



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.000041/2009-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.772 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de dezembro de 2019
Recorrente EDNA DE CARVALHO XAVIER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005

PRELIMINAR. NULIDADE.

Ensejam a nulidade dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não há que se falar em cerceamento de direito de defesa, quando a contribuinte teve ampla possibilidade de se defender e não logrou êxito em suas comprovações. O cerceamento do direito de defesa deve ser devidamente comprovado, o que não ocorreu, Preliminar rejeitada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. APURAÇÃO MENSAL.

As quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, são objeto de tributação.

MULTA ISOLADA.

Somente após 2007 é que passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), de modo que deve ser exonerada desta multa.

MULTA QUALIFICADA.

A aplicação das multas de ofício decorre do cumprimento da norma legal. Não comprovada a prática dolosa, com evidente intuito de fraude, tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, não se justifica a aplicação da multa qualificada.

TAXA SELIC.

Os débitos decorrentes dos tributos não pagos nos prazos previstos pela legislação específica são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, bem assim para exonerar a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 2531/2555, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, de fls. 2479/2511, a qual julgou procedente o lançamento decorrente da falta de pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Física ano-calendário 2004, 2005.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 1.090 a 1.096 e de fls. 1.164 a 1.176 relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2004 e 2005, respectivamente exercícios 2005 e 2006, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 54.717,82 sendo R\$ 16.937,22 referentes a imposto, R\$ 25.240,82 relativos à multa proporcional, R\$ 8.923,88 são cobrados a título de juros de mora, calculados até 30/06/2009, e R\$ 3.615,90 relativos à multa exigida isoladamente.

O interessado tomou ciência do Auto de Infração em 16/07/2009, conforme AR de fls. 1.177.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 1.092 a 1.096) foram apuradas as seguintes infrações:

001 — RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ-LEÃO

Omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física, conforme Termo de Verificação e Conclusão Fiscal.

Enquadramento Legal:

Arts. 1º a 3º e §§ e 8º, da Lei nº 7.713/88;

Arts. 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90;

Arts. 49 a 53, 106, inciso IV, 109e 111 do RIR/99;

Art. 1º da Lei nº 11.119/05;

002 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos apurada, nos anos-calendário 2004 e 2005, com base em 50% do acréscimo patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre

origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme demonstrado no Termo de Verificação e de Conclusão Fiscal.

Os acréscimos patrimoniais a descoberto foram apurados com base nas informações prestadas pelo cônjuge da contribuinte Sr. Marcionil Xavier.

Enquadramento Legal:

Arts. 10 a 30 e §§, da Lei nº 7.713/88;

Arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90;

Arts. 55, inciso XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/199;

Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002;

Art. 1º da Lei nº 11.119/05.

003 — MULTAS ISOLADAS

Falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física devido a título de carnê-leão, apurada conforme Termo de Verificação e Conclusão Fiscal Enquadramento Legal:

Art. 8º da Lei nº 7.713/88, c/c arts. 43 e 44, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Da Impugnação

A contribuinte foi intimada e impugnou (fls. 2375/2429) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

- Inicialmente, aborda questões de direito, tais como os princípios da legalidade objetiva, da verdade material, do dever de investigação, informando que iniciaria sua contestação analisando a nulidade por vício material. No entanto, nada mais menciona a esse respeito.
- A aplicação da multa qualificada se deu em virtude de que a fiscalização entendeu que houve dolo por parte da contribuinte, o que não é verdade. Ademais, o próprio sujeito passivo forneceu as informações As autoridades fiscais.
- Não houve por parte da fiscalização a prova da ocorrência de dolo. Não existe na doutrina a imputação de dolo em tese. Requer, portanto, o cancelamento da multa qualificada.
- Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, a requerente refere-se, primeiramente, a o empréstimo de R\$ 30.000,00 supostamente recebido em janeiro de 2004, informando que o Sr. Haigazum Kassardjian, mutuante, havia sido intimado nos autos do Processo nº 10803.000118/2008-10, cuja cópia foi juntada ao presente, e havia confirmado a ocorrência do empréstimo.
- No entanto, a fiscalização desconsiderou o referido recurso em função da falta de comprovação em documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores.
- Houve a apresentação por parte do contribuinte do Contrato de Mútuo original, não tendo havido por parte da fiscalização a comprovação de que as informações prestadas pelo mutuante e pelo mutuário eram falsas ou inexatas.
- Assim, requer que seja introduzido no fluxo de caixa o valor de R\$ 30.000,00 relativo ao empréstimo recebido do Sr. Haigazum Kassardjian.
- Quanto aos anos-calendário 2004 e 2005, informa o requerente que as autoridades fiscais consideraram os valores dos saques em dinheiro com cartão de crédito como sendo consumidos, como se saques em dinheiro em instituição financeira fosse considerado legalmente como consumo.
- Os valores assim considerados estão elencados na planilha seguinte:

MÊS/ANO	VALORES (R\$)
Dezembro/2004	20.451,36
Abril/2005	14.000,00
Agosto/2005	31.553,65
Novembro/2005	5.649,41
Dezembro/2005	14.520,00
Dezembro/2005	300.000,00

• Informa também que os empréstimos feitos pelo Sr. Haigazum Kassardjian foram pagos pelo impugnante e recebidos pelo mutuante da seguinte forma:

MÊS/ANO	VALORES (R\$)
31/08/2005	30.000,00
31/11/2005	5.500,00
29.12.2005	14.500,00
06.12.2005	100.000,00
07.12.2005	100.000,00
08.12.2005	100.000,00

• A fiscalização não considerou as provas apresentadas e ainda utilizou tais valores como pagamentos diferentes do que foi alegado pela contribuinte, em função de não terem sido aceitas as provas da existência do empréstimo citado.

• Houve duplicidade de valores considerados consumidos;

1. lançamento em aplicações dos valores das despesas documentadamente pagas em dinheiro;

2. os valores dos saques com cartão de crédito foram considerados como consumo sem provar a que título;

3. os pagamentos efetuados em dinheiro foram realizados com o próprio dinheiro sacado com cartão de crédito e ou saque em cheque.

• A prova de que os valores não foram destinados para o pagamento dos empréstimos é da autoridade fiscal. O sujeito passivo comprovou que fez os empréstimos e que pagou os mesmos conforme declaração do próprio mutuante, assim como vários dispêndios com documentos apresentados foram pagos em dinheiro.

• Não existe presunção legal de que saques em dinheiro seja consumo. A autoridade administrativa tem o dever de provar o fato jurídico ou o ilícito tributário.

• Os mesmos argumentos devem ser aplicados ao valor de R\$ 5.000,00, que se refere a saques em espécie na conta bancária.

• A impugnante informou e até comprovou com documentos que os valores sacados no banco ou por meio de cartão de crédito tiveram destinação de pagamentos de gastos/investimentos incluídos na planilha de aplicações de recursos, elaborada pela autoridade fiscal.

• Não é correta a afirmação das autoridades fiscais de que os saques tiveram destinação diversa da alegada e comprovada pelo impugnante.

• Requer que seja excluído do fluxo de caixa os valores dos saques com cartão de créditos e saques com cheques que foram considerados consumo sem a prova efetiva de tal fato pelas autoridades fiscais.

- Questiona a tributação dos juros moratórios decorrentes da venda do apartamento nº 121 do Edifício Côte Sauvage em função de que teriam natureza indenizatória e portanto não deveriam sofrer a incidência do imposto de renda.
- Questiona ainda a glosa de despesas médicas efetuada em função de referir-se a não dependentes na declaração.
- Quanto aos rendimentos de aluguéis, informa somente que os valores informados referem-se a "valores cheios, sem a dedução das despesas de cobrança".
- Requer que a apreciação do presente se dê juntamente com o processo nº 10803.000039/2009-81, de seu marido.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 2479):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

PRELIMINAR. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Inexiste o cerceamento de direito de defesa, quando a contribuinte teve ampla possibilidade de defender-se das infrações a ela imputadas e não logrou êxito em suas comprovações. Preliminar rejeitada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os acréscimos patrimoniais quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITAS A CARNÊ-LEÃO.

Dos rendimentos de aluguéis oferecidos à tributação podem ser descontadas as despesas realizadas para seu recebimento, somente quando comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

MULTA ISOLADA.

Enseja a aplicação de multa isolada a constatação da falta de recolhimento do imposto de renda devido a título de carnê-leão.

MULTA QUALIFICADA.

