



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

Processo nº 10665.000046/2011-20
Recurso nº 913.499 Voluntário
Acórdão nº **2201-01.325 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente OSIRES PEREIRA DE CAMPOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007, 2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.

Constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu o plenamente seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

IRPF. APD. CRITÉRIO DE APURAÇÃO DE IMPOSTO.

A determinação do Acréscimo Patrimonial a Descoberto, considerando o conjunto anual de operações, não pode prevalecer, uma vez que na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas mensalmente (art. 2º da Lei nº 7.713/1988).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - 150%.

Cabível a multa qualificada de 150% quando estiver perfeitamente demonstrado nos autos que o agente envolvido na prática da infração tributária utilizou-se do subterfúgio com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2007 e 2008, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 01/16, pelo qual foi apurado imposto suplementar no valor de R\$ 92.658,49, acrescido de multa de ofício e juros de mora, calculados até janeiro de 2011.

A fiscalização apurou acréscimo patrimonial a descoberto; omissão de rendimentos de pessoa jurídica com vínculo empregatício e omissão de rendimentos sem vínculo empregatício. A autoridade fiscal qualificou a multa sobre o imposto apurado a título de acréscimo patrimonial a descoberto.

Cientificado do lançamento, o autuado apresentou tempestivamente Impugnação (fls. 83/102), alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância:

Da Preliminar - Nulidades do Auto de Infração.

- Nulidade em razão de falta de motivação:

- os princípios constitucionais, mais especificamente os princípios da legalidade e da moralidade administrativa, resguardam o cidadão e lhe garantem que os atos da administração pública não poderão ser permeados de subjetivismos e elucubrações típicas de um procedimento inquisitivo e ditatorial;

- a autuação em epígrafe trata-se de ato administrativo e, como tal, não dispensa requisitos de todo e qualquer ato administrativo, sob pena de eivá-lo de nulidade;

- o Auto de Infração em comento não possui qualquer motivação, limitando-se exclusivamente à descrição de condutas supostamente típicas, tratando-se apenas de mero enquadramento;

- o agente apenas realizou o enquadramento genérico, desta forma ausente a motivação, requisito indispensável para o ato administrativo, logo não resta dúvida a ocorrência de vício insanável;

- Nulidade em razão do cerceamento de defesa:

- o devido processo legal é tão fundamental no processo administrativo, quanto no processo judicial;

- o direito punitivo do Estado Democrático de Direito deve garantir que o acusado de qualquer infração só será penalizado se o Estado provar que ele praticou a referida conduta ilícita;
- desta forma, o habitual é que a multa somente seja lavrada no final;
- no caso em comento, não foi disponibilizado sequer qual seria o motivo da investigação especificadamente considerada, muito menos a possibilidade de contra-argumentação;
- deste modo, à luz dos princípios constitucionais ora examinados, não se mostra legítimo ao agente autuador ter convicção de que o autuado praticou qualquer infração;
- observe-se que a responsabilidade na espécie é subjetiva, ou seja, imprescindível prova cabal do dolo ou da culpa e do nexo de causalidade entre as condutas praticadas pelo contribuinte e a possível infração;
- portanto, a multa somente pode advir de uma decisão final num processo administrativo fiscal, garantindo-se o contraditório e a ampla defesa;
- o devido processo legal administrativo não foi respeitado, de forma que não há suporte jurídico para a aplicação da multa;
- assim sendo, há que se declarar nulo o Auto de Infração e, via de consequência, ser considerada indevida a cobrança levada a efeito;

Do Mérito – Razões para desconstituição do débito.

- Renda da rescisão trabalhista:

- a autoridade fiscal não levou em consideração o valor de retenção na fonte (R\$ 1.860,56) referente à renda da rescisão trabalhista, bem como não levou em consideração que a planilha da Justiça de Trabalho é datada de 28/02/2005 e o pagamento ao contribuinte ocorreu em 27/11/2007, portanto, mais de dois anos depois;
- neste caso, deveria ter sido corrigido tanto a base de cálculo quanto o valor de imposto na fonte;
- conforme demonstra o documento anexado aos autos, o valor líquido atualizado do crédito trabalhista na data de pagamento foi de R\$ 10.416,22, enquanto que o valor de retenção foi de R\$ 2.140,18.
- pelo exposto, conclui-se que, ao contrário de ser tributado, o impugnante teria o direito de receber a restituição;
- desta forma, o valor cobrado, bem como a multa, são indevidos, razão pela qual devem ser excluídos da apuração, com a inclusão do valor pago a título de imposto de renda retido na fonte;

- sucessivamente, seria obrigatória a exclusão da multa na hipótese vertente, porque não comprovada qualquer intenção do contribuinte em sonegar informação à Receita Federal;
- Negócios jurídicos envolvendo imóveis:
- a apuração do imposto de renda deve ser levada a efeito de modo anual e não mensal;
- no ano de 2006, o contribuinte recebeu rendimentos compatíveis com o negócio, que superam com margem considerável o montante desembolsado pela fazenda no valor de R\$ 105.055,49;
- com relação ao segundo imóvel rural adquirido em setembro de 2007 no valor de R\$ 300.000,00, a aquisição e a disponibilidade financeira devem ser avaliadas segundo o critério anual e não mensal;
- assim sendo, os valores auferidos pelo contribuinte são capazes de lastrear o negócio jurídico, vez que obteve rendimentos anuais no valor de R\$ 357.304,77, conforme demonstrado;
- além disto, ainda que se considerasse a apuração mensal de receitas, as aquisições imobiliárias não estão divorciadas da boa-fé e da normalidade;
- levando em consideração os levantamentos obtidos no próprio trabalho de investigação fiscal, é forçoso concluir que em janeiro de 2006 o contribuinte dispunha de R\$44.000,00 em espécie e não de R\$ 20.000,00, valor lançado no demonstrativo de fl.14.
- desta forma, o suposto acréscimo patrimonial a descoberto no mês de março de 2006 deveria ser considerado acobertado em mais de R\$ 24.000,00;
- os valores recebidos a título de assessoria no período de abril e dezembro de 2006 no montante de R\$ 17.200,00, objeto de denúncia espontânea do contribuinte, não foram contemplados no demonstrativo dos rendimentos de 2007;
- há de salientar a nítida boa-fé do contribuinte, revelada pela argumentação exposta, o que retira qualquer possibilidade de manutenção da multa qualificada que lhe foi infligida;
- a aplicação da multa majorada se deu por presunção de prova, sem fundamentação e com violação ao art. 93, inc. IX da Constituição Federal, razão pela qual deve ser esta declarada insubsistente;
- Rendas Omitidas:
- a aplicação de multa na espécie é inviável, eis que o próprio contribuinte quem apresentou estes rendimentos, logo deve ser decotada;
- Considerações Finais:

- a lavratura do Auto de Infração encontra-se divorciada dos princípios da legalidade, da razoabilidade da eficiência, da garantia ao devido processo legal;

- tendo em vista a ausência do cumprimento de requisitos mezeiros necessários à validade de qualquer ato administrativo, deve ser cancelado nos termos do disposto na Lei e das razões de fato e de direito retro expostas;

- no mérito, também não há fundamento de fato ou de direito a justificar a lavratura do Auto de Infração;

- toda a percuente análise dos autos indica a ausência de dolo por parte do impugnante. Em todos os momentos, prestou informações ao fisco;

- destarte, as multas moratórias de 75% do valor do tributo supostamente devido se mostram desarrazoadas e abusivas, ofendendo os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, circunstância que determina a sua substancial redução;

- o mesmo ocorre com a multa punitiva de 150% com nítido caráter confiscatório.

Ao final, requer que seja considerado nulo de pleno direito o Auto de Infração e, conseqüentemente, sejam declaradas nulas as multas aplicadas a teor das razões de fato e direito retro, com a conseqüente anulação dos débitos e, em caráter sucessivo, requer que seja reduzido a incidência da multa para mínimos patamares legais, em atenção ao princípio constitucional da razoabilidade.

A 5ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG julgou procedente em parte o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

NULIDADE.

Inexistindo incompetência ou preterição do direito de defesa, não há como alegar a nulidade do lançamento.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. OMISSÃO.

Será efetuado lançamento de ofício, no caso de omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte.

PROVAS.

Retifica-se o valor de rendimentos tributáveis, bem como o correspondente valor do imposto de renda retido na fonte, com base na documentação constante dos autos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constituem rendimentos brutos sujeitos ao imposto de renda as quantias correspondentes a acréscimo patrimonial quando esse não for justificado pelos rendimentos tributáveis, isentos e não-

tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte, apurados por meio do confronto entre os recursos e os dispêndios realizados pelo contribuinte.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Será aplicada a multa de setenta e cinco por cento no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado nos termos da Lei.

MULTA QUALIFICADA.

Aplica-se a multa qualificada quando fique comprovado o evidente intuito de fraude do contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito tributário mantido em parte

Intimado da decisão de primeira instância em 20/05/2011 (fl. 134), Osires Pereira de Campos apresenta Recurso Voluntário em 21/06/2011 (fls. 135/159), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Segundo se colhe dos autos o lançamento é decorrente de omissão de rendimentos relativo a acréscimo patrimonial a descoberto, anos-calendário 2006 e 2007, além de omissão de rendimentos atinente a recebimentos de ação judicial e de prestação de serviço autônomo (honorários advocatícios e assessorias jurídicas).

Antes de adentrarmos no mérito da questão, insta enfrentar as preliminares genericamente aventadas pelo recorrente e que dizem respeito ao cerceamento do seu direito de defesa, a falta de motivação do ato, ao enquadramento genérico da exigência e a ofensa ao princípio da presunção de inocência.

De início, impende registrar que não identifiquei nos autos os vícios apontados. Em verdade, a autoridade fiscal descreve e identifica com clareza a motivação do lançamento, até porque a exigência constituída é de extrema simplicidade. Basta a sua leitura, às fls. 04/07 e 14, para constatar que a autuação se refere à omissão de rendimentos e a acréscimo patrimonial a descoberto.

Da mesma forma, no que tange ao enquadramento legal, não se constata a necessidade de reparos no lançamento. Os dispositivos que fundamentam a exigência encontram-se identificados à fls. 04/12, que, cotejados com os fatos narrados, não necessitariam de descrição de teor para que fossem compreendidos pelo contribuinte autuado.

Além do que, ao contrário do argüido, o recorrente demonstra haver compreendido perfeitamente todos os aspectos relacionados à exigência, tanto que, no mérito, discute detalhadamente cada questão, não se verificando, portanto, prejuízo ao seu direito de defesa.

Finalmente, não identifico no lançamento qualquer ofensa ao princípio da presunção de inocência. A bem da verdade, a autoridade fiscal constatou a ocorrência do fato gerador da obrigação principal e constituiu a exigência nos exatos termos consagrados pelo art. 142 do CTN.

Nesse contexto, descabe acolhimento às preliminares argüidas.

Quanto ao mérito alega o recorrente que o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado de forma anual e não mensal. Assim, em relação ao ano de 2006, obteve recursos suficientes para a aquisição da fazenda, objeto do lançamento. A mesma situação se repete em relação ao ano de 2007, ou seja, recebeu o montante anual de R\$ 357.304,77 e o valor de aquisição da outra fazenda foi de R\$ 300.000,00.

Pois bem, para que se possa aclarar o entendimento que o recorrente demonstra sobre esta forma de tributação, há de se tecer, inicialmente, breve consideração acerca da legislação sobre a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto pautou-se pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

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 percebidas 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. (grifos nossos)

Da leitura dos dispositivos legais acima mencionados, depreende-se que se devem confrontar, **mensalmente**, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução patrimonial do contribuinte.

Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), pois, demonstrada pelo Fisco a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo, portanto, ao contribuinte justificar a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva. Permanecendo injustificados tais acréscimos, prevalece a presunção relativa de que provêm de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de subtraí-las à tributação devida.

Assim sendo, a omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, apurada mensalmente na forma prevista na legislação de regência, deve ser tributada, no ajuste anual, tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. Com efeito, necessária a análise mensal da evolução patrimonial, sem a qual restaria desobedecida a determinação legal que estabelece o momento do fato gerador.

Destarte, correta a forma de apuração efetuada pela autoridade lançadora.

Em outra passagem alega o suplicante que em janeiro de 2006 possuía recursos em dinheiro da ordem de R\$ 40.000,00, conforme DIRPF de fl. 69, contudo, a autoridade fiscal considerou o valor de R\$ 20.000,00, conforme demonstrativo de fl. 14. Portanto, o APD de março de 2006 seria pouco mais de R\$ 30.000,00.

De pronto, penso que não assiste razão ao recorrente. Compulsando-se os autos, mais precisamente Declaração de Ajuste Anual Simplificada – 2006, fl. 100, verifico que o recorrente informa como “dinheiro disponível em mãos” o montante de R\$ 20.000,00 em 31/12/2005 e não, R\$ 40.000,00.

Em relação ao tema, peço venia para reproduzir as importantes e profícuas observações do relator do julgamento singular:

Cabe registrar que o contribuinte informou em sua declaração de ajuste anual, referente ao exercício 2007, saldo em espécie no valor de R\$ 44.000,00 em 31/12/2005, fl. 69. Portanto, verifica-se que as declarações de ajuste anual referente aos exercícios 2006 e 2007 apresentam informações incongruentes em relação a saldo em espécie em 31/12/2005 (R\$20.000,00 X R\$44.000,00).

Caberia ao interessado apresentar documentação que demonstrasse que dispunha de saldo em espécie no valor de R\$ 44.000,00 em 31/12/2005 e que estes rendimentos já foram tributados, bem como são isentos ou não-tributáveis declarados ou, ainda, rendimentos tributados exclusivamente na fonte, ou objeto de tributação definitiva, o que não o fez. Assim sendo, não há como crescer no fluxo financeiro R\$ 22.000,00, como argumentado.

Portanto, o ônus da prova recai sobre aquele cujo benefício se aproveita. Assim, sem outros elementos de prova não há como dar guarida à alegação do recorrente.

Ainda, no mérito, alega o contribuinte que no período de abril a dezembro de 2006 recebeu de serviços de assessoria o montante de R\$ 17.200,00, valor este objeto de

denúncia espontânea. Entretanto, tais valores não foram contemplados no demonstrativo de rendimentos de 2007.

Novamente, entendo que a pretensão em debate não tem qualquer possibilidade de êxito. Vejamos:

Analisando detidamente o “Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto”, ano 2006, verifico que a autoridade fiscal efetivamente considerou o valor de R\$ 17.200,00, nos meses de abril a dezembro de 2006, como sendo relativo a rendimentos recebidos a título de assessoria. Contudo, diferentemente do que pensa o recorrente, tais valores não podem ser transportados para o exercício seguinte de tal forma a acobertar acréscimos patrimoniais ocorridos no ano subsequente.

Com efeito, apesar do imposto de renda da pessoa física ser devido mensalmente, o excesso de recursos verificado num mês pode ser utilizado para acobertar acréscimos patrimoniais ocorridos em meses subseqüentes, dentro do mesmo ano-calendário, tendo em vista a periodicidade anual da declaração de ajuste. Contudo, os saldos remanescentes ao final de cada ano somente se transferem para o ano posterior caso sejam devidamente comprovados, conforme estabelecido no art. 51 da Lei nº 4.069, de 11 de junho de 1962, a seguir transcrito:

Art. 51 - Como parte integrante da declaração de rendimento a pessoa física apresentará relação pormenorizada, segundo modelo oficial, dos bens imóveis e móveis que no país ou no estrangeiro constituem o seu patrimônio e dos seus dependentes, no ano-base.

§1º 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

Assim, a transferência de recursos de um exercício financeiro para outro só é admitida quando há prova incontestada da efetiva disponibilidade do *quantum* requerido, ou seja, prova de que a renda não foi consumida dentro do próprio ano.

Quanto à aplicação da multa de ofício qualificada sobre o acréscimo patrimonial a descoberto entendeu a autoridade fiscal que:

002 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Multa qualificada, nos termos do artigo 44, inciso II da Lei 9.430/96, tendo em vista que as aplicações que originaram o acréscimo patrimonial se referem a operações realizadas com evidente intuito de fraude, a saber:

a) aquisição de um imóvel rural, em março/2006, cujo valor foi registrado por valor notoriamente inferior ao da operação, conforme reconhecido pelo próprio contribuinte e pelos alienantes;

b) aquisição de um imóvel rural, em nome de terceiros, e cujo valor foi registrado por valor notoriamente inferior ao da

operação (set/2007). A fraude foi denunciada pelo próprio adquirente em queixa crime prestada junto à Delegacia Regional de Polícia da Comarca de Bom Despacho/MG.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
31/03/2006	R\$ 56.652,49	150,00
30/09/2007	R\$ 246.920,77	150,00

Por sua vez, consta dos autos às fls. 64/65 o depoimento do corretor de imóvel José Milton Leite:

Que o declarante comparece espontaneamente nesta Promotoria de Justiça para esclarecer os seguintes fatos: que o declarante foi acusado por Osires Pereira Campos de ter praticado crime de estelionato em seu desfavor; que tal crime está sendo objeto de inquérito policial que tramita na Delegacia de Polícia de Bom Despacho; que o declarante afirma que jamais praticou qualquer conduta ilícita contra Osires; que o declarante é corretor de imóveis na cidade de Lagoa da Prata e exerce tal profissão há mais de trinta anos; que entre os meses de setembro e outubro do ano de 2007 o declarante intermediou a compra da 'Fazenda do Pico' ou 'Calambau', que foi adquirida por Osires pelo valor de R\$ 450.000,00 (quatrocentos e cinquenta) mil reais; que Osires pediu para colocar a fazenda no nome do declarante; que segundo Osires a fazenda permaneceria no nome do declarante somente por sessenta dias e que isso não traria problemas para o declarante pois o valor constante na escritura pública era bem menor do que o valor da compra; que Osires pediu isso para o declarante porque segundo ele não teria como declarar a compra dessa fazenda ao FISCO, pois naquele momento não teria como explicar a procedência desse dinheiro; que segundo Osires ele iria efetuar a venda de um lote localizado na Avenida José Bernardo Maciel, esquina com Dr. Antenor Chagas Madeira, bairro Marília, em Lagoa da Prata, e tal venda iria explicar a aquisição de recursos para a compra da fazenda; que o declarante por confiar em Osires e pelo fato de este ser advogado, aceitou fazer esse favor para ele; que a fazenda foi colocada no nome do declarante, sendo que no dia seguinte foi assinada uma procuração para Osires, lhe dando plenos poderes para negociar a fazenda e foi firmada uma promessa de compra e venda; que Osires autorizou o declarante a realizar a venda desta fazenda, lhe dizendo que não tinha pressa pois não estava precisando de dinheiro no momento;.....

Numa análise preliminar do conteúdo que levou a fiscalização a qualificar a multa, verifica-se que o suplicante utilizou-se de interposta pessoa para efetuar a compra de imóveis e cujo valor registrado foi notoriamente inferior ao da operação.

Portanto, a autoridade fiscal lançadora fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte utilizou-se do subterfúgio com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.

Assim sendo, em relação ao acréscimo Patrimonial a descoberto, entendo que a multa qualificada de 150%, foi aplicada corretamente, cujo diploma legal é o artigo 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por fim, em relação às demais omissões de rendimentos é exigível a multa de ofício no percentual de 75% na forma do art. 44, § 1º, I da Lei nº 9.430 de 1996, por expressa determinação legal.

Ante ao exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah