



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

Processo nº 10803.000019/2007-49
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.481 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2013
Matéria IRPF - omissão de rendimentos
Recorrente JORGE KANO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.: 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 CARF nº 14)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. - A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações em simulação.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Sujeitam-se à incidência do imposto os acréscimos patrimoniais não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos e não-tributáveis apurados mediante confronto entre origens e aplicações de recursos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar a imputação de responsabilidade solidária da esposa do Recorrente, reduzir a base de cálculo do lançamento para R\$ 68.632,79 e R\$ 101.934,70, para os anos-calendário de 2003 e 2004, respectivamente e desqualificar a multa de ofício. Fez sustentação oral o Dr. Rafael Freitas Machado, OAB/DF nº 20.737.

Assinatura digital

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram da sessão: Pedro Paulo Pereira Barbosa (Presidente), Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Pedro Anan Junior, Fabio Brum Goldschmidt e Márcio de Lacerda Martins (Suplente convocado).

Relatório

JORGE KANO interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-SÃO PAULO/SP II (fls. 2128) que julgou procedente em parte lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 05/41, para exigência de Imposto sobre Renda de Pessoa Física – IRPF, referente aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, no valor de R\$ 136.791,40, acrescido de multa de ofício (qualificada) e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 404.929,81.

A infração que ensejou o lançamento foi acréscimo patrimonial a descoberto. Segundo o relatório fiscal foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto, conforme planilha de fls. 1564/1573, e Termo de Verificação Fiscal de fls. 1545/1563. A Fiscalização justificou a qualificação da multa nos seguintes termos:

10. Acrescentamos que o fiscalizado recebeu verbas para crescer a seu patrimônio, e as recebeu, posto que os Fluxos Financeiros elaborados não deixam dúvidas quanto a isto (seu patrimônio encontra-se a descoberto em R\$ 497.423,28), não se refeririam elas ao alegado acordo. Pois não se ostram verdadeiras, como já dito, as cláusulas escritas naquele documento, mormente as financeiras.

10.1. E, neste sentido, o fiscalizado praticou, em tese, crime contra a ordem tributária, tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

Releva destacar também que foi lavrado termo de sujeição passiva solidária em face da esposa do autuado, a Sra. Seiko Kano, CPF nº 001.228.428-41, nos termos do artigo 124 da Lei nº 5.172, de 1966. Informa a Fiscalização que foi elaborado fluxo financeiro com base nos dados apresentados pela Sra. Seiko (fls. 1949/1972) o qual foi posteriormente alterado (fls. 1974/1976, 1977/1978 e 1979/1980), do qual a Contribuinte foi devidamente cientificada.

O Contribuinte impugnou o lançamento e alegou, em síntese, inicialmente, que a ocorrência de erros materiais no lançamento; que não foram considerados recursos da ordem de R\$ 47.341,45, conforme item 12 do Termo de Conclusão fiscal; que o contrato de parceria apresentado e que foi desconsiderado pela fiscalização é válido e não havia razão para ser desconsiderado; que também não teria sido correta a não aceitação dos valores declarados como dinheiro em espécie; que não havia como provar a existência desses valores; que a alegada omissão dos alugueres não se verifica, pois sua esposa tinha o direito de usufruir de sua meação; que os auditores incorreram em erro ao não considerar, nos demonstrativos de evolução patrimonial, os créditos em contas de aplicações lançados mensalmente, como se estes não pudessem ser usados como origem de patrimônio. Por fim, diz que apresenta demonstrativo em que indica erros na apuração fiscal da ordem de R\$ 175.782,59.

A DRJ-SÃO PAULO/SP II julgou procedente em parte o lançamento para reduzir o imposto exigido para R\$ 10.980,80, no exercício 2003, R\$ 21.954,60, no exercício de 2004, e R\$ 64.155,19, no exercício de 2005 e, proporcionalmente, o valor da multa aplicável em cada ano, com base nas considerações a seguir resumidas.

Inicialmente, a DRJ ressaltou a regularidade do lançamento quanto à lavratura do termo de solidariedade tributária e quanto ao critério de apuração com base em acréscimo patrimonial a descoberto. Também considerou correto o procedimento fiscal quanto à não aceitação como origens de recursos dos valores alegadamente recebidos em decorrência do contrato de parceria. Observou, fundamentalmente, que o simples contrato não é suficiente para comprovar o recebimento dos recursos.

A DRJ também considerou regular o procedimento fiscal que teria desconsiderado, na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, os saldos iniciais e finais de contas bancárias. Observou que tal utilização implicaria em uma presunção simples não albergada pelo direito tributário; que *“para que a diferença dos saldos de contas bancárias, cadernetas de poupança e demais aplicações financeiras, sejam considerados na apuração da variação patrimonial mensal, seria necessário demonstrar que os ingressos em cada uma destas contas provêm de rendimentos tributados, isentos ou não tributáveis. /além disso, os valores sacados que puderem ser perfeitamente identificados (débitos de contas de luz, condomínio, telefone, transferências, etc) devem compor os dispêndios relacionados no demonstrativo da variação patrimonial.”*

Ainda quanto à apuração do acréscimo patrimonial à descoberto, a DRJ também considerou correto o procedimento fiscal quanto à não aceitação como origem dos valores declarados como dinheiro em espécie. Observou que somente seriam aceitos tais valores se devidamente comprovada a posse dos mesmos e, para respaldar essa posição, invoca jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Foram admitidos como origens e excluídos como dispêndios os itens relacionados em planilha anexa ao acórdão da DRJ às fls. 2.1214/2127.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 07/12/2009 (fls. 2143) e, em 06/01/2010, interpôs o recurso voluntário de fls. 2150/2165, que ora se examina, e no qual reafirma a inconformidade contra a inclusão de sua esposa como responsável solidária; argumenta que não há norma legal que autorize tal imputação. Também reafirma sua inconformidade quanto ao procedimento de apuração do imposto com base na presunção a partir de acréscimo patrimonial a descoberto. Relativamente à glosa do contrato de parceria, aponta o embargante contradição no acórdão embargado que ensejaria sua nulidade.

Diz que a decisão baseou-se em opinião pessoal dos julgadores sobre o valor profissional do autuado ao questionar o contrato firmado com os parceiros; contesta dizendo que sempre foi reconhecido como auditor fiscal de ponta, o que justificaria a contratação da forma como foi feita. Especificamente sobre a alegada contradição, refere-se ao fato de que os julgadores apoiaram-se na tese de que o lançamento com base em presunção inverte o ônus da prova e, ao mesmo, sobre a validade do contrato de parceria apresentado pela defesa, assevera que o Fisco pode questionar o valor probante do documento, salvo se o mesmo estivesse devidamente chancelado por registro público. Também contesta os argumentos que considera confusos quanto à existência de plausibilidade no contrato de parceria apresentado. Interpreta que, ao admitir a validade do contrato se este estivesse chancelado por registro público é porque a DRJ admite a plausibilidade dos termos do contrato, o que negou enfaticamente quando questionou essa mesma plausibilidade. Rebate a defesa, também, a comparação feita pela DRJ com contratos de mútuos, o que não seria o caso, pois se tratam de institutos jurídicos distintos.

Relativamente à existência de dinheiro em espécie que não foi aceita pela Fiscalização e pela DRJ, o Recorrente observa que à época dos fatos vigia a exigência da contribuição provisória sobre movimentação financeira, o que levava muitas pessoas a manterem recursos em espécie para fugir dessa tributação.

Finalmente, o Contribuinte aponta o que chama de falhas lógico-estruturais na apuração das origens e aplicações de recursos. Refere-se especificamente a falhas quanto a tópicos relativos a saldos bancários e resultados de aplicações financeiras.

Aponta, inicialmente, falha tanto da autuação com da decisão de primeira instância ao considerarem como aplicação valores de resgates de aplicações, majorando as aplicações em desfavor do contribuinte. Esta diferença implicou em elevação do acréscimo patrimonial em R\$ 5.118,36 em janeiro de 2013, em R\$ 5.583,73, em maio de 2013 e em R\$ 4.929,35, em setembro de 2013, conforme demonstrado na peça recursal.

O Contribuinte também se refere a valor que teria sido computado em dobro (item 15.8). Sobre este ponto, diz o recorrente: *“Aqui, ao considerar como falta de comprovação hábil e idônea do alegado, o julgador ignorou a apresentação do extrato bancário (doc. 8) onde consta a transferência alocada (doc 7), item 15.8 – transf. P/ c/c Itamar Tadashi, visto que referido valor já se encontra incluído no item 9 do referido doc 7, a título de empréstimo ao filho Itamar.”*

Também afirma que o julgador deixou de considerar na linha de origens admitidas (doc. 9) o valor de R\$ 9.753,94, correspondente a resgate efetuado junto a Frizzo DTVM, em 8/9/2003, na conta Jorge Kano nº 496018068491, conforme número de nota 11971 (doc 10 e 11).

Para o ano de 2004 reporta-se ao que ocorrera em 2003 sobre inversão de origens e aplicações. Seriam os valores de R\$ 28.398,13, em janeiro de 2004 e R\$ 29.859,89, em maio de 2004. Observa também que em janeiro e maio de 2004 foram computados em duplicidade as aplicações nºs 12751 e 13340, nos valores de R\$ 23.469,43 e R\$ 24.455,74, respectivamente. Observa que o equívoco de se considerar os valores em duplicidade pode ser observado nas planilhas elaboradas pela Fiscalização.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa

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

Fundamentação

Como se colhe do relatório, cuida-se de lançamento pelo qual se apurou acréscimo patrimonial à descoberto, conforme relatório fiscal.

Examino, inicialmente, a arguição de nulidade da decisão de primeira instância. Afirmo o Recorrente que, para rejeitar a validade do contrato de parceria, os julgadores basearam-se em opinião pessoal o que afastaria a imparcialidade que deveria nortear a atividade do julgador.

Tal alegação, todavia, não procede. Ao apreciar os fatos o julgador baseia-se, necessariamente, nas suas impressões a esses fatos, o que em nada macula a objetividade do julgamento. No caso, o que o Contribuinte chama de opinião pessoal nada mais é do que a apreciação do julgador a respeito dos fatos analisados. Ademais, as considerações sobre a plausibilidade do contrato, questão a respeito da qual o julgador teria se baseado em opinião pessoal, foi apenas um argumento lateral; a questão central levantada pela DRJ foi a falta de comprovação da efetividade da operação, dada a ausência de registro do contrato apresentado e/ou reconhecimento de firma das assinaturas, além da falta de comprovação da transferência financeira. Não vislumbro, portanto, vício na decisão quanto a este ou qualquer outro aspecto que poderia ensejar sua nulidade.

Também quanto à própria autuação, em relação à qual o Contribuinte também questiona sua validade, a mesma, tanto quanto aos procedimentos que levaram a ela quanto ela própria foram realizadas nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal, e ao contribuinte foi garantido o amplo direito de defesa, de modo que também não vislumbro vício algum que possa ensejar sua nulidade.

Quanto à validade da autuação com base em acréscimo patrimonial à descoberto, procedimento questionado pelo Contribuinte, há expressa previsão legal para o procedimento. O próprio Código Tributário Nacional – CTN, ao definir o fato gerador do Imposto de Renda, menciona, expressamente, como tal a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não identificados como produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, vejamos:

Art. 43. O imposto, de competência da União, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior;

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

Este dispositivo é praticamente reproduzido pelo artigo 3º, § 1º da Lei nº 7.713, de 1988.

Como se vê, a caracterização da ocorrência do fato gerador pode se dar pela demonstração da existência de acréscimo patrimonial à descoberto. A jurisprudência do CARF sobre este ponto também é pacífica.

Corretos, portanto, o procedimento fiscal e a decisão de primeira instância quanto a este ponto.

Passo à análise da questão arguida na impugnação e no recurso relativamente à imputação de responsabilidade solidária à esposa do Recorrente.

A DRJ não analisou a questão porque entendeu que a própria Contribuinte não se manifestou e que o ora Recorrente não seria parte legítima para se pronunciar. Penso, todavia, que, tratando-se de discussão sobre a própria existência da responsabilidade solidária, matéria que diz respeito diretamente à autuação, esta questão pode ser arguida por qualquer um dos indigitados sujeitos passivos, mormente neste caso, tratando-se de cônjuges.

Ainda que não fosse este o caso, trata-se de matéria de ordem pública, podendo, portanto, ser argüida de ofício.

Passo, então, ao exame da questão.

A Fiscalização imputou a responsabilidade solitária com fundamento no artigo 124 do CTN, *verbis*:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Penso, todavia, que não se aplica ao caso o precitado art. 124. Cumpre assinalar, de início, que a sujeição passiva tributária, sendo elemento essencial do lançamento, se subordina ao princípio da legalidade estrita. É dizer, as possibilidades de sujeição passiva se submetem aos limites e às condições definidas em lei.

Pois bem, o Código Tributário Nacional – CTN, no seu artigo 121 assim delimita as possibilidades, em geral, da sujeição passiva tributária principal. Diz, *verbis*:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A doutrina caminha unida no entendimento que essa relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador corresponde à própria realização do fato gerador. Isso é particularmente claro quanto aos fatos geradores definidos em função de estado da pessoa, isto é, ser proprietário de imóvel, importar mercadoria, obter a disponibilidade de renda, etc. Assim, o sujeito passivo emerge da própria definição do fato gerador. Na peculiar expressão de Paulo de Barros Carvalho, é no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência que colhemos elementos informadores para a determinação do sujeito passivo.

A mim me parece claro, portanto, que o artigo 121 do CTN só deixa margem a duas possibilidades de sujeição passiva tributária, isto é, a de se imputar a uma pessoa a obrigação de pagar tributo ou penalidade: ter relação pessoal e direta com o fato gerador, nos termos acima referidos, ou ser expressamente apontadas pela lei.

Dito isso, passo ao exame do caso concreto. Como não há expressa disposição de lei prevendo a responsabilidade solidária neste caso, conforme inciso II do art. 124, do CTN, restaria apenas a hipótese referida no inciso I do mesmo artigo. A questão aqui é definir o alcance da expressão “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador do imposto*”, tema controvertido dada a vagueza da expressão. Paulo de Barros Carvalho a reconhece quando diz que “*o interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inc. I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores*” (CARVALHO, Paulo de Barros – Curso de Direito Tributário -4ª Ed. Saraiva, 1991, p. 215), mas exclui a simples participação nos acontecimentos envolvendo o fato gerador como critério definidor do vínculo de solidariedade. Diz Paulo de Barros, “*aquilo que vemos repetir-se com freqüência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade*” (op. Cit. P. 215/216). É dizer, não basta participar dos fatos envolvendo os acontecimentos caracterizadores do fato gerador. É como no exemplo mencionado por Paulo de Barros Carvalho de uma operação de compra e venda de mercadorias, onde ambos, comprador e vendedor, têm interesse comum na operação, porém não se cogita de responsabilidade solidária entre ambos.

Concordando com essas ponderações, penso que o “interesse comum” referido no inciso I do art. 124 deve ser interpretado em conformidade com o limite estabelecido no inciso I do art. 121. Isto é, se o art. 121 limita as possibilidades de sujeição passiva às pessoas expressamente apontadas pela lei e àquelas que têm relação pessoal e direta com o fato gerador, ao versar sobre a responsabilidade solidária, não pode o mesmo CTN referir-se a situação que amplia essas possibilidades. É dizer, esse interesse comum referido no inciso I deve, necessariamente, estar associado a uma relação pessoal e direta com o fato gerador. Luciano Amaro propõe a seguinte solução para a interpretação do art. 124, I coerente com a regra do art. 121, I, a saber:

O interesse comum no fato gerador põe os devedores solidários numa posição também comum. Se em dada situação (a co-propriedade, no exemplo dado), a lei define o titular do domínio como contribuinte, nenhum dos co-proprietários seriam qualificados como terceiros, pois ambos ocupariam, no binômio Fisco-contribuinte, o lugar do segundo (ou seja, o lugar de contribuinte). Ocorre que cada qual só se poderia dizer contribuinte em relação à parcela de tributo que correspondesse à sua quota de interesse na situação. Como a obrigação tributária (sendo pecuniária) seria divisível, cada qual poderia, em princípio, ser obrigado apenas pela parte equivalente ao seu quinhão de interesse. O que determina o Código Tributário Nacional (art. 124, I) é a solidariedade de ambos como devedores da obrigação inteira, onde se poderia dizer que a condição de sujeito passivo assumiria forma híbrida em que cada co-devedor seria contribuinte na parte que lhe toca e responsável pela porção que caiba ao outro.”(AMARO. Luciano – Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p.308).

Penso que a grande virtude dessa construção é explicitar a vinculação do interesse comum do art. 124, I à condição de sujeito passivo como contribuinte, do 121, I. Isto é, para figurar como obrigado solidário com base no art. 124, I a pessoa teria que estar numa posição em que poderia ser considerada contribuinte, ainda que em relação a apenas uma parte da obrigação. A sujeição passiva solidária decorreria da impossibilidade de divisão, dado o interesse comum, da parcela da obrigação a ser imputada a cada um ou mesmo da opção do legislador, no caso de interesse comum, de atribuir responsabilidade solidária, sem interferir na divisão, entre os co-obrigados da parcela de cada um. O exemplo geralmente mencionado pela doutrina e referido por Luciano Amaro é o da co-propriedade de imóvel. Todos os co-proprietários estariam na situação referida no art. 121, I e, portanto, poderiam ser considerados contribuintes, pelo menos em relação ao seu quinhão.

Não basta, portanto, para ser apontado responsável solidário, nos termos do art. 124, I do CTN, que a pessoa concorra para a realização do fato gerador, que participe de ações que culminem com a ocorrência do fato gerador. É preciso que, mais do que participar do fato gerador, o realize, ao lado de outras pessoas, que envergue a condição pessoal ou realize as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador: obter a disponibilidade de renda, ter o domínio útil de imóvel, obter faturamento, etc.

No caso que se examina, trata-se de lançamento para formalização de Imposto sobre a Renda apurado com base em acréscimo patrimonial à descoberto, em que foram considerados origens e aplicações de ambos os cônjuges, como não poderia deixar de ser, dada a estreita relação econômica entre os cônjuges. Isto, aliás, é orientado aos contribuintes que, mesmo entregando declaração de rendimentos em separado, devem declarar os bens na declaração de um dos cônjuges. Isto não implica, todavia, na existência de responsabilidade solidária, conforme definida no artigo 124, que tem implicações outras como, por exemplo, a possibilidade de execução do débito em face de qualquer dos responsáveis solidários.

Por tudo o que foi acima exposto, essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do CTN. Excluo, portanto, a responsabilidade solidária da esposa do Recorrente, a senhora. Seiko Kano.

Superadas essas questões gerais, passo à análise da apuração propriamente do acréscimo patrimonial à descoberto. O Contribuinte questiona pontos que agrupo em três subtópicos: a questão da admissibilidade ou não do contrato de parceria, a admissibilidade ou não dos valores declarados como dinheiro em espécie para fins de apuração do APD e, finalmente, aquilo que o Contribuinte designou como erros lógicos-estruturais.

Sobre o primeiro ponto, o contrato de parceria, o Contribuinte reivindica a inclusão como origens de recursos supostamente recebidos em decorrência do mesmo, que teria firmado com escritório de advocacia, a título de adiantamento. A autoridade lançadora e a decisão de primeira instância não reconheceram as tais origens por falta de prova, apesar do contrato de parceria apresentado. O fundamento para tanto foi a falta de comprovação da efetividade das operações, mais especificamente, a não comprovação da efetividade dos pagamentos; além disso foi questionada a credibilidade do tal contrato, tido como inusitado.

O Contribuinte se insurge contra esta questão argumentando que apresentou provas da existência do contrato de parceria, como o próprio contrato e testemunhos dos contratantes confirmando a operação.

Sobre este ponto, é importante distinguir a prova em si dos meios de prova. Documentos, tais como contrato de parceria e outros elementos constituem meios de prova, mas não a prova em si. Cumpre ao julgador avaliar estes elementos e concluir sobre sua eficácia ou não para comprovar o fato alegado.

Ora, considerando o ineditismo do tipo de operação alegado, uma contratação com antecipação de pelo menos 05 (cinco) anos de antecedência, como pagamentos adiantados em valores expressivos, sendo o contratado funcionário público com dedicação exclusiva, era lícito ao Fisco exigir elementos adicionais que corroborassem esses documentos.

E, embora regularmente intimado, o Contribuinte não comprovou a efetividade dos recebimentos dos tais valores, que diz terem sido pagos em espécie. Também não os declarou, como também nada foi declarado pelos supostos contratantes. Enfim, falta como elemento de prova essencial neste caso, a comprovação da efetividade das transferências dos recursos. É inaceitável que soma considerável de recursos (R\$ 600.000,00) tenha sido movimentado, dos advogados para o ora Recorrente e deste para aqueles, sem que ficasse nenhum rastro dessa movimentação. Também é conveniente o fato de nada ter sido declarado, por um e por outros.

Penso que a situação, neste caso, se assemelha a de contratos de mútuos frequentemente apresentados para justificar acréscimos patrimoniais e em relação aos quais se exige a comprovação da efetividade das transferências dos recursos.

Nestas condições, comungo do mesmo entendimento da autoridade lançadora, bem como da autoridade julgadora de primeira instância, de que os contratos e os testemunhos, sem a comprovação da efetividade das transferências de recursos não é suficiente para comprovar o fato alegado.

Quanto ao dinheiro em espécie observo, inicialmente, que a autoridade lançadora não considerou os valores declarados como dinheiro em espécie, seja como origens, seja como aplicação de recursos, a partir de 31/12/2002, mas acolheu como origens valores declarados como dinheiro em espécie em 31/12/2001.

Isto é importante ressaltar porque nos anos de 2002, 2003 e 2004 foram apurados acréscimos patrimoniais à descoberto mesmo sem a inclusão dos valores declarados como valores em espécie ao final de cada exercício. Para ilustrar, tomemos o ano-calendário de 2002, ano em que se considerou como origem o valor de R\$ 23.750,00 declarado como dinheiro em espécie em 31/12/2001, mas não se considerou como aplicação o valor de R\$ 18.000,00 declarado como dinheiro em espécie em 31/12/2002. Ora, como o Contribuinte teve um acréscimo patrimonial à descoberto de R\$ 90.308,74 em 2002, a se considerar os R\$ 18.000,00 como aplicação, este valor deveria ser somado àquele, elevando o APD. Da mesma forma no ano de 2003, a se admitir os valores declarados em espécie, ter-se-ia que considerar R\$ 18.000,00 como origens e R\$ 110.000,00 como aplicação, este último valor declarado como dinheiro em espécie em 31/12/2003, elevando, da mesma forma o APD. E mesmo em 2004, considerando R\$ 110.000,00 como origem e R\$ 61.000,00 como aplicação, valor este declarado em 31/12/2004, embora reduzindo o APD neste ano, tal redução seria menor do que o acréscimo do ano anterior.

Assim, a necessidade de comprovação da efetividade dos recursos se fazia necessária porque, tendo sido apurado acréscimo patrimonial à descoberto, o Contribuinte não teria suporte financeiro para dispor de tais recursos, o que foi considerado pela fiscalização não só quanto à indicação dos valores como origens, mas, também, e sobretudo, como aplicações, o que ao fim e ao cabo resultou favorável ao próprio autuado.

Passo, por fim, aos alegados erros na apuração do acréscimo patrimonial à descoberto.

O Contribuinte afirma que a Fiscalização considerou, nos meses de janeiro, maio e setembro de 2003, equivocadamente, valores referentes a resgates de aplicações ao invés dos valores das aplicações, efetuadas junto à Frizzo DTVM Ltda, conforme quadro a seguir:

	Vr. Considerado	Vr. Correto
Janeiro	34.775,75	32.268,64
janeiro	37.612,25	35.000,00
maio	36.946,23	34.249,01
maio	39.949,71	37.063,20
setembro	38.821,52	36.380,77
setembro	41.832,85	39.344,25

O mesmo teria ocorrido no ano de 2004, nos meses de janeiro e maio, conforme quadro:

	Valor Considerado	Valor Correto
janeiro	40.144,65	38.305,73
janeiro	43.275,95	41.305,23
janeiro	23.469,43	22.350,37
maio	40.708,96	38.743,96
maio	45.062,47	42.850,42
maio	24.455,74	23.228,64

Pois bem, examinando os documentos carreados aos autos, verifico que assiste razão ao recorrente. De fato, a fiscalização considerou como valor de aplicação o valor indicado no extrato como sendo o do resgate futuro (trata-se de valor pré-fixado), o que

implicou em elevação do APD. Cumpre, pois, excluir os seguintes valores correspondentes à diferença:

2003	
janeiro	5.118,36
maio	5.583,73
setembro	4.929,35

2004	
janeiro	6.047,76
maio	6.630,38

O Contribuinte também se insurge contra valor que teria sido computado em dobro como aplicação. Trata-se de valor referente a empréstimo para o filho, de R\$ 500,00, que estaria incluído na transferência bancária feita para este.

Procede a alegação. É lícito supor que o valor referente ao empréstimo esteja incluído na transferência bancária. Portanto, deveria ser excluída desta. Deve-se subtrair, pois, do APD o valor de R\$ 500,00, em março de 2003.

Ainda em relação ao ano de 2003, o Contribuinte questiona o fato de que não foi considerado como origem, no mês de janeiro, o valor referente a resgate junto à Frizzo, de R\$ 9.753,94. De fato, o documento apresentado pelo Contribuinte com o recurso (doc 9), comprova a origem. Deve ser incluído como origem, então, o valor de R\$ 9.753,94., em setembro de 2003.

Também assiste razão ao Contribuinte quando afirma que foram computados em duplicidade, como aplicações, valores em janeiro e maio de 2004, conforme exposto no Recurso. Devem ser excluídos das aplicações, portanto, os valores de R\$ 22.350,37, em janeiro de 2004, e R\$ 23.228,64, em maio de 2004.

Finalmente, cumpre analisar a qualificação da multa de ofício. Segundo a descrição dos fatos, a multa foi qualificada “em razão de estar presente evidente intuito de fraude, conforme artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964 e artigo 057, inciso II do RIR 99”, sem nenhuma outra justificativa.

Ora, a jurisprudência do CARF é uníssona no sentido de que a simples apuração de omissão de rendimentos não autoriza a qualificação da multa de ofício, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 14, que tem o seguinte enunciado.

Súmula CARF 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.

Ademais, tratando-se de lançamento com base em presunção legal, salvo nos casos de utilização de interpostas pessoas, não vejo como se identificar o chamado evidente intuito de fraude. É que se trata de lançamento com base em presunção, e se a omissão de rendimentos pode ser presumida, o mesmo não se pode dizer do evidente intuito de fraude. Este deve ser comprovado de forma direta. E, no caso, nada foi apresentado que demonstre a

conduta dolosa e, de qualquer forma, compulsando os autos, não vislumbro nenhuma evidência de tal conduta.

Concluo assim pela desqualificação da multa de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar a imputação de responsabilidade solidária da esposa do Recorrente, reduzir a base de cálculo do lançamento para R\$ 68.632,79 e R\$ 101.934,70, para os anos-calendário de 2003 e 2004, respectivamente, e desqualificar a multa de ofício. Fez sustentação oral o Dr. Rafael Freitas Machado, OAB/DF nº 20.737.

Assinatura digital

Pedro Paulo Pereira Barbosa