A reiterada omissão de rendimentos tributáveis decorrentes da variação patrimonial a descoberto caminha no sentido da caracterização de ação dolosa visando a reduzir o montante do imposto devido, o que dá ensejo aplicação da multa qualificada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ, em 21/06/2010 (fl. 2514) e apresentou o recurso voluntário de fls. 2531/2555, praticamente reproduzindo os argumentos trazidos em sede de impugnação.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2201-005.772 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10803.000041/2009-51

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Preliminar de nulidade da autuação pelo cerceamento do direito de defesa .

De acordo com esta preliminar de nulidade, a autuação deveria ser declarada nula pelo cerceamento do direito de defesa devido à desconsideração de documentos apresentados, seja antes da lavratura do auto, quanto em sede de impugnação, que não teriam sido analisadas quando da prolação da decisão recorrida.

São considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou supri-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) "

Ou seja, para que uma decisão ou mesmo para que o auto de infração seja declarado nulo, deve ter sido proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte.

Por outro lado, a decisão recorrida assim justificou a ausência de nulidade nos presentes autos:

Segundo o Decreto nº 70.235/72 só é nulo, portanto, o auto de infração que for lavrado por autoridade incompetente, ou com preterição do direito de defesa, fatos esses que não ocorreram no presente lançamento.

Foi dada à interessada ampla possibilidade para comprovação dos valores indicados e sujeitos à tributação, razão pela qual conclui-se não ter havido cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que pelos documentos acostados aos autos, desde o início dos trabalhos fiscais a impugnante foi cientificada dos fatos e informações que deveriam ser apresentados e comprovados sobre os valores que podiam ser tributados.

Ademais, não houve no procedimento de fiscalização e constituição do crédito tributário qualquer ocorrência que prejudicasse a contribuinte no exercício de seu direito de defesa, já que a fiscalização, no exercício de suas funções, sempre teve a preocupação de informar os procedimentos adotados, a fim de ver preservados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Finalmente, o artigo 10 do PAF estabelece os requisitos que deve conter obrigatoriamente o auto de infração:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I— a qualificação do autuado;

II — o local, a data e a hora da lavratura;

III— a descrição do fato;

IV— a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V — a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI — a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

No presente caso o auto foi lavrado por auditores da receita federal devidamente identificados e contém todos os requisitos estabelecidos no art. 10 do PAF, não havendo qualquer vício que comprometa sua validade.

Assim, conclui-se pela validade do lançamento, visto que efetuado com observância das normas aplicáveis, não se vislumbrando no procedimento a ocorrência de vícios de ordem processual ou material que ensejem sua nulidade. Preliminar rejeitada.

Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que não se verificou no caso concreto. Não basta apontar alegações genéricas, sem demonstrar com efetividade qual a violação efetiva do direito de defesa restou configurado. O simples fato de a decisão não ter sido proferida nos moldes requeridos pela recorrente, não implica em cerceamento do direito ou qualquer nulidade.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Verifica-se dos autos do processo que a autoridade lançadora constatou, por meio do levantamento de entradas e saídas de recursos — fluxo financeiro ("fluxo de caixa"), que o contribuinte consumia/aplicava mais do que possuía de recursos com origem justificada.

Comprovado, por meio de demonstrativos de origens e aplicações de recursos fluxo financeiro, que o contribuinte efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, fica claro do ponto de vista lógico que houve omissão de rendimentos.

Tratando-se de omissão de rendimentos não declarados, o montante apurado pela fiscalização deve ser objeto de tributação consubstanciada em lançamento tributário de ofício, com a aplicação da correspondente multa.

A legislação tributária expressamente identifica o acréscimo patrimonial como fato gerador do imposto de renda, conforme previsão contida no art. 43, II, do Código Tributário Nacional, que o define como a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e os proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais.

Art.43 O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza 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.

A exemplo do Código Tributário Nacional, a Lei 7.713/88 estabelece que o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto (art. 3º *caput*) constituído, também, pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei 7.713 de 1988:

Art.3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei. § 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...).

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, dispõe no art. 55, XIII, que as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial não justificado são tributáveis.

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

Os artigos 806 e 807 do mesmo diploma normativo estabelecem, ainda, que a autoridade fiscal pode exigir do contribuinte os esclarecimentos necessários acerca da origem dos recursos, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento do patrimônio.

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Com base na legislação acima citada, verifica-se que o acréscimo patrimonial a descoberto está sujeito à tributação, salvo se o contribuinte comprovar por meio de documentos hábeis que aquele acréscimo teve origem nos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

O acréscimo patrimonial trata-se, portanto, de verdadeira regra de incidência do imposto de renda. Como todos os outros fatos geradores, cabe à autoridade fiscal comprovar a sua ocorrência para fins do lançamento de ofício, já que é seu o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar o lançamento (artigo 149, inciso IV, do Código Tributário Nacional). Esta comprovação é feita mediante a utilização de fluxos de caixa planilhas em que são inseridas todas as origens de recursos comprovadas no decorrer da ação fiscal e todos os gastos e disponibilidades no mesmo período.

De tal análise, podem surgir inconformidades entre as origens e as aplicações apuradas, o que denota a ocorrência de acréscimo não justificado que, conforme expressa disposição legal, é fato gerador do imposto de renda. Trata-se de previsão bastante lógica, posto que ninguém realiza gasto sem que possua recursos disponíveis para tal.

Por sua vez, cabe ao contribuinte demonstrar que os acréscimos patrimoniais levantados são suportados por rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea. Esta comprovação é a única forma de elidir a tributação em comento.

É de se ver que o ônus dessa prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal mister, a simples apresentação de justificativas trazidas na peça impugnatória, mas, também, que estas sejam amparadas por provas hábeis, idôneas e robustas.

Não cabe à autoridade fiscal efetuar diligências com o objetivo de produzir provas que são de responsabilidade do contribuinte. Ao Fisco cabe apenas a comprovação dos dispêndios e a utilização de todas as origens de recursos as quais o contribuinte lograr comprovar. Enquanto na omissão, deve-se restar devidamente comprovada a percepção de rendimentos não declarados; no acréscimo não justificado, são os gastos superiores aos rendimentos declarados que devem ser evidenciados.

Desse modo, o demonstrativo de evolução patrimonial trata de reproduzir a vida financeira e patrimonial do contribuinte ao longo do ano-calendário.

Para que este método seja efetivo, todas as informações de entrada de recursos e de dispêndios devem ser computadas. De outra forma, os resultados não refletiriam esta realidade.

É da prática processual que o ônus da prova incumbe ao autor, sobre fato constitutivo de seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, nos termos do que dispõe o artigo 373, do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Logo tudo aquilo que foi alegado pelo Recorrente deveria vir acompanhado de prova a fim de demonstrar que os fatos ocorreram da forma como alegou.

Ainda, o contribuinte pode apresentar provas que entender cabíveis, em regra, até a apresentação da defesa, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

Em outros termos, a prova deve ser juntada até a impugnação salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, entre outros casos.

Passaremos a transcrever os trechos da decisão recorrida, que justifica as razões pelas quais o Auto de Infração foi mantido. Concorde com tais razões e utilizo-me como razão de decidir:

A) Empréstimo

Alega a requerente que seu marido teria obtido em janeiro de 2004 um empréstimo em dinheiro do Sr. Haizagum Kassardjian no valor de R\$ 30.000,00, empréstimo este que teria se iniciado no ano-calendário de 2003. Tal valor teria sido informado tanto na sua declaração de ajuste anual de seu cônjuge quanto na do mutuante.

Acrescenta ela ainda que no processo nº 10803.000118/2008-10, que se refere à impugnação do lançamento efetuado relativamente ao ano-calendário 2003 contra seu marido Marcionil Xavier, o Sr. Haizagum Kassardjian confirmou o empréstimo, após ser intimado. No entanto, os valores não foram considerados no lançamento do ano-calendário de 2003, nem tampouco no presente lançamento.

Quanto a esta questão, há que se esclarecer A requerente que a fiscalização desconsiderou o referido empréstimo, o que foi mantido por esta Delegacia de Julgamento, no acórdão proferido em primeira instância constante no processo nº 10803.000118/2008-10, ao qual a contribuinte remete-se em sua peça impugnatória, em função de não ter ficado caracterizada a efetiva transferência de numerário do mutuante ao mutuário.

O fato de o marido da requerente ter informado a operação em sua declaração de ajuste não faz prova da mesma. Nem tampouco o faz o contrato de mútuo apresentado por seu marido no Processo nº (documentos juntados As fls. 1.304 a 1.311 do Processo nº 10803.000039/2009-81), cuja validade atém-se As partes envolvidas.

O valor de R\$ 30.000,00 supostamente recebido em janeiro de 2004 e que a contribuinte pretende que seja considerado no fluxo financeiro em análise, foi "entregue em espécie mediante recibo", conforme informação constante no processo acima citado do cônjuge da contribuinte Marcionil Xavier.

No entanto, é necessária a comprovação da efetiva transferência dos recursos do mutuante ao contribuinte para que fique evidenciada a operação, o que não foi demonstrado no presente.

B) Saques com cartão de crédito e caixa

Quanto a este tópico, a contribuinte alega que as autoridades fiscais consideraram os valores dos saques em dinheiro com cartão de crédito como consumidos. Considera uma aberração jurídica considerar saques em dinheiro em instituição financeira como consumo.

Alega ainda que teria havido duplicidade de valores pois os pagamentos efetuados em dinheiro foram realizados com o próprio dinheiro sacado com cartão de crédito ou cheque.

Relaciona os valores que foram considerados consumidos, informando que parte deles teria sido usada para pagamento do suposto empréstimo ao Sr. Haizagum Kassardjian acima citado.

Os valores sacados diretamente no caixa e por meio de cartões de créditos devem ser considerados renda consumida a não ser que ficasse evidenciada sua utilização de outra forma.

A requerente, se pretendia demonstrar que teria havido duplicidade no fluxo financeiro ao se considerar os valores sacados como dispêndios e pagamentos realizados com o mesmo recurso também como dispêndios devia tê-los identificado um a um.

Na relação abaixo realizada pela requerente (fl. 1.198) consta somente quais valores foram considerados consumidos em função de terem sido provenientes de saques com cartão de crédito:

Mês/ano	Valor (R\$)
Dezembro/2004	20.451,36
Abril/2005	14.000,00
Agosto/2005	31.553,65
Novembro/2005	5.649,41
Dezembro/2005	14.520,00
Dezembro/2005	300.000,00

Alega também que o valor de R\$ 5.000,00 sacado diretamente no caixa em janeiro de 2005, teria tido o mesmo tratamento que os valores acima, ou seja, considerados em duplicidade.

No entanto, a contribuinte não identifica quais pagamentos, considerados no fluxo financeiro, foram realizados com os recursos acima, não ficando demonstrado que teria havido duplicidade. Meras alegações não são hábeis a modificar o entendimento demonstrado no trabalho de fiscalização realizado.

Quanto aos valores abaixo relacionados que a contribuinte identifica como pagamentos realizados ao Sr. Haizagum Kassardjian em dinheiro e que também, segundo alegações da requerente, seriam provenientes dos saques realizados por meio de cartão de crédito, há que se esclarecer que conforme analisado anteriormente, o suposto empréstimo não foi considerado como recurso, e, portanto, os valores alegados como relativos a pagamentos do mesmo empréstimo não foram também considerados no fluxo financeiro.

Data	Valores (R\$)
31.08.2005	30.000,00
31.11.2005	5.500,00
29.12.2005	14.500,00
06.12.2005	100.000,00
07.12.2005	100.000,00
08.12.2005	100.000,00

Assim, os valores acima identificados pela contribuinte, justamente por não terem sido considerados como relativos a pagamentos realizados pela requerente e seu marido em função alegado empréstimo, não foram considerados no fluxo financeiro, e, portanto, não houve duplicidade dos mesmos.

C) Outros pagamentos efetuados

1. R\$ 1.000,00 — setembro de 2004

Alega a requerente que o cheque acima teria sido "descontado em um posto de gasolina, a fim de suprir gastos de emergências, por exemplo pagamento de IPTU".

Ocorre que, primeiramente, não dá para se considerar o pagamento de IPTU como emergência. O valor total do IPTU pago no mês de setembro de 2004 foi de R\$ 2.170,83 (fluxo financeiro total).

Além do mais, para que o referido valor pudesse ser considerado como pagamento de IPTU teria que haver coincidência entre datas e valores, o que não ocorre no presente.

Desta forma, tendo em vista que o valor de R\$ 1.000,00 foi descontado e que não ficou provado que tenha havido alguma destinação que já houvesse sido considerada como dispêndio no fluxo de caixa, há que se manter a tributação como constituída.

2. Pagamento de restaurante

A requerente alega que em duas oportunidades (março de 2004 e junho de 2004) ela teria efetuado pagamento de conta de restaurante juntamente com seu marido no valor total, sendo que lhe competia somente uma parte, relativa a ambos, e que teriam sido ressarcidos pelas outras pessoas envolvidas. Segundo a contribuinte, o valor ressarcido seria destinado a pagamento de despesas, como por exemplo o IPTU.

Mês/ano	Valor total (R\$)	Parcela do casal (R\$)	Valor ressarcido (R\$)	Valor do IPTU no mês (R\$)
Março/2004	1.644,56	548,18	1.096,39	2.166,93
Junho/2004	1.912,00	478,00	1.434,00	2.166,93

Da mesma forma, não ficou comprovado que o montante recebido das outras pessoas que supostamente jantavam com a contribuinte e seu marido foram destinados a pagamento de IPTU. Não ficou demonstrada a necessária coincidência entre datas e valores.

Ademais, se tais valores foram utilizados para despesas em geral, os mesmos devem compor o fluxo financeiro como dispêndio.

3. R\$ 1.500,00 — empréstimo a Nelson David

Alega que o valor de R\$ 1.500,00 (anexo 2, fl. 1.127) emprestado a Nelson David em março de 2004, teria sido devolvido uma semana depois de contraído, em espécie e, portanto, tal valor seria disponibilidade da contribuinte.

Assim, se tal valor foi utilizado como despesas gerais da requerente deve ser considerado como dispêndio no fluxo de caixa. Caberia a ela provar se tal valor foi utilizado para pagamento de alguma despesa já considerada no fluxo financeiro de fl. 1.126. Meras alegações não são hábeis a modificar o lançamento.

Sendo assim, nada a prover quanto a este ponto.

Multa Isolada

Com relação à multa isolada, decorrente da falta de pagamento do carnê-leão, apesar de não ter havido contestação específica por parte da requerente em sua peça impugnatória, há que se esclarecer que a requerente não havia efetuado o devido recolhimento mensal do carnê-leão relativamente aos rendimentos constante da tabela acima nem tampouco os relativos ao ano-calendário 2005 e, portanto, no presente auto de infração foi efetuado o lançamento da multa isolada, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II

(.)

- de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Deve ser aplicado o disposto na Súmula CARF nº 147:

Súmula CARF nº 147

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Sendo assim, dou provimento ao recurso para excluir a multa isolada decorrente da falta do recolhimento do carnê-leão.

Multa Qualificada

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Contudo, o lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que os arts. 71, 72 e 73, da lei 4.502/64 elenca como caracterizadores da fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

No caso em tela, o afirmado acima não restou configurado, conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 2255/22056):

Esta prática reiterada, inclui-se entre as ações dolosas e elisivas, de impedir ou retardar intencionalmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias a sua mensuração, configurando, em tese, no Crime Contra a Ordem Tributária, definido como segue, nos incisos I e II do art. 1º, e, inciso I do art. 2º da Lei 8.137/90, cujos fatos vieram 6 tona, somente com o presente procedimento fiscal.

"Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;"

A exigência da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) está fundamentada no art. 40, inciso II da Lei 8.218/1991 e no art. 44, inciso II da Lei 9430/1996 c/c art. 106, inciso II, "c" da Lei 5172/1966, que prevê o agravamento em 100% da multa de ofício de 75%, nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

Para elucidar a questão, transcreve-se a seguir o artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/1996 com a nova redação dada pela Lei 11.488/2007:

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

I - de 75% (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 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. e 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. 22 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.

§1º O percentual de multa de que trata o inciso 1 do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por sua vez, a Lei nº 4.502/64 disciplina a matéria da seguinte forma:

"Art. 71 - **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

1 - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

11 - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 - **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

A tributação do acréscimo patrimonial está prevista nos Arts. 55, inciso XIII, 806 e 807 do RIR

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Além de não restar devidamente demonstrado o dolo, a fraude ou a simulação, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 25:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Sendo assim, deve ser retirada a qualificadora da multa, devendo ficar no patamar de 75%.

Taxa Selic

A taxa de juros Selic encontram previsão no art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96, e vigoram até hoje:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento".

Aplicável, quanto a este ponto, o disposto na Súmula CARE nº 4:

Súmula CARE nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, nada prover com relação ao questionamento da aplicabilidade da taxa Selic.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento para afastar a qualificadora da multa de ofício, devendo ficar no patamar de 75% e para exonerar a multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya