



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

Processo n° 10803.000023/2010-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2802-002.838 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria IRPF
Recorrente ERNANI BERTINO MACIEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

Ementa:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DESCONSIDERAÇÃO PELO FISCO DE RENDIMENTOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE EM DIRPF RETIFICADORA APRESENTADA SOB O ABRIGO DA ESPONTANEIDADE. HARMONIA COM A PROVA DOCUMENTAL DOS AUTOS EM RELAÇÃO AO QUAL NÃO SE APONTAM QUAISQUER VÍCIOS JURÍDICO-TRIBUTÁRIOS. INCABÍVEL. RENDIMENTOS QUE, RECONHECIDOS, ELIDEM EM PARTE A IMPUTAÇÃO DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Declarados em DIRPF retificadora, sob o pálio da espontaneidade, rendimentos suficientes para afastar em parte a imputação de acréscimo patrimonial a descoberto e estando tais rendimentos em harmonia com a prova documental carreada aos autos, em relação a qual não se apontam vícios jurídico-tributários de qualquer natureza, é de reconhecer-se a percepção dos referidos rendimentos, afastando-se a autuação por acréscimo patrimonial a descoberto.

QUESTIONAMENTO DAS DESPESAS CONSTANTES DO DEMONSTRATIVO DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL, DESACOMPANHADO DE PROVA QUE LHE DÊ SUPORTE. INCABÍVEL.

Não se sustenta a tentativa de impugnar despesas constantes do demonstrativo de evolução patrimonial que deu suporte ao lançamento, sem elementos de prova que permitam dar fundamento aos referidos questionamentos.

AUSÊNCIA DE ELEMENTOS QUE CONFIGUREM DOLO PARA A SUBTRAÇÃO DE VALORES À TRIBUTAÇÃO. IMPOSIÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA QUE NÃO SE SUSTENTA. RECONDUÇÃO AO PATAMAR DE 75%.

Não havendo nos autos elementos que permitam considerar configurado o dolo do contribuinte para subtração de valores à tributação, é de se reconduzir a multa de ofício ao patamar ordinário de 75%,

Recurso provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria dos votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para manter a autuação por acréscimo patrimonial a descoberto imposta ao contribuinte exclusivamente no montante de R\$32.983,33 (base de cálculo), relativos ao mês de dezembro de 2005, nos termos das retificações no demonstrativo de evolução patrimonial acima detalhadas, e reconduzindo a multa ao patamar ordinário de 75%, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Jaci de Assis Júnior que dava provimento em menor extensão. O Conselheiro Jaci de Assis Júnior apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello, Relator.

EDITADO EM: 06/11/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Junior, German Alejandro San Martín Fernandez, Cleber Ferreira Nunes Leite e Carlos Andre Ribas de Mello. O Conselheiro Jimir Doniak Junior declarou-se impedido.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de fls.269 e ss., por suposto acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, referente ao exercício de 2006, nos termos da fundamentação do termo de verificação fiscal que acompanha e integra o auto de infração.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresenta impugnação, de fls. 311 e ss., alegando, em síntese, o quanto segue:

- 1) Como preliminar, argumenta que a ação fiscal não se justificaria tecnicamente, o que provaria que a formalização da motivação do exame não teria observado os princípios da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade, da razoabilidade e da justiça fiscal;
- 2) A programação fiscal sem motivação legal caracterizaria devassa fiscal o que seria inconstitucional, citando jurisprudência;
- 3) Parte do lançamento estaria fulminada pela decadência;
- 4) Na DEMONSTRAÇÃO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL teriam sido usados dois pesos e duas medidas: as saídas (aplicações) realizadas em dinheiro foram aceitas, enquanto os recursos (origem de recursos) recebidas em dinheiro não o foram, por suposta falta de base legal e de provas (o que não teria sido exigido em relação às aplicações);
- 5) A desconsideração dos recursos recebidos a título de lucros distribuídos de empresa da qual o interessado é o principal quotista teria sido feita sem provas e sem base legal;
- 6) Recibos de pagamentos de reembolso de passagens aéreas que teriam sido pagas por terceiros comprovariam que os recursos teriam sido devolvidos a esses terceiros, o que não foi levado em consideração na demonstração de variação patrimonial;
- 7) Cheques emitidos para terceiros teriam sido considerados consumo, sem provas por parte da fiscalização — na verdade, alguns teriam sido empréstimos e deveriam, no ver do contribuinte, ser considerados aplicações, com origem nos cheques emitidos, para evitar a dupla contagem — ao fisco caberia comprovar que o valor fosse, ao contrário, destinado ao consumo;
- 8) Quanto aos depósitos bancários, a tributação estaria em desacordo com o disposto no inciso II do § 3º do art. 42, da Lei 9.430/96, pois o total de depósitos seria inferior aos limites estabelecidos nesse dispositivo legal;
- 9) A multa qualificada teria sido aplicada sem prova de atitude dolosa por parte do contribuinte interessado, mas apenas com base em erros e de declarações inexatas.

A impugnação foi julgada pela 6ª Turma da DRJ/SP2, por unanimidade, pela procedência parcial do lançamento, aos seguintes fundamentos:

(i) que o contribuinte não apresenta provas de que a ação fiscal não se justificaria tecnicamente, violando assim princípios constitucionais e legais, rejeitando-se, por tal razão, essa preliminar;

(ii) que o lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas é do tipo lançamento por homologação, nos casos em que há a entrega da declaração de ajuste anual, e é do tipo lançamento de ofício, caso haja completa inércia por parte do contribuinte, não se alterando a natureza jurídica do lançamento em virtude da inocorrência de pagamento de imposto por parte do sujeito passivo;

(iii) que os fatos geradores do IRPF podem ser: a) instantâneos, nos casos de incidência autônoma ou tributação exclusiva na fonte; b) complexivos com período mensal, nos casos de ganho de capital, ou c) complexivos com período anual, nos demais casos. No presente caso, trata-se da terceira hipótese (fato gerador complexivo com período anual). Assim, ficam prejudicadas as alegações do impugnante, no sentido de que o lançamento estaria maculado pela decadência, por se tratar de tributo com fato gerador mensal. Rejeita-se, destarte, a preliminar de decadência do lançamento;

(iv) que, no que concerne à apuração de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, o lançamento em tela preencheu todos os requisitos elencados no art. 142 do CTN e a tributação respectiva pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430/1.996, que estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos, não afastada já que sua origem e destino não forem objeto de comprovação por parte do beneficiário, não se desincumbindo assim de seu ônus legal; porém, como a totalidade dos créditos não comprovados considerados pela fiscalização para o lançamento do imposto de ofício são de valores iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, estes não podem ser mantidos uma vez que o seu somatório, no ano-calendário 2005 não ultrapassou o valor de R\$ 80.000,00, devendo o respectivo tributo ser exonerado, bem como a multa de ofício incidente sobre esses valores.

(v) Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, as aplicações foram consideradas realizadas, mesmo quando desacompanhadas de provas outras que as declarações do contribuinte por não representarem quaisquer vantagens a ele. Por outro lado, os recursos recebidos em dinheiro necessitam de prova, pois representam vantagem para o contribuinte. No caso em tela, esses recursos seriam originados de distribuição de lucros de empresa da qual o interessado era, à época dos fatos, sócio majoritário.

Não há, nos autos, prova de que esses valores teriam sido pagos pela empresa, tampouco que o interessado teria recebido os valores em questão da empresa. Assim sendo, não há como determinar a natureza dos valores recebidos pelo interessado. Não há como comprovar que esses valores não deveriam ser tributados na declaração de ajuste anual. Essa prova caberia ao contribuinte e não foi apresentada. As únicas provas apresentadas são originárias da contabilidade da empresa da qual o contribuinte era, à época dos fatos, sócio majoritário. Seu valor probante, portanto, é questionável, pois desacompanhado de qualquer outra prova. Além disso, como ressaltou a fiscalização, os pagamentos desobedeceriam o disposto no contrato social da empresa (fl. 289).

O interessado alega ainda que recibos de pagamentos de reembolso de passagens aéreas que teriam sido pagas por terceiros comprovariam que os recursos teriam sido devolvidos a esses terceiros. Ora, tal não procede. A fiscalização apurou que não houve reembolso das passagens por parte das empresas aéreas ou de turismo, pois as passagens foram usadas (fl. 288) ou não reembolsadas.

Além disso, mais uma vez, o interessado não apresenta provas da existência dos reembolsos (fl. 288, final). Simples recibos não são suficientes para comprovar a existência dos reembolsos, sem prova de que houve transferência dos valores ou, ao menos, da coincidência dos valores e datas de saques nas contas de quem efetuou os pagamentos com os valores e datas de depósitos efetuados nas contas do interessado. Documentos com provas desses fatos não foram apresentados, portanto, mantêm-se os valores apurados pela fiscalização.

O interessado também afirma que cheques emitidos para terceiros teriam sido considerados consumo, sem provas por parte da fiscalização — na verdade, alguns teriam sido empréstimos e deveriam, no ver do contribuinte, ser considerados aplicações, com origem nos cheques emitidos, para evitar a dupla contagem — ao fisco caberia comprovar que o valor foi destinado ao consumo.

Em primeiro lugar, caberia ao interessado comprovar que houve os alegados mútuos, não ao fisco. Novamente, quem alega a existência dos mútuos é o interessado e é ele quem deve comprovar o fato. O usual é que os cheques emitidos por pessoa física destinem-se a consumo ou a pagamentos diversos. Não usual é a existência de mútuos. Mas, chamamos aqui atenção, como os mútuos seriam reembolsados, representariam, portanto, rendimento não tributável, caberia ao interessado comprová-los para comprovar que os pagamentos seriam de rendimentos não tributáveis. O interessado não o faz.

(vi) Quanto à imposição de multa de ofício qualificada, a DRJ afirma que a incapacidade de demonstrar a origem dos recursos que levaram à autuação por acréscimo patrimonial a descoberto, com a inserção de informações inexatas nas declarações de rendimentos para tentar justificar a origem dos recursos advindos de uma distribuição de lucros com todos os sinais de uma simulação, caracterizaram ação e omissão para impedir ou retardar o conhecimento pelo fisco do fato gerador do imposto de renda. Caracterizada que ficou, no presente caso, a ação dolosa por parte do interessado, correta está a aplicação da multa majorada.

Não satisfeito com o resultado do julgamento, do qual foi intimado (fl.493v), o contribuinte interpôs tempestivamente recurso voluntário (fl. 556 e ss., numeração CARF, pois aqui ausente a numeração original), repisando os argumentos da impugnação e acrescentando que a afirmação da DRJ de que o contribuinte não apresenta provas da ilegalidade da ação de fiscalização baseia-se na assertiva de que os fins justificam os meios, pois um dos argumentos utilizados é o de que, como foram encontradas irregularidades fiscais, rejeita-se a preliminar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos André Ribas de Mello, Relator.

Em sede preliminar, o recurso deve ser conhecido, por tempestivo, nos limites de seu objeto, isto é, na impugnação da autuação por acréscimo patrimonial a descoberto referente ao exercício 2006, já que a autuação por depósitos bancários de origem não justificada foi integralmente desconstituída pela decisão da DRJ.

Em primeiro lugar deve-se ter em conta que todas as DIRPFs retificadoras apresentadas pelo contribuinte ou mesmo pela pessoa jurídica apontada como fonte pagadora dos rendimentos que pretende considerar comprovados, Hotel Fazenda Ribeirão, estão cobertas pela espontaneidade, segundo se pode constatar da leitura dos autos.

O contribuinte e também a pessoa jurídica a que acima se refere trouxeram aos autos vários elementos documentais, sempre instados pela fiscalização, dentre os quais o informe de rendimentos relativos à distribuição de lucros pelo Hotel Fazenda Ribeirão, exercício 2005, de fls.264; os atos constitutivos da referida pessoa jurídica, sucessivas alterações bem como os de outras pessoas jurídicas, fls. 24 e ss.; o fluxo de caixa mensal elaborado conforme seu entendimento e solicitado pela fiscalização, fls.39; declaração de distribuição de lucros do Hotel Fazenda Ribeirão. Exercício 2005, fls.42, 148 e 187-188; numerosos extratos bancários e comprovantes de despesas diversas; cópias do livro-caixa do Hotel Fazenda Ribeirão, fls.154-186; e, já em fase de impugnação, trouxe o contribuinte aos autos cópias de balancetes da empresa multicitada, fls.333-334.

Ora, o art.44, §1º, da Lei 9.430/07, quer na sua redação anterior, quer na posterior a redação introduzida pela Lei 11.488/07, exige a presença do elemento dolo para a imposição de multa qualificada, quer para a configuração do evidente intuito de fraude, na primeira redação, quer para a configuração da sonegação, sempre dolosa. Considerando que o contribuinte trouxe aos autos numerosos documentos, em relação aos quais a rigor o Fisco ou DRJ não apontam quaisquer vícios de relevância jurídico-tributária, tampouco apontam incompatibilidades entre os mesmos, não se pode admitir que a imposição da multa qualificada repouse, data venia, sobre ilações a partir de indagações e “estranhezas” apontadas pela fiscalização e pela d. DRJ. A validade dos referidos documentos não é em momento algum questionada, não havendo qualquer comportamento do contribuinte, objetivamente constatado, independentemente da formulação de hipóteses, que aponte para a presença de tal elemento doloso.

Sendo assim, afasto de plano a imposição de multa qualificada.

No que tange, ao acréscimo patrimonial a descoberto que se imputa ao contribuinte, no montante de R\$ 232.983,33, referente ao ano-calendário 2005, tenho que não se questionam, nos demonstrativos elaborados a fls.265-268, as despesas efetuadas pelo contribuinte, tudo girando, ao menos do ponto de vista do Fisco, em torno de suas receitas, mais especificamente na rejeição pela Fiscalização de rendimentos consistentes na distribuição de lucros do Hotel Fazenda Ribeirão ao contribuinte no montante de R\$ 200.000,00, no referido ano.

Pelas mesmas razões acima invocadas, de que o contribuinte trouxe aos autos numerosos documentos, em relação aos quais a rigor o Fisco ou DRJ não apontam quaisquer vícios de relevância jurídico-tributária, tampouco apontam incompatibilidades entre os mesmos ou questionam sua validade, chegando mesmo a DRJ, a fls.490, no esforço para fundamentar a multa qualificada a afirmar que a distribuição de lucros que o contribuinte pretende ver legitimada apresenta “todos os sinais de uma simulação”, sem, no entanto, afirmar categoricamente tratar-se de simulação, havendo, assim, uma séria de dúvidas, advindas de hipóteses formuladas pela fiscalização e pela d.DRJ, mas não convicção quanto à inidoneidade dos documentos apresentados pelo contribuinte. Sua suposta insuficiência deriva das já mencionadas ilações que, *data venia*, empreende a fiscalização e as quais adere a d.DRJ, em certos casos até mesmo aplicando-as. Trata-se de demonstrativos de rendimentos, cópias de livros escriturados, balancetes e outros elementos, harmônicos com DIRPFs apresentadas ao abrigo da espontaneidade.

Por tais razões, considero suficientemente comprovada nos autos a percepção pelo contribuinte de lucros distribuídos pelo Hotel Fazenda Ribeirão no montante acima apontado.

Cotejando os lucros distribuídos, comprovados por vários dos documentos acima referidos e resumidos no termo de verificação de infração a fls.274 com o demonstrativo de evolução patrimonial de fls.265-266, verifica-se, coerentemente com o auto de infração, que somente foram apontados saldos negativos a apontar para acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de outubro a dezembro do ano-calendário 2005. Considerando a distribuição de lucros empreendida até o mês de outubro, alcançam-se disponibilidades no montante de R\$ 142.488,06 e deduzindo-se das mesmas o saldo negativo do mês de outubro, chega-se a um saldo positivo para o referido mês de R\$ 129.693,48.

Transportado para o mês seguinte e acrescendo-se os lucros distribuídos em novembro de 2005, tem-se uma disponibilidade de R\$ 149.597,57, da qual deduzido o saldo negativo de novembro, resulta em saldo positivo de R\$ 41.800,59.

Este saldo, por suas vez transportado para dezembro e acrescido dos lucros distribuídos no referido mês resultam em disponibilidades na monta de R\$ 79.408,44, das quais deduzido o saldo negativo referente a dezembro, resultam em um acréscimo patrimonial a descoberto exclusivamente neste último mês do ano, no montante de R\$ 32.983,33.

Superada a questão relativa às receitas, seria este o resultado, mas, embora o Fisco não questione as despesas empreendidas pelo contribuinte, este, por sua vez questiona algumas das referidas despesas, matéria da qual passa-se então a tratar.

No que diz respeito a cheques que segundo o contribuinte haveriam sido destinados a empréstimo são considerados duplamente no demonstrativo de variação patrimonial, posto que computados como empréstimo e novamente como parte de seus desembolsos bancários comprovados mediante extratos, seria necessário que o contribuinte demonstrasse cabalmente quais cheques foram utilizados para o pagamento dos referidos empréstimos, apresentando, por exemplo, cópia dos cheques nominiais ao mutuário, o que não faz, limitando-se a eleger nos extratos bancários que junta a sua impugnação, doc.9, os cheques que associa, sem comprová-lo, aos referidos mútuos, sendo assim, tal alegação insubsistente.

Quanto à alegação de que passagens aéreas compradas em nome de terceiros e posteriormente reembolsadas, não tiveram os respectivos reembolsos considerados nos demonstrativos de evolução patrimonial, observa-se que os recibos de reembolso apontam para a devolução de valores relativos a passagens compradas em nome de Selma Rocha, fls.421; Ernani Maciel, fls. 422, e Ernani Casella Maciel, fls.423, correspondentes às passagens requisitadas por Luiza Keiko Hamazi, e adquiridas à empresa Leiser, pois os nomes dos passageiros e os números dos tickets conferem com o demonstrativo de fls.196, apresentado pela empresa em diligência.

Porém, os recibos de fls. 421-423 não se encontram assinados nem datados, não se podendo afirmar com certeza nem que os valores foram reembolsados, nem, se o foram, que tal reembolso ocorreu no mesmo ano-calendário.

Isto posto, com base nos fundamentos acima expostos, sou pelo provimento parcial do recurso, para manter a autuação por acréscimo patrimonial a descoberto imposta ao contribuinte exclusivamente no montante de R\$ 32.983,33, relativos a saldo negativo relativo ao mês de dezembro de 2005, nos termos das retificações no demonstrativo de evolução patrimonial acima detalhadas, e reconduzindo a multa ao patamar ordinário de 75%, tudo nos termos da fundamentação supra.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello.

Declaração de Voto

Conselheiro Jaci de Assis Junior

Em que pese o bem fundamentado voto proferido pelo Ilustre Relator, ousou divergir do entendimento firmado em relação à parte em que considera *“suficientemente comprovada nos autos a percepção pelo contribuinte de lucros distribuídos pelo Hotel Fazenda Ribeirão no montante acima apontado”*.

Do exame das peças que integram os presentes autos, verifiquei que o procedimento que resultou na exigência do tributo em questão se mostra correto. Isso porque, embora tenha sido intimado pela fiscalização a comprovar a efetividade dos recebimentos dos valores registrados como distribuição de lucros pela empresa, da qual era sócio, o contribuinte em nenhum momento apresentou algum documento que pudesse evidenciar que, de fato, houve a transferência dos referidos valores registrados pela empresa para o patrimônio do seu sócio. Alie-se a isso, o fato de que, embora tenha alegado em resposta às intimações fiscais que os recebimentos realizados a esse título se deram em moeda, verifica-se dos registros de fls. 160 a 218, a indicação, em várias oportunidades, do uso de cheques como meio de pagamento da suposta operação de distribuição.

Processo nº 10803.000023/2010-11
Acórdão n.º **2802-002.838**

S2-TE02
Fl. 586

Diante disso, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para tão somente reconduzir a multa de ofício aplicada ao patamar ordinário de 75% (setenta e cinco por cento).

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior