em 20/04/2007, sob o número 24146372, elevando o capital social de R\$ 300.000,00 para R\$ 1.200.000,00. O valor da integralização do sócio Donato Aparecido de Aquino, a seguir demonstrado, importou em R\$ 891.000,00:

SÓCIOS	ALTERAÇÃO Nº 1	ALTERAÇÃO Nº 2	INTEGRALIZAÇÃO - JAN/06
Donato Aparecido de Aquino	297.000,00	1.188.000,00	891.000,00
Márcio Severino da Silva	3.000,00	12.000,00	9.000,00
Total	300.000,00	1.200.000,00	900.000,00

Por fim, conclui a fiscalização no sentido de que os recursos utilizados para aquisição dos imóveis e para integralização das quotas de capital da empresa Donato & Márcio Ltda geraram acréscimo patrimonial a descoberto, que não foi respaldado em rendimentos declarados e ou comprovados pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal, conforme demonstrado nos "DEMONSTRATIVOS DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL" e seus anexos, dos anos-calendário de 2006 e 2007, pelo que restou comprovada a omissão de rendimentos sujeita à tributação na forma da legislação de regência.

Cientificado do feito em 09/05/2011 (fl. 164), o lançamento, o contribuinte apresentou, em 07/06/2011, os documentos de fls. 171 a 181 e a impugnação de fls. 165 e 170, onde, em síntese:

Alega não ter obtido o acréscimo patrimonial apontado pela fiscalização, pois os apartamentos que estão relacionados nos presentes autos, foram adquiridos de forma financiada no final do ano-calendário de 2005, tendo sido negociado/repassados logo no início dos anos-calendário seguintes, ou seja, em 2006 e 2007, conforme os documentos fornecidos pela própria construtora e os contratos e escrituras que junta ao processo, com a indicação dos adquirentes, data da alienação e forma de pagamento;

Argumenta que a alienação dos referidos imóveis, no mesmo ano do alegado acréscimo patrimonial, mostra que houve apenas giro financeiro, sem qualquer acréscimo patrimonial, pois o impugnante, embora apareça como liquidante dos referidos imóveis, os alienou no mesmo período, além do que o fato de o mesmo aparecer como liquidante de algumas parcelas, aconteceu tão somente por conveniência do novo adquirente que, apesar de ostentar autorização para figurar como adquirente perante a construtora, preferiu liquidar as prestações em nome do impugnante, até o momento que houve a lavratura da escritura pública;

Sustenta que tanto o instrumento procuratório lavrado no ano de 2006, com outorga irrevogável e irretroatável, com plenos poderes de alienação de imóvel, além dos termos de autorização para lavratura de escrituras para terceiros adquirentes, com a devida ciência e anuência da construtora, mostra que o alegado acréscimo patrimonial não ocorreu, uma vez que o impugnante não terminou os anos-calendário de 2006 e 2007, como possuidor de nenhum dos três apartamentos apontados pela fiscalização, haja vista que negociou todos esses apartamentos no curso dos referidos anos, sendo um negociado em 2006 e dois em 2007, ao que aduz que o resultado da venda de um justifica a aquisição e pagamento de financiamento do outro;

Relativamente à integralização de capital, nada obstante haja a subscrição de tal fato econômico nos aditivos, alega que este fato não é de todo verdadeiro, pois tal integralização não foi efetuada, tendo havido apenas uma expectativa de aporte de capital que, embora levada a registro, na realidade não se concretizou, remanescendo no caso um erro material, pois deveria constar que o capital seria integralizado posteriormente, já que os referidos créditos não existiram;

Dado este quadro, alega que, no presente caso, a presunção de acréscimo patrimonial é ilidida pela realidade dos fatos, pois se apresenta como inconsistente o lançamento de imposto de renda efetuado sob o argumento de acréscimo patrimonial a descoberto, quando se demonstra que inexistente qualquer riqueza nova, mas apenas mutação patrimonial e giro financeiro, além de erro material no preenchimento de aditivo a contrato social, não sendo possível presumir como renda a mera subscrição de capital, pois a riqueza que ele representa deve ser materialmente comprovada, não bastando a indicação no texto;

Ademais disso, argumenta que o que justifica a cobrança do imposto de renda é a capacidade contributiva, ou seja, deve suportar tal encargo quem efetivamente produziu determinado fato econômico delineado na norma como hipótese de incidência, pelo que a incidência do imposto de renda apenas se justifica quando constatada a efetiva ocorrência de acréscimo patrimonial;

Em outro plano, discorre sobre a incidência de juros de mora sobre os valores exigidos a título de multa de mora e/ou de ofício que, além de afrontar as disposições contidas no art. 953, § 2º, do RIR/94, representa uma tributação apócrifa, pois é carente de subscrição legal, vez que inexistente no ordenamento jurídico qualquer dispositivo que venha a firmar de maneira clara e insofismável a incidência de juros de mora sobre as penalidades acrescidas ao tributo não recolhido, em razão de que sustenta que deve ser afastada a incidência dos juros sobre a multa de mora e de ofício, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade, segundo o qual a obrigação tributária decorre de disposição expressamente prevista na lei;

Por fim, após discorrer sobre os efeitos do confisco, alega ser imperativo, na espécie que se afirme a inconstitucionalidade das multas aplicadas por terem, a seu ver, natureza confiscatória e, em face do exposto, requer o cancelamento da exigência fiscal hostilizada.

Posteriormente, em 17/06/2011, o impugnante juntou ao processo os documentos de fls. 185 a 190.

Em julgamento pela DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao poder judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado em 12/11/2014 (AR de fl. 207), o Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 211-218), no qual protestou pela reforma da decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 140-143) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Do Mérito

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

A legislação aplicável à tributação de acréscimo patrimonial descoberto está amparada pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir transcritos:

Art. 2º. O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Acrescente-se, ainda, à legislação acima citada, o disposto no art. 55, inciso XIII do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), vigente na época dos fatos, *in verbis*:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506/64, art. 26, Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430/96, 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;

(...)

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.

Ainda, por oportuno, tem-se que a exigência fiscal da efetiva comprovação da origem do acréscimo patrimonial está amparada nos artigos 806 e 807, do mesmo Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/1999:

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 importem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069/62, 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.

Feitas as considerações legais, ao analisar o recurso voluntário, tem-se que o Contribuinte não atacou este mérito, limitando-se a adequar as razões da impugnação (fls. 165-170) à fase recursal, razão pela qual, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com aquelas perfilhadas por este relator, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

No presente caso, me filio ao entendimento da DRJ de origem, que assim dispõe:

Voto

Encaminhado o processo pela autoridade preparadora, nos termos do regimento interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), procede-se ao julgamento.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

No caso vertente importa destacar que a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está definida nos artigos 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir transcritos e não na presunção legal contida no art. 42, da Lei nº 9.430/96:

Art. 2º. O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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.

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Assim, a lei transcrita estabeleceu uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, quando demonstrado pela autoridade lançadora que os valores dos dispêndios/aplicações superaram os recursos disponíveis no mês.

Ou seja, a evolução patrimonial do contribuinte é apurada a partir do confronto mensal das mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos. Caso, nesse confronto, seja constatada a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, presume-se a ocorrência da omissão de rendimentos, até prova em contrário, a cargo do contribuinte.

Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Portanto, como se vê, o ônus da prova atribuída a cada uma das partes envolvidas na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto está bem delimitado no texto legal. À fiscalização compete demonstrar a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto, o que justifica a presunção da ocorrência de omissão de rendimentos. Ao contribuinte cabe justificar a origem de tais acréscimos com rendimentos auferidos em exercícios anteriores, ou mesmo auferidos no período fiscalizado, porém, já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva.

No caso dos autos, contudo, o impugnante não faz essa comprovação. A rigor, o impugnante simplesmente nega a ocorrência do acréscimo patrimonial fundado nas meras alegações de que os imóveis adquiridos nos anos-calendário fiscalizados teriam sido negociados e repassados no mesmo período e de que não teria realizado as integralizações de capital registradas nos Instrumentos de Alteração do Contrato Social da empresa Donato & Marcio Ltda (CNPJ nº 07.698.666/0001-04).

Com efeito, de acordo com o que consta da cópia do Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel (fls. 32 a 35) firmado pelo impugnante com a Construtora Mendonça Júnior Ltda (CNPJ 41.001.280/0001-30), em 09/11/2005, e recibo colacionado à fl. 36, o impugnante, na qualidade de promissário comprador, entregou à mencionada construtora 19 (dezenove) cheques de R\$ 10.000,00 cada, totalizando a quantia de R\$ 190.000,00, sendo o primeiro cheque pré-datado para o dia 20/12/2005 e os demais pré-datados (mensalmente) para os dias 30/01/2006 à 30/06/2007, de molde a adquirir os apartamentos n.ºs 203 e 903 no empreendimento denominado “Capim Macio

Residence Service", situado à Rua Industrial João Motta, s/nº, Bairro Capim Macio, em Natal (RN).

Além disso, de acordo com o que consta da cópia de outro Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel (fls. 37 a 40) firmado pelo impugnante com a mesma Construtora Mendonça Júnior Ltda, em 10/01/2005, e recibos colacionados às fls. 41 a 48, o impugnante, na qualidade de promissário comprador, entregou à mencionada construtora 4 (quatro) cheques de R\$ 10.000,00 cada, com vencimentos em 10/01/2005, 10/04/2005, 10/08/2005 e 12/12/2005, totalizando a quantia de R\$ 40.000,00 a título de sinal e princípio de pagamento, além de mais 4 (quatro) cheques no valor de R\$ 6.250,00 cada, vencendo o primeiro em 30/01/2006, e os demais no mesmo dia dos meses subsequentes, de molde a adquirir o apartamento n.º 103 no empreendimento denominado "Solarcandelária Residence Service", situado à Rua Lafayette Lamartine, Bairro de Candelária, em Natal (RN), mediante o pagamento do preço total de R\$ 65.000,00.

De outro lado, os documentos juntados pelo impugnante às fls. 173 a 177 do processo, padecem de falta de credibilidade, eis que, por exemplo, no documento por meio do qual a indigitada construtora autoriza o ofício de notas a lavrar a escritura do apartamento n.º 203 do empreendimento Capim Macio em nome de terceira pessoa, com a interveniência do impugnante (fl. 173), consta veiculada a declaração de que o contrato particular de promessa de compra e venda referente ao citado imóvel teria sido devidamente quitado até 30/06/2007, quando a própria declaração, todavia, é datada de 10/04/2007.

Em outro documento por meio do qual referida construtora autoriza o ofício de notas a lavrar a escritura do apartamento n.º 903 do empreendimento Capim Macio em nome de terceira pessoa, também com a interveniência do impugnante (fl. 175), consta veiculada a declaração de que o contrato particular de promessa de compra e venda referente ao citado imóvel teria sido devidamente quitado até 30/06/2007, quando a própria declaração, todavia, é datada de 09/01/2007.

Já quanto ao documento, por meio do qual a mencionada construtora autoriza o ofício de notas a lavrar a escritura do apartamento n.º 103 do empreendimento Solarcandelária em nome de terceira pessoa, com a interveniência do impugnante (fl. 177), verifica-se que tal autorização só foi dada pela construtora em 17/03/2009, ao passo que este imóvel foi adquirido pelo impugnante em 10/01/2005, o que, a toda evidência, sequer se coaduna com a alegação da defesa no sentido de que os imóveis adquiridos teriam sido negociados e repassados no mesmo período e tampouco corrobora a alegação de que o resultado da venda de um imóvel financiaria a aquisição de outro, eis que este foi o primeiro dos três imóveis adquiridos pelo contribuinte, todos os três no ano de 2005.

As procurações juntadas pela defesa às fls. 179 a 181, apenas demonstram que o impugnante colimava vender o precitado imóvel no mesmo ano de sua aquisição, mas não afastam a evidência de que o imóvel só foi vendido anos depois da data em que foi adquirido pelo impugnante.

Já o documento juntado pelo impugnante às fls. 185 a 187, em 17/06/2011, e, portanto, após o prazo legal de impugnação expirado em 08/06/2011, não é passível, a meu ver, de apreciação por este colegiado, por não satisfazer os requisitos de admissibilidade de apresentação da prova documental que, previstos nos artigos 15 e 16, §§ 4º e 5º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997, determinam *ipsis verbis*:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Não há, enfim, no processo qualquer documento que comprove a alegação de que o impugnante apenas teria figurado como adquirente perante a construtora ao passo que os recursos necessários à aquisição dos imóveis teriam sido supridos por terceiros.

Da mesma forma, não merece acolhida a alegação da defesa segundo a qual o impugnante teria apenas subscrito, mas não integralizado, o valor de suas quotas no capital social da empresa Donato & Márcio Ltda (CNPJ nº 07.698.666/0001-04).

Ao revés do que alega o impugnante, os Instrumentos de Alteração Contratual e Aditivos, que, referentes ao Contrato Social da citada empresa, foram colacionados por cópia às fls. 61 a 94 do processo, registram que o impugnante, que inicialmente detinha 11.880 quotas de R\$ 1,00, não apenas subscreveu, mas efetivamente integralizou a quantia de R\$ 285.120,00 (297.000 quotas – 11.880 quotas = 285.120 quotas de R\$ 1,00), em moeda corrente, no ato da alteração contratual que elevou, em 26/01/2006, o capital social da empresa de R\$ 12.000,00 para R\$ 300.000,00, e, bem assim, efetivamente integralizou a quantia de R\$ 891.000,00 (1.188.000 quotas – 297.000 quotas = 891.000 quotas de R\$ 1,00), em moeda corrente, no ato da alteração contratual que elevou o capital social da empresa de R\$ 300.000,00 para R\$ 1.200.000,00, em 15/03/2007.

A mera alegação de que o registro da integralização do capital social teria se dado por conta de erro material não encontra respaldo na documentação colacionada ao processo e, portanto, não pode ser acolhida.

Ademais disso, tampouco podem ser acolhidas as alegações da defesa que arguem a constitucionalidade da multa lançada de ofício em contraste com o princípio da vedação ao confisco, eis que a contestação da constitucionalidade de normas legais legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, sob o prisma de ferimento a princípios e normas constitucionais, acha-se reservada ao Poder Judiciário, em razão de que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas contestadas deve ser submetida ao crivo daquele Poder.

Nesse diapasão, laborou o legislador federal que, ao converter a Medida Provisória n.º 449, de 2008, na Lei n.º 11.941, de 2009, incluiu o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, para estabelecer o seguinte:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

As hipóteses que excepcionam esta regra encontram-se elencadas no § 6º do mesmo artigo, e determinam *in verbis*:

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Todavia, a eficácia normativa das disposições legais que fundamentam a aplicação da penalidade combatida, não foi objeto dos atos a que se refere o § 6º do supracitado art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, e, por este motivo, deixo de apreciar, nesta parte, as contrarrazões apresentadas pelo impugnante.

[...]

Logo, voto no sentido de negar provimento quanto a este mérito.

Da Não Incidência de Juros de Mora sobre a Multa

Com relação à incidência de juros de mora sobre o valor da multa de ofício, de se esclarecer que se trata de exigência decorrente de disposição legal expressa, sendo vedado seu afastamento por decisão administrativa.

Além disso, a questão encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho, tendo sido inclusive editada a respeito do tema a Súmula CARF nº 108, com efeito vinculante:

Súmula CARF nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Oportuno, trago o entendimento pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Numero do processo: 15954.720063/2016-50

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Jan 29 00:00:00 BRT 2020

Data da publicação: Mon Mar 16 00:00:00 BRT 2020

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2005 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.(Súmula CARF 108).

Numero da decisão: 9202-008.565

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. (documento assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício (documento assinado digitalmente) Ana Cecília

Lustosa da Cruz – Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Nome do relator: ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ

Numero do processo: 10880.729326/2012-50

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Feb 19 00:00:00 BRT 2020

Data da publicação: Fri Mar 27 00:00:00 BRT 2020

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2008, 2009 SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. A compensação dos tributos já pagos sobre os rendimentos lançados, ainda que pela pessoa jurídica, constitui consequência direta do próprio lançamento, e pode ser determinada de ofício pela autoridade julgadora, se não tiver sido implementada pela Fiscalização. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE O VALOR CORRESPONDENTE À MULTA DE OFÍCIO. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

Numero da decisão: 9202-008.603

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para que os tributos efetivamente pagos pela empresa, relativos aos rendimentos reclassificados, sejam compensados com o valor originário apurado no Auto de Infração. (assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício (assinado digitalmente) Mário Pereira de Pinho Filho – Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (Relator), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, João Victor Ribeiro Aldinucci e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Nome do relator: MARIO PEREIRA DE PINHO FILHO

Desse modo, e filiando-me ao entendimento revelado nos acórdãos que serviram como precedentes para a elaboração da Súmula, assim como aos julgados acima destacados, não vejo como conferir razão aos argumentos trazidos na peça recursal.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos