



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA CÂMARA**

---

|                    |                                   |
|--------------------|-----------------------------------|
| <b>Processo n°</b> | 10768.006744/2004-51              |
| <b>Recurso n°</b>  | 155.148 Voluntário                |
| <b>Matéria</b>     | IRPF - Ex(s): 2000 a 2003         |
| <b>Acórdão n°</b>  | 104-22.505                        |
| <b>Sessão de</b>   | 13 de junho de 2007               |
| <b>Recorrente</b>  | RONALDO ADLER                     |
| <b>Recorrida</b>   | 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II |

---

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A apuração de acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos declarados, tributáveis ou não, caracteriza omissão de rendimentos e autoriza a formalização da exigência do imposto correspondente mediante auto de infração.

CARNÊ-LEÃO - FALTA DE PAGAMENTO - MULTA ISOLADA - A falta de pagamento do imposto devido pelas pessoas físicas a título de antecipação (carnê-leão) enseja a aplicação de multa isolada, ainda que não seja apurado imposto a pagar quando do ajuste anual.

CARNÊ-LEÃO - FALTA DE PAGAMENTO - MULTA ISOLADA. MP Nº 351, DE 2007 - RETROATIVIDADE BENIGNA - Aplica-se ao ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, a legislação que deixe de defini-lo como infração ou que lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO - MULTA DE OFÍCIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INOCORRÊNCIA - No caso de lançamento de ofício por falta de pagamento ou pagamento a menor de imposto é devida multa de ofício, calculada sobre o montante do tributo apurado. Não caracteriza denúncia espontânea, para afastar a incidência da multa, o pagamento feito antes do lançamento, porém após o início do procedimento fiscal.

*pr*

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - SIMPLES OMISSÃO DE RENDIMENTOS - INAPLICABILIDADE - 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 (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU em 26, 27 e 28/06/2006).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RONALDO ADLER.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do Acréscimo Patrimonial a Descoberto o valor relativo aos gastos com passagens e hospedagens, reduzir a multa isolada do carnê-leão ao percentual de 50% e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad e Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) que, além disso, excluía da base de cálculo do Acréscimo Patrimonial a Descoberto o valor de R\$ 70.000,00, relativamente ao ano-calendário de 2001, e Marcelo Neeser Nogueira Reis e Remis Almeida Estol que, além disso, excluía da base de cálculo do Acréscimo Patrimonial a Descoberto o valor da venda de veículo e excluía da exigência a multa isolada do carnê-leão.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 11 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann e Antonio Lopo Martinez. Ausente justificadamente a Conselheira Heloísa Guarita Souza.

## Relatório

Contra RONALDO ADLER foi lavrado o auto de infração de fls. 1828/1846 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 1808/1827 para formalização da exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF no valor de R\$ 600.434,80, acrescido de multa proporcional de R\$ 900.652,20 e juros de mora, calculado até 30/09/2004, de R\$ 292.116,12 e, ainda, de multa regulamentar de R\$ 242,51 e multa isolada de R\$ 368,27.

### Infrações

As infrações relacionadas na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais são as seguintes:

- 1) Acréscimo Patrimonial a Descoberto;
- 2) Omissão de Ganho de Capital na alienação de bens e direitos;
- 3) Omissão de rendimentos pela cessão gratuita de imóvel;
- 4) Multa regulamentar pela omissão de bens na declaração de ajuste anual;
- 5) Multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

No Termo de Verificação Fiscal a autoridade lançadora detalha a matéria tributária, que pode ser assim resumida:

1) Variação Patrimonial a Descoberto – apurada mediante Demonstrativos de Variação Patrimonial elaborados para os anos-calendário de 1999 a 2002, sendo que os valores de origens e aplicações constantes dos fluxos financeiros dos referidos demonstrativos foram obtidos a partir de dados disponíveis na própria Receita Federal e mediante inúmeras informações e documentos obtidos no curso da ação fiscal diretamente do contribuinte e de terceiros.

De acordo com a descrição dos fatos, esta infração já englobaria também o crédito tributário que eventualmente seria constituído em face de depósitos bancários não comprovados.

2) Ganho de capital – Refere-se à alienação de um Veículo Pajero Sport, placa LCL 1778, por R\$ 63.000,00 no ano-calendário de 1999, com custo de aquisição de R\$ 53.500,00 e a alienação a prazo do imóvel sito à estrada do Contorno, km 50/51, em Petrópolis/RJ, pelo valor total de R\$ 120.000,00, com custo de aquisição no valor de R\$ 104.951,29, tendo sido apurado a omissão de ganho de capital no ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 2.508,00, proporcional à parcela de R\$ 20.000,00, recebida em dezembro de 2002.

3) Cessão gratuita de bem - Refere-se ao apartamento nº 601, da rua Ministro Viveiros de Castro, nº 18, Rio de Janeiro/RJ, cedido a Szaindla Seldim, sogra do contribuinte, que não seria parente de primeiro grau, sendo aplicável o art. 49, § 1º do RIR/99, que prevê como rendimento tributável o equivalente a dez por cento do valor venal do imóvel cedido gratuitamente, ou do valor constante da guia do IPTU;



4) Multa regulamentar – Aplicada pelo fato de o contribuinte ter deixado de declarar uma pintura a óleo do artista Ianelli, tendo como fundamento o art. 948 do Decreto nº 3.000/99. O fato gerador teria ocorrido em 30/04/1999 (fls. 1844);

5) Multa isolada - aplicada por falta de recolhimento do imposto de renda devido a título de carnê-leão, conforme valores informados pelo próprio contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002.

Os itens 01 a 04 do auto de infração foram exigidos com multa qualificada, de 150%, sob a justificativa, em síntese, de que ficou demonstrado, em tese, o cometimento de crime contra a ordem tributária.

#### Impugnação

O Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1863/1896 com as alegações a seguir resumidas.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, o Contribuinte reclama de equívocos na elaboração do demonstrativo, como a inclusão de dispêndios não efetuados e a alocação de recursos e gastos por ele informados em meses diversos daqueles nos quais efetivamente foram recebidos ou efetuados.

Diz que a fiscalização incluiu gastos nos valores de R\$ 2.160,00, em 1999, de R\$ 2.160,00, em 2000, de R\$ 2.160,00, em 2001, e de R\$ 2.980,00, em 2002, quando, na realidade, os valores efetivamente pagos ou retidos foram de R\$ 0,00, em 1999 e 2000, de R\$ 414,00, em 2001, e de R\$ 468,00 em 2002, conforme informes de rendimentos e guias anexas à impugnação.

O contribuinte reclama que, no ano-calendário de 1999, a fiscalização considerou a título de despesas com hospitais o montante de R\$ 290,00, quando, na realidade, o valor declarado foi de R\$ 250,00. Além disso, no ano-calendário de 2002, a fiscalização considerou despesas médicas de R\$ 25.677,00, sem atentar que a parcela de R\$ 3.409,93 foi declarada como tendo sido reembolsada.

Afirma que foram incluídas em duplicidade despesas de viagens e hospedagens, visto que estas teriam sido pagas com cartões de créditos, cujos dispêndios foram também incluídos na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto. Os valores foram informados pelas agências “ELITRAVEL” e “LATIN AMERICAM”, todavia para que tais gastos pudessem ser incluídos na apuração, ao lado daqueles relativos aos cartões de crédito, a fiscalização deveria ter se certificado de que estes foram pagos pelo próprio contribuinte por outras formas que não com cartões cujas despesas já haviam sido lançadas.

Reconhece que os valores das faturas de seu cartão de crédito VISA não são exatamente iguais àqueles informados pela “LATIN AMERICAN”; todavia, ressalta que a maioria dos valores informados pela agência de turismo corresponde ao equivalente em reais de tarifas fixadas em moeda estrangeira, os quais podem ser alterados em função da taxa de câmbio vigente na data da efetivação da despesa ou de gastos extras efetuados durante a sua estada no estabelecimento hoteleiro.

Quanto à despesa de R\$ 64.000,00 referente a impostos de transmissão incidentes na venda e renúncia de usufruto relativos ao imóvel da Rua Codajás nº 137, alega

que efetuou o pagamento de apenas R\$ 32.000,00, por meio de cheque administrativo nominativo à Prefeitura do Rio de Janeiro e diz que como a escrituração não traz informações acerca de quem foi o ônus dos referidos impostos, a fiscalização somente poderia imputar ao contribuinte os R\$ 32.000,00.

Aduz que no ano de 1999, a fiscalização deixou de considerar o montante de R\$ 4.000,00 a título de dinheiro em caixa existente em 31/12/1998, conforme informado em suas declarações dos anos-calendário de 1998 e 1999. Além disso, a fiscalização também deixou de incluir rendimentos recebidos da fonte pagadora de CNPJ nº 00.819.901/0001-00, conforme demonstrativo que faz ao final da fl. 1871, e não considerou o valor de R\$ 16.700,00, depositado na conta do impugnante no Citibank em 23/02/99, o qual, segundo informações obtidas diretamente da fonte pagadora, decorre da alienação de obra de arte pelo impugnante.

Informa que o bem teria sido pago com a entrega de seu veículo VECTRA, ao qual foi atribuído um valor de R\$ 16.500,00, e o restante com um cheque do CITIBANK, no valor de R\$ 29.500,00; que assinou em branco o documento de transferência de propriedade do VECTRA e o entregou ao vendedor do CITROEN XSARA PICASSO, para que este, por ocasião da venda do VECTRA a terceiro, preenchesse o documento com os dados do adquirente final, o que fez com que somente baixasse o VECTRA de sua declaração de bens em 2003, ano em que recebeu as informações relativas à venda do VECTRA a terceiro.

Argumenta que, não tendo a fiscalização trazido aos autos elementos que infirmem suas alegações, não pode ele ser penalizado e, assim, somente o valor de R\$ 29.500,00 poderia ser considerado como dispêndio relativo à aquisição do CITROEN XSARA PICASSO.

Alega que em auto de infração lavrado contra a RYYD (processo 18471.001330/2004-73), a fiscalização considerou não comprovados os valores de integralizações de capital e empréstimos feitos à referida empresa, conforme tabela apresentada na impugnação à fl. 1873 e, assim, esses valores devem ser excluídos dos demonstrativos.

Aduz que, embora a fiscalização tenha verificado variação patrimonial a descoberto em determinados meses do período autuado, o resultado anual do confronto dos recursos declarados e comprovados com os dispêndios identificados pela fiscalização, acarretou sobras de recursos verificadas em determinados meses.

Explica que a variação patrimonial a descoberto é parcialmente justificada por empréstimos contraídos, mas não considerados pela fiscalização. Tais empréstimos teriam como mutuantes tanto pessoas jurídicas como pessoas ligadas à sua família, tendo a fiscalização aceito apenas aqueles realizados com pessoas jurídicas.

Afirma que a quase totalidade de seus rendimentos seriam decorrentes da venda de quotas do fundo de ações Opportunity Logica FIA II e que a fim de aguardar o melhor momento para venda das referidas quotas, era comum que recorresse a empréstimos para fazer frente a aquisições de bens, os quais relaciona, sendo que tais empréstimos eram posteriormente liquidados dentro do mesmo ano, com os rendimentos proporcionados pela venda das referidas quotas.

Interpreta que a fiscalização não aceitou os empréstimos porque seus sogros estariam com os CPFs cancelados por omissão e teriam apresentado declaração de isento em 1999 e 2000, não tendo lastro financeiro declarado para conceder o empréstimo de R\$



700.000,00. Além disso, o impugnante não teria comprovado o efetivo recebimento do empréstimo de R\$ 700.000,00 e não teria declarado em suas DIRPFs dos anos-calendário de 2002 e 2003 a dívida correspondente ao empréstimo de R\$ 100.000,00.

Argumenta, em contrário, que seus sogros permaneciam grande parte do ano em Israel, onde se localizaria a quase totalidade de seu patrimônio, o que seria comprovado pela cópia do testamento do sogro e a respectiva tradução, onde são discriminados bens em Israel, dentre os quais constariam vários imóveis e depósitos bancários. Também seria descabida a alegação de que o recebimento dos empréstimos não teria sido comprovado, já que a fiscalização teria reconhecido que lhe foram entregues os extratos bancários onde constariam os respectivos depósitos.

Menciona jurisprudência administrativa no sentido de que o desprezo imotivado dos valores favoráveis ao contribuinte invalidariam o fluxo financeiro, sendo que, uma vez que o contribuinte tenha oferecido elementos de prova de determinado negócio jurídico, não poderia a fiscalização, sem trazer elementos que o infirmem, desconsiderá-los na elaboração do fluxo financeiro.

Além dos empréstimos, o impugnante afirma que era comum receber de seus sogros valores a título de reembolso de despesas por ele efetuadas em seus nomes. Isso porque, permanecendo ambos a maior parte do tempo em Israel, cabia ao impugnante, na qualidade de genro, incorrer nas despesas necessárias à administração de seus bens ou necessidades mais urgentes de ambos. Menciona como exemplo compra de passagens aéreas emitidas em nome de sua sogra e seu sogro (fls. 1958), que teriam sido pagas com cartão de crédito VISA (fls. 1959 a 1966) e que teriam sido reembolsadas mediante depósitos de R\$ 9.840,00, em 07/10/1999, e de R\$ 5.000,00, em 21/10/1999, realizados em dinheiro em sua conta corrente mantida no CITIBANK.

Alega que também teria o costume de pagar com o seu cartão de crédito despesas de terceiros não parentes, como seria o caso da passagem aérea emitida em nome da Sra. Marlene Rozen, no valor de R\$ 7.889,84, reembolsada mediante depósito em dinheiro em 05/12/2000, no valor de R\$ 8.492,87.

Reclama que a fiscalização, além de não considerar os empréstimos e reembolsos, também ignorou o saldo disponível em dezembro de 1999, 2000 e 2001 como recurso nos meses de janeiro de 2000, 2001 e 2002. Tal procedimento seria contrário à jurisprudência administrativa, não havendo motivo para se presumir que as sobras verificadas tivessem sido consumidas.

Questiona o procedimento adotado pela fiscalização nos casos em que não dispunha de informação quanto à data da efetivação dos dispêndios, que distribuiu seu valor total pelos doze meses do ano. Entende que, nesses casos, os dispêndios deveriam ter sido imputados no mês de dezembro, que é o critério que mais o beneficia.

No que se refere à alocação de origens no fluxo financeiro, reclama que, apesar de ter fornecido à fiscalização cópia do livro razão da RYYD EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, demonstrando o pagamento de pró-labore de R\$ 1.000,00 mensais de abril a dezembro de 2002, tais pagamentos foram considerados como tendo sido recebidos acumuladamente apenas em dezembro de 2002.



Sobre o ganho de capital, em relação à alienação do veículo, o contribuinte não concorda apenas com a multa qualificada, informando que irá providenciar o pagamento do imposto decorrente da infração acrescido da multa de ofício de apenas 75%.

No que se refere à alienação de um terreno e benfeitorias na Fazenda Inglesa para RIMA PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA por R\$ 120.000,00, bem como o recebimento do sinal de R\$ 20.000,00 em 10/12/2002, o Impugnante reconhece que teria de pagar R\$ 376,20, a título de IR incidente sobre o ganho de capital, o que foi efetuado em parte, em 27/04/2004, pelo recolhimento de R\$ 300,00 a esse título, acrescido de juros de mora e multa (fl. 1972). Assim, o lançamento do principal deveria ser reduzido a R\$ 76,20, correspondente à diferença ainda não paga, acrescido de juros e multa de apenas 75%.

Sobre a cessão gratuita de imóvel, o impugnante alega que, conforme consta da Certidão de Ônus Reais à fls. 1974, o imóvel pertenceria ao seu cônjuge e à irmã deste, na proporção de 50%. Assim, a cessão gratuita do imóvel efetuado à mãe das proprietárias não seria tributada pelo IR, nos termos do art. 39, inc. IX, do RIR/99.

Quanto à multa regulamentar, sustenta que para que estivesse obrigado a incluir em sua declaração de bens do ano-calendário de 1998 o quadro de lanelli, seria necessário que o referido bem já fosse de sua propriedade naquele ano, o que não foi provado pela fiscalização. Por outro lado, diante do fato de que a fiscalização considera a infração ocorrida em 30/04/1999, o crédito tributário já estaria extinto pela decadência, por terem decorridos mais de cinco anos.

Defende que a imposição da multa isolada violaria o art. 97, inc. V, e art. 113 do CTN. Em seu entendimento, as obrigações tributárias seriam apenas de duas espécies: obrigação de pagar tributos e obrigação de pagar, isoladamente, penalidade pecuniária decorrente de descumprimento de obrigação acessória. Assim sendo, apenas a multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória seria autônoma em relação à obrigação de pagar tributo, sendo a cobrança de multa de ofício isolada somente possível na hipótese de descumprimento de obrigação acessória, mas não pelo descumprimento de obrigação principal, conforme viria entendendo a jurisprudência administrativa.

Insurge-se contra a qualificação da multa, que classifica como descabida, posto que a fraude foi apenas presumida, e não provada; que no caso dos autos, o Contribuinte teria submetido à fiscalização toda a documentação solicitada, inclusive com relação a despesas cujos comprovantes não seriam de guarda obrigatória, como seria o caso das relativas a luz e gás, o que afastaria a evidência do intuito de fraude; que também teria prestado todos os esclarecimentos solicitados pela fiscalização acerca dos negócios jurídicos praticados, como restaria comprovado pela intensa troca de correspondências entre o impugnante e a fiscalização, e seria, inclusive, confirmado pela própria fiscalização na fls. 07 da Representação Fiscal para Fins Penais.

Especificamente em relação ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto, alega que a omissão de rendimentos não foi provada, mas sim presumida. A presunção, ainda que fosse aceita como meio de prova de omissão de receitas, não provaria o intuito de fraude; que, além disso, deveria ser considerado que, em decorrência da fiscalização iniciada em 07/01/2003, foi lavrado também um auto de infração relativamente ao ano-calendário de 1998, supostamente devido por omissão caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (processo nº 10768.012802/2003-03). Nesse aspecto, reclama que, apesar de aquele auto ter

sido lavrado com base nos mesmos fatos que ensejaram a lavratura deste, a multa foi de 75%; que tal discrepância de procedimentos seria indicativo de que a multa de ofício qualificada teria como fundamento não a lei, mas uma tentativa de vincular o lançamento à ação penal n.º 2003.51.01.500281-0.

Quanto às demais infrações, alega que descabe a qualificação da multa porque as infrações foram apuradas a partir de informações prestadas pelo próprio impugnante.

#### Decisão de Primeira Instância

A DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II julgou procedente em parte o lançamento para manter a exigência do imposto no valor de R\$ 549.807,10 e multa de ofício de R\$ 825.078,92, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o Contribuinte concorda expressamente com a cobrança do imposto apurado no valor de R\$ 1.425,00, referente ao ganho de capital na alienação do automóvel PAJERO no ano-calendário de 1999 e com a cobrança da parcela de R\$ 76,20 do imposto apurado no valor total de R\$ 376,20, referente ao ganho de capital na alienação de um imóvel na Fazenda Inglesa no ano-calendário de 2002, discutindo apenas a multa de 150% aplicada, situação em que se propõe a pagar o imposto apurado, acrescido de multa de apenas 75%.

- que, quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, o Contribuinte deve comprovar a origem dos recursos para justificar os acréscimos patrimoniais, com prova documental hábil e idônea;

- que assiste razão ao Contribuinte quando assevera que a fiscalização incluiu gastos nos valores de R\$ 2.160,00, em 1999, de R\$ 2.160,00, em 2000, de R\$ 2.160,00, em 2001, e de R\$ 2.980,00, em 2002, quando, na realidade, os valores efetivamente pagos ou retidos teriam sido de R\$ 0,00, em 1999 e 2000, de R\$ 414,60, em 2001, e de R\$ 468,00 em 2002, conforme informes de rendimentos e guias em anexo à impugnação;

- que no processo, exceto pelo ano-calendário de 2002, não há provas dos valores considerados pela fiscalização, e as declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1999 a 2002 (fls. 19 a 40) informam contribuições à previdência oficial exatamente nos valores pleiteados pelo contribuinte e, além disso, os comprovantes de rendimentos às fls. 1899 e 1902 e guias de previdência social às fls. 1903 a 1915 corroboram as alegações do Impugnante;

- que em 2002, entretanto, o valor lançado pela fiscalização foi de exatamente R\$ 468,00, estando a distribuição ao longo do ano de acordo com o demonstrativo apresentado pelo contribuinte em sua impugnação, não havendo correção a ser feita em relação a esse ano;

- que, portanto, as despesas com previdência oficial devem ser mantidas na forma em que foram lançadas no ano-calendário de 2002 e reduzidas a zero nos anos-calendário de 1999 e 2000;

- que, quanto ao ano-calendário de 2001, a distribuição da despesa deve ser reduzida a R\$ 414,60, devendo ser efetuada a distribuição dos gastos ao longo do ano, conforme o demonstrativo apresentado pelo contribuinte em sua impugnação à fls. 1904;

- que o contribuinte tem razão em parte quando reclama que, no ano-calendário de 1999, a fiscalização considerou a título de despesas com hospitais o montante de R\$ 290,00,

quando, na realidade, o valor declarado foi de R\$ 250,00, e no ano-calendário de 2002 considerou despesas médicas sem atentar que a parcela de R\$ 3.409,93 foi declarada como tendo sido reembolsada.

- que a despesa com hospitais em 1999 foi declarada no valor de R\$ 290,00 (fls. 21, cod. 04) e caberia ao contribuinte trazer aos autos a prova de seus argumentos, visto que, após o lançamento de ofício, a modificação de valores declarados exige a comprovação cabal de erro no preenchimento da declaração, o que não pode ser feito com meras alegações.

- que a parcela reembolsada de R\$ 3.409,93 em 2002, deve ser excluída, pois a diligência efetuada pela fiscalização confirmou o reembolso (fls. 2032 a 2037);

- que os valores lançados no auto de infração como dispêndios a título de despesas de hospedagens e despesas com passagens verifica-se que o contribuinte, de fato, efetuou diversos pagamentos de passagens aéreas e hospedagens com cartões de crédito e que esses valores foram incluídos nas aplicações tanto como despesas com passagens e hospedagens como gastos efetuados com cartão de crédito e, portanto, procedem as argumentações do impugnante a respeito desses valores;

- que com relação às despesas com hospedagens diversas, todas informadas pela Latin American, embora não exista realmente a exata correlação de valores com os extratos dos cartões de crédito, de fato, a empresa de turismo informou à fls. 446 que o seu cliente pagou suas despesas diretamente aos hotéis por ela relacionados, mediante cartão de crédito internacional, cujas faturas são emitidas muitos dias após as reservas, é inevitável que alterações nos valores informados pela Latin American tenham ocorrido, tais como: mudanças na cotação do dólar; eventuais alterações nos dias de estada nos estabelecimentos hoteleiros, consumo de bebidas e alimentação; gastos com serviços diversos; etc;

- que por esse motivo é que, para aqueles valores informados na impugnação às fls. 1867 a 1870, especificamente nos casos em que há conformidade entre os nomes dos estabelecimentos hoteleiros e proximidade entre as datas das reservas e datas das despesas nos extratos do cartão de crédito, bem como compatibilidade entre os valores das despesas informadas pela Latin American e os valores pagos por cartão de crédito, há que se aceitar as argumentações do contribuinte, cabendo excluir os valores lançados em duplicidade;

- que quanto às demais despesas com hospedagens não comprovadamente pagas por cartão de crédito, devem ser mantidos os valores como aplicações no fluxo financeiro por não apresentação por parte do Impugnante de documentos hábeis a comprovar a alegada duplicidade nos demonstrativos de variação patrimonial;

- que há despesas incluídas como aplicações que não estão demonstradas por nenhum documento, havendo outras que são de titularidade de terceiros, cabendo excluir estes valores do fluxo patrimonial;

- que assiste razão ao impugnante que diz que efetuou o pagamento de impostos de transmissão no valor de apenas R\$ 32.000,00, e não no valor de R\$ 64.000,00;

- que a escritura às fls. 2015 a 2021 demonstra que os impostos de R\$ 64.000,00 imputados pela fiscalização no fluxo patrimonial do ano-calendário de 2001 (fls. 248 e 249) referem-se à aquisição pelo contribuinte de imóvel com renúncia de usufruto e, conforme resultado da diligência efetuada por solicitação desta autoridade julgadora, não havendo

disposição específica na escritura de compra e venda que contrarie o previsto no art. 1.129 do antigo Código Civil, o qual prevê que, salvo disposição em contrário, as despesas da tradição ficam a cargo de vendedor, entendendo que, por falta de provas, cabe imputar ao contribuinte em outubro de 2001 apenas o pagamento de R\$ 32.000,00 assumido por ele mesmo (fls. 1871, item 4.15), devendo ser desconsiderada a outra parcela de R\$ 32.000,00;

- que o contribuinte tem razão quando reclama que, no ano-calendário de 1999, a fiscalização deixou de considerar como origem o montante de R\$ 4.000,00 a título de dinheiro em caixa existente em 31/12/1998 nas declarações dos anos-calendário de 1998 e 1999, deixando de considerar também os rendimentos recebidos da fonte pagadora de CNPJ nº 00.819.901/0001-00 e o valor de R\$ 16.700,00, decorrente da alienação de obra de arte;

- que no que se refere ao valor de R\$ 4.000,00, declarado como dinheiro em caixa existente em 31/12/1998, recente julgado do Conselho de Contribuintes decidiu que valores em espécie constantes de declarações de rendimentos apresentadas espontânea e tempestivamente, em momento anterior a qualquer procedimento investigativo, são hábeis para justificar acréscimo patrimonial, devendo este valor ser aceito como origem no mês de janeiro de 1999;

- que com relação aos rendimentos recebidos da fonte pagadora de CNPJ nº 00.819.901/0001-00, a diligência efetuada verificou que os referidos rendimentos eram sujeitos à tributação exclusiva e foram recebidos do Citinvest – Plus Fundo de Aplicação em quotas de fundo de investimento, devendo ser incluídos como origens no demonstrativo de variação patrimonial a descoberto, descontado o imposto de renda retido na fonte;

- que quanto ao valor de R\$ 16.700,00, decorrente da alienação de obra de arte, a BBR Holding Administração e Participação LTDA confirma à fls. 530 a compra de uma pintura a óleo de Ronaldo Adler, apresentando cópias de seu livro razão (fls. 531) e avisos de lançamento do CITIBANK (fls. 540), que demonstram o registro do pagamento e a transferência do valor de R\$ 16.700,00 ao impugnante em 23/02/1999, devendo este valor ser aceito como origem no mês de fevereiro de 1999;

- que quanto ao veículo CITROEN XSARA PICASSO não tem razão o impugnante, a quem caberia o ônus da prova, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, não bastando simples alegações ou documentos particulares quando a lei prevê aspectos formais para o ato negocial e neste caso o Código de Trânsito Brasileiro (Lei nº 9.503/97) prevê, em seu art. 123, caput, inc. I, e § 1º, que é obrigatória a expedição de novo Certificado de Registro de Veículo quando é transferida a propriedade do veículo, sendo que o prazo para o proprietário adotar as providências necessárias à efetivação da expedição do novo Certificado de Registro de Veículo é de trinta dias;

- que neste caso o Contribuinte não juntou quaisquer documentos oficiais de registro e transferência do veículo Vectra que demonstrassem que o automóvel foi alienado em 2002 e não em 2003, mas apenas a declaração efetuada em 01/11/2004 pelo suposto adquirente do veículo, em que este afirma ter adquirido o bem em outubro de 2002, por R\$ 18.000,00, o que não está de acordo com o exigido pela legislação de trânsito;

- que os elementos juntados ao processo para comprovar o valor da venda e demonstrar que o veículo, embora a sua baixa tenha sido declarada apenas em 2003, foi alienado no ano anterior, não são suficientes para afastar a presunção de veracidade de que se

reveste a Declaração de Rendimentos e, neste caso, caberia ao contribuinte trazer aos autos a prova de seus argumentos, pois, conforme já explicado anteriormente, após o lançamento de ofício, a alteração de informações declaradas exige a comprovação cabal de erro no preenchimento da declaração, o que não pode ser feito com meras alegações ou documentos informais, quando a legislação exige procedimentos específicos, revestidos de formalidades essenciais;

- que as integralizações de capital e empréstimos feitos à empresa RYYD, não há qualquer contradição no procedimento adotado pela fiscalização;

- que a simples não comprovação da origem ou da entrega dos numerários não é em si uma infração que se reflete em benefício da pessoa física, mas a omissão de rendimentos da pessoa jurídica, suspeitada a partir de indícios da escrituração, ou qualquer outro elemento de prova, deve ser valorada pelos ingressos de numerários cuja origem e entrega não tenha sido comprovada pelos administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia;

- que sobre os empréstimos contraídos, a simples demonstração de que os mutuantes teriam condições de fornecer os empréstimos, bem como cópias isoladas de cheques ou indicativos de depósitos em conta corrente demonstrando o recebimento de certo numerário, mas desacompanhados do contrato de mútuo e da obrigatória declaração da dívida à Receita Federal, sem qualquer confirmação expressa da operação por parte dos supostos mutuantes, principalmente nos casos de CPFs cancelados, não são suficientes para comprovar os empréstimos;

- que raciocínio semelhante se aplica aos reembolsos de despesas que o impugnante alega ter recebido de terceiros;

- que no que se refere aos saldos disponíveis apurados nos fluxos patrimoniais no final de cada ano, conforme já abordado anteriormente, presume-se que a declaração de rendimentos do contribuinte é a expressão da verdade, portanto se o contribuinte não declarou as sobras apuradas no fluxo patrimonial, entende-se que estas foram consumidas no ano, provavelmente em despesas diversas não incluídas na verificação do acréscimo patrimonial;

- que sobre os critérios ditos desfavoráveis, o próprio Contribuinte se manifestou, em resposta a questionamento feito durante os procedimentos de diligência, no sentido de que a fiscalização teria adotado o critério correto;

- que quanto à alocação do pró-labore de R\$ 1.000,00 mensais, de abril a dezembro de 2002, que foram considerados pela fiscalização como tendo sido recebidos acumuladamente apenas em dezembro de 2002, tendo em vista que a diligência efetuada confirmou pagamentos mensais de R\$ 1.000,00 por parte da fonte pagadora, deve ser excluído o valor de R\$ 9.000,00 lançado acumuladamente em dezembro para considerar como origem o pagamento mensal de R\$ 1.000,00 a longo dos meses de abril a dezembro de 2002.

- que com relação ao ganho de capital na alienação de um imóvel na Fazenda Inglesa no ano-calendário de 2002, a questão trata especificamente de espontaneidade, sendo regida pelo art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 7º, §§ 1º e 2º do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), os quais determinam que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, valendo a exclusão da espontaneidade pelo prazo de 60 (sessenta)

dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos;

- que no caso concreto, o DARF juntado pelo impugnante à fls. 1972 demonstra que o pagamento de R\$ 300,00 foi efetuado em 27/04/04; todavia o início do procedimento fiscal se deu em 01/07/03 (fls. 48), tendo o Contribuinte tomado ciência de nova intimação fiscal em 23/04/04 (fls. 23) e, portanto, não é o caso de denúncia espontânea;

- que sobre a cessão gratuita do imóvel assiste razão ao impugnante, pois conforme documento de fls. 1974, a propriedade do imóvel está em nome da esposa do autuado, aplicando-se ao caso a hipótese do art. 39, inc. IX, do RIR/99;

- que não procede a arguição de decadência relativamente à multa por descumprimento à obrigação acessória de declarar determinado bem à Receita Federal, cujo termo inicial de contagem do prazo decadencial seria primeiro de janeiro de 2000, pois o lançamento somente poderia ter sido efetuado após abril de 1999, data prevista para a entrega da declaração;

- que o Contribuinte tem razão quando diz que não foi comprovada a propriedade do quadro de Ianelli em 1998, mas apenas que a obra de arte foi vendida em 23/02/1999, o que não leva necessariamente à conclusão de que o bem foi adquirido no ano anterior, visto que poderia ter sido adquirido no período entre 01/01/1999 a 23/02/1999.

- que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, determina que, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza dos seus efeitos, interpreta-se a lei tributária de maneira mais favorável ao acusado;

- que a multa isolada aplicada é decorrente de imposição legal prevista nos artigos 43 e 44, parágrafo 1º, inciso III, da lei nº 9.430/96, e a autoridade administrativa submete-se ao princípio da legalidade, não podendo se esquivar à aplicação de lei regularmente editada conforme o processo legislativo previsto na Constituição Federal;

- que sobre a qualificação da multa de ofício, o fato de não haver no processo prova de que o contribuinte, de forma deliberada, tenha adulterado documentos, calçado notas, forjado assinaturas, etc, não quer dizer não existam outros elementos que, em tese, possam caracterizar a conduta dolosa;

- que o conceito previsto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 não tratam apenas de atos comissivos, incluem também omissões tendentes a impedir ou a retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal ou a reduzir o montante do imposto devido de modo a evitar ou diferir o seu pagamento;

- que nesse aspecto, deixar de informar rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual é ato omissivo que leva às consequências materiais descritas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, e, embora a maior parte das omissões tenham sido apuradas por acréscimo patrimonial a descoberto, o próprio Código Tributário Nacional, em seu artigo 43, determina expressamente que o acréscimo patrimonial é fato gerador do Imposto de Renda e o vulto dos valores apurados e a quantidade de períodos de apuração envolvidos indicam que houve efetivamente omissão de rendimentos;

- que a caracterização do dolo, fica, em tese, demonstrada pela conduta reiterada do contribuinte, que omitiu expressivos rendimentos tributáveis em quatro anos seguidos, o que leva à conclusão de que não houve um mero erro que passou despercebido, mas, de fato, prática intencional;

#### Recurso

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/02/2006 (fls. 2093v), o Contribuinte apresentou, em 27 de março de 2006, o recurso de fls. 2095/2124, com as alegações e argumentos a seguir resumidos.

O Recorrente pede a revisão da decisão de primeira instância no que se refere ao item 01 do auto de infração. Reafirma os argumentos da impugnação sobre os gastos com viagem e pede a exclusão da totalidade desses gastos, realizada apenas em parte pela decisão de primeira instância; insiste nos argumentos quanto ao valor pago pela aquisição do veículo XSARA PICASSO; reitera o argumento da contradição entre o lançamento feito na pessoa jurídica RYYD e a manutenção, como aplicação, da integralização de capital naquela empresa; reafirma as alegações de que fez vários empréstimos e justifica que os mutuantes tinham disponibilidade financeira para emprestar os recursos e que não declarou a dívida porque os mesmos foram liquidados no mesmo ano; reitera a alegação de que recebia de seu sogro o reembolso de despesas que pagava; insiste que pagava despesas de terceiros não parente com seu cartão de crédito e posteriormente era reembolsado; manifesta inconformidade com a não admissão dos saldos apurados em 31 de dezembro não serem aproveitados como recursos no início dos anos seguintes.

Pede a revisão da decisão quanto ao item 2 do auto de infração, com base nos mesmos argumentos da impugnação, os quais reitera.

Insiste na reforma da decisão no que se refere ao item 05 do auto de infração, com base, em síntese, nas mesmas alegações e argumentos da impugnação.

Por fim, repete argumentos da impugnação contra a aplicação da multa qualificada.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

### Fundamentação

Como se vê, resta para discussão nesta fase apenas os itens 01, 02 e 05 do auto de infração.

Quanto ao item 01, pretende o Recorrente que seja considerada como tendo sido paga com cartão de crédito a totalidade das despesas com viagens e hospedagens. Verifico que a decisão de primeira instância acolheu parcialmente a alegação do Contribuinte quanto a essa questão, excluindo apenas as despesas comprovadamente pagas com cartão. O Recorrente, por sua vez, sustenta que todas as despesas foram pagas com cartão, embora não tenha essa prova.

Penso que merece ser acolhida a pretensão do Recorrente. É que não é ônus dos contribuintes comprovar individualizadamente a forma de pagamento de cada uma de suas despesas, se em dinheiro, cheque ou cartão. E neste caso, o que se verifica é que a maior parte das despesas foi comprovadamente paga com cartão de crédito. Assim, entre concluir que a parte a qual o Contribuinte não logrou produzir prova da forma de pagamento, este foi feita em dinheiro ou cheque, e concluir que, assim como os demais, foi paga com cartão, penso que deve prevalecer a segunda hipótese.

É de se ressaltar a dificuldade que é de se reunir provas das formas de pagamento de cada uma de suas despesas, e, neste caso, vale repetir, penso que não é ônus do contribuinte produzir tal prova.

Assim, penso que devem ser excluídos das aplicações os valores remanescentes das despesas com viagens e hospedagens, constantes dos anexos V e VI à decisão de primeira instância.

Quanto aos demais questionamentos em relação ao item 01 do auto de infração, não tenho reparos a fazer à decisão de primeira instância.

Sobre a venda do veículo XSARA PICASSO não há como acolher a alegação de que este foi alienado em data diferente daquela que consta do documento oficial de transferência. Embora, em tese, tais situações possam ocorrer, somente fazem prova perante terceiros os documentos que formalizam a transação.

Quanto às operações com a empresa RYYD não vislumbro como vincular o desfecho deste lançamento a outro que se fez contra a referida empresa. Se o contribuinte declarou que fez pagamento, aumento de capital ou empréstimos, portanto, que fez aplicação de recursos, tais aplicações devem ser consideradas no fluxo patrimonial. Se na ação fiscal levada a efeito contra a empresa, se concluiu pela não efetividade do suprimento de caixa, isso não altera a declaração prestada pelo Contribuinte.



Ademais, a glosa do suprimento de caixa não significa, necessariamente, que o Contribuinte não fez a aplicação de recursos que diz ter feito, o que pode ter tido apenas uma destinação diversa.

Sobre os alegados empréstimos e o ressarcimento de despesas, a ausência de documentos hábeis a comprovar a efetividade dessas operações impede que acolha a alegação. O fato de o suposto mutuante ter suporte financeiro para realizar a operação não comprova que esta tenha ocorrido, mormente diante da ausência de registro desses mútuos nas declarações, respectivamente, do mutuante e do mutuário.

Da mesma forma, quanto aos alegados ressarcimentos de despesas. Sem elementos de prova que demonstrem a efetividade dessas operações, não há como se considerar os alegados ingressos de recursos no fluxo financeiro.

Devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento no que se refere ao item 01 do auto de infração, portanto, os valores remanescentes constantes dos anexos 05 e 06 do acórdão de primeira instância, a saber:

| MESES/ANOS | DESP. PASSAGEM | DESP. HOSPEDAGEM | TOTAL     |
|------------|----------------|------------------|-----------|
| JAN/1999   |                | 1.125,00         | 1.125,00  |
| ABR/1999   | 1.506,88       | 370,00           | 1.876,88  |
| JUL/1999   | 5.046,28       | 6.182,26         | 11.228,54 |
| AGO/1999   | 300,40         |                  | 300,40    |
| OUT/1999   | 2.351,40       | 2.978,00         | 5.329,40  |
| DEZ/1999   | 5.796,34       |                  | 5.796,34  |
| JAN/2000   |                | 459,22           | 459,22    |
| NOV/2000   |                | 1.926,70         | 1.926,70  |
| JAN/2001   |                | 4.010,50         | 4.010,50  |
| OUT/2001   |                | 3.792,00         | 3.792,00  |
| DEZ/2001   |                | 4.750,80         | 4.750,80  |
| OUT/2002   | 588,40         |                  | 588,40    |

Quanto ao item 02 do auto de infração, o Contribuinte insurge-se apenas contra a exigência da multa de ofício, ao argumento de que realizou o pagamento antes da autuação. Tal alegação, todavia, não procede. É que, como ressaltado na decisão de primeira instância, embora antes da autuação, o pagamento se deu após o início do procedimento fiscal e, portanto, quando o Contribuinte não mais poderia gozar dos efeitos da denúncia espontânea.

Apurado o crédito tributário a menor mediante procedimento de ofício, é devida a multa de ofício.

Quanto ao valor pago, este deve ser levado em conta pela autoridade administrativa, na amortização do crédito tributário lançado, quando da execução desta decisão.

No que se refere ao item 05 do auto de infração, o Contribuinte insurge-se contra a penalidade por entendê-la indevida por ser exigida quando já não mais havia débito em relação ao tributo.

Ocorre que o fato ensejador da autuação foi a falta de pagamento antecipado do imposto, a título de carnê-leão, independentemente de ter havido ou não a apuração e pagamento de imposto devido no ajuste anual. É o que rezava o art. 44, § 1º, III da Lei nº 9.430, de 1996, na época do fato gerador, *verbis*:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição;*

*(...)*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*(...)*

*III – isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 27 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração e ajuste;*

*É esse o caso. Devida, portanto, a exigência da multa isolada.*

O dispositivo acima transcrito, todavia, sofreu alteração recente que reduziu o percentual da multa, nestes casos, para 50%. A mudança foi introduzida pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, que deu nova redação ao art. 44 da lei nº 9.430, de 1996, nos seguintes termos:

*Art.14.O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I-de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II-de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

*a)na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;*

*b)na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

*§1ºO percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*§2ºOs percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I-prestar esclarecimentos;*

*II-apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;*

*III-apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.*

..... " (NR)

Como se vê, a penalidade prevista para este caso sob exame passou a ser de 50%.

É o caso, portanto, de se aplicar a regra prevista no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*(...)*

*II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Finalmente, quanto à qualificação da multa de ofício, a autoridade lançadora não demonstrou a ocorrência de situação caracterizadora do evidente intuito de fraude, e compulsando os autos não vislumbro tais situações.

O que se vê é que os fatos que ensejaram o lançamento dão conta apenas do cometimento de omissão de rendimento, o que é passível de sansão com a incidência da multa de ofício de 75% sobre o imposto não pago.

Essa é a posição firme neste Conselho de Contribuintes, recentemente sumulada. Trata-se da Súmula 14, publicada no DOU nos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, aplicável ao caso, *verbis*:

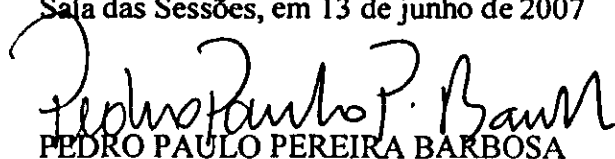
*Súmula 1ª CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Há de ser afastada, portanto, a qualificação da multa.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso e dar-lhe parcial provimento para: a) excluir da base de cálculo relativa ao item 01 do auto de infração os valores correspondentes a gastos com passagens e hospedagem; b) desqualificar a multa de ofício; c) reduzir a multa isolada (item 05 do auto de infração) para o percentual de 50%.

Sala das Sessões, em 13 de junho de 2007

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA