



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

Processo nº 10803.000067/2010-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-004.542 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2016
Matéria IRPF
Recorrente MARIA EUGÊNIA COELHO DA GAMA TEIXEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EVENTUAIS OMISSÕES OU INCORREÇÕES. FALTA DE PRORROGAÇÃO NÃO ACARRETA NULIDADE.

Irregularidade na emissão ou na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não acarreta a nulidade do lançamento.

REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não tendo sido extinto o MPF, não há que se falar em reexame de período já fiscalizado, tampouco nulidade do lançamento.

INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.

Diante das tentativas improficuas da fiscalização em localizar a contribuinte, válida e regular a intimação efetuada por edital, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal.

VÍCIO FORMAL E MATERIAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Tendo o auto de infração sido lavrado com observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no instrumento as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, tampouco nulidade do lançamento por vício formal ou material.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO.

O intuito da contribuinte de fraudar não pode ser presumido: Compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa de fraudar, portanto não há como ser reconhecido o dolo necessário à

qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Atendendo, inclusive, a Súmula CARF n.º 14 que preceitua “*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.*”

FALTA DE ANÁLISE DE PARECER. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Se o acórdão recorrido enfrentou as alegações do impugnante e teve fundamento suficiente para a decisão adotada rejeita-se a alegação de nulidade da decisão por falta de análise de parecer acostado.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Em conformidade com o entendimento do STJ, no recurso repetitivo REsp 973.733/SC, o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001.

A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. ALUGUÉIS OU ROYALTIES.

Face aos elementos constantes nos autos, mantém-se a majoração de rendimentos efetuada no lançamento.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL.

Está sujeita ao pagamento do imposto de renda a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de imóvel. Os ganhos referentes devem ser tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis 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.

MULTA ISOLADA. ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. LANÇAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO ACRESCIDO DE MULTA DE OFÍCIO E DE MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO.

A multa isolada é sanção aplicável nos casos em que o sujeito passivo, no decorrer do ano-calendário, deixar de recolher o valor devido a título de carnê-leão ou estimativas.

Encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão ou de estimativa, mas sim no efetivo imposto devido. Nas situações em que o sujeito passivo, de forma espontânea, oferecer os rendimentos ou lucros à tributação, acompanhado do pagamento dos tributos e juros, aplica-se o instituto da denúncia espontânea previsto no disposto no artigo 138 do CTN. Nos casos de omissão, verificada a infração, apura-se a base de cálculo e sobre o montante dos tributos devidos aplica-se a multa de ofício, sendo incabível a exigência da multa isolada cumulada com a multa de ofício.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009).

Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Quanto à multa isolada, vencidos os Conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis e João Bellini Junior, que a mantinham; em relação à decadência dos fatos geradores do ano-calendário de 2004, restaram vencidos Luciana de Souza Espíndola Reis e Ivacir Julio de Souza, que não a reconheciam. Fez sustentação oral o Dr. Remis Estol, OAB/ 45.196.

(Assinado digitalmente)

João Bellini Júnior - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi – Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros João Bellini Júnior (Presidente), Amilcar Barca Teixeira Junior, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Malagoli da Silva, Luciana de Souza Espíndola Reis, Alice Grecchi, Julio Cesar Vieira Gomes, Nathalia Correia Pompeu.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até a apresentação da impugnação pelo contribuinte, adoto de forma livre o relatório do Acórdão proferido pela 6ª Turma da DRJ/SP2, nº 17-54.780, constante em fls. 3.877/3.922:

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado, em 30/11/2010 o auto de infração de fls. 01 a 68 (sendo as folhas 19 a 68 correspondentes ao Termo de Verificação de Infração) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física,

exercícios 2005, 2006, 2007 e 2009 (anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2008), por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 942.838,38, dos quais R\$ 317.549,89 correspondem a imposto, R\$ 476.324,83, a multa proporcional, e R\$ 148.963,66, a juros de mora, calculados até 29/10/2010 (fl. 02).

Conforme Termo de Verificação de Infração (fls. 19 a 68) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04 a 09), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações:

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ LEÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física, conforme descrito nos itens 11 a 11.6 do Termo de Verificação de Infração de fls. 19 a 68, parte integrante e indissociável do Auto de Infração.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados / comprovados, conforme demonstrado no Termo de Verificação de Infração de fls. 19 a 68, parte integrante e indissociável do Auto de Infração.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS.

Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme descrito nos itens 4 a 4.3 do Termo de Verificação de Infração de fls. 19 a 68, parte integrante e indissociável do Auto de Infração.

MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, apurada conforme explicitado nos itens 11 a 11.6 do Termo de Verificação de Infração de fls. 19 a 68, parte integrante e indissociável do Auto de Infração.

O enquadramento legal encontra-se às fls. 04 a 09. O enquadramento legal dos acréscimos legais encontra-se à fl. 18.

De acordo com a informação de fl. 1445, a impugnação de fls. 1321 a 1391 é tempestiva. Essa foi posteriormente complementada pelos documentos de fls. 1394 a 1418, 1420 a 1428, 1436 a 1442, 1459 a 1473, 1477 a 1482, 1499 e 1500, 1504 a 1506 e 1509 a 1513. Nessa impugnação, e em suas complementações, a interessada requer, em síntese, seja julgado improcedente, total ou parcialmente, o Auto de Infração, pois:

PRELIMINARES

- NULIDADE - INTIMAÇÃO POR EDITAL

A intimação por edital seria admissível apenas após a autoridade não conseguir intimar o interessado por outros meios de acordo com o Decreto 70.235/72, com as modificações introduzidas pela Lei nº 11.196/2005. A prova dessa impossibilidade caberia à autoridade. A ausência dessa prova implicaria em nulidade absoluta dos atos subseqüentes, vale dizer, aqueles posteriores à ciência do Auto de Infração. Do processo em tela não constaria essa prova, portanto, a intimação por edital seria nula.

- EXTINÇÃO DO MPF POR DECURSO DE PRAZO

O Mandado de Procedimento Fiscal teria sido extinto por decurso de prazo, como comprovaria o documento de fl. 1393. Extinto o MPF, estaria extinta a competência do auditor-fiscal e impossível a emissão de RMF.

- REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Se extinto o MPF por decurso de prazo, novo exame somente é admissível mediante ordem escrita, conforme o art. 906 do RIR/99.

- VÍCIO FORMAL

Haveria vício formal na aplicação da multa no patamar de 150%, pois não haveria provas que amparassem a qualificação da multa.

Também haveria vício formal caracterizado por dupla contagem de valores na apuração da variação patrimonial a descoberto (fls. 1350 e 1351).

- CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Teria havido cerceamento do direito de defesa, caracterizado pela morosidade da Receita Federal do Brasil em fornecer cópia integral dos autos à contribuinte, o que somente ocorreu dois dias antes de expirado o prazo para apresentação da impugnação.

Além disso, a DRF Barueri, em um primeiro momento, não forneceu à interessada cópia dos anexos ao processo, apenas do processo propriamente dito. Os anexos, contém, entre outros documentos, as provas usadas pela fiscalização para apurar o acréscimo patrimonial a descoberto.

Assim, a fiscalizada solicitou em 22/03/2011, após a entrega da impugnação, que ocorreu 28/01/2011, cópia desses anexos, havendo recolhido o DARF respectivo. O não recebimento das cópias dos anexos juntamente com a cópia integral do processo administrativo tributário caracterizaria cerceamento do direito de defesa.

Para a autuada, também caracterizaria cerceamento do direito de defesa *“a pretensão das autoridades fiscais autuantes de imputar a fiscalizada o pagamento do IRPF sobre o montante dos gastos com a construção do imóvel em Trancoso, Porto Seguro, Bahia, quando seu ex-marido declarou os*

valores gastos com a construção do imóvel e pagou o tributo devido.” Para a interessada, a fiscalização estaria dando certeza a uma dúvida, criando tributo sem lei que o estabeleça. Para a interessada não haveria provas de que o marido não pagou pela construção do imóvel, não auferiu os recursos que declarou (fls. 1461 e 1462).

À fl. 1479, a interessada relata que recorreu a quatro complementações da impugnação (até aquele momento – houve mais documentos por ela firmados, trazidos aos posteriormente), por causa da demora em conseguir cópia integral do processo.

• ARTIGO 5º, II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Na opinião da interessada a afirmação, feita pela fiscalização, “não resta outra alternativa ...” teria sido feita apenas para substituir a legislação aplicável, em violação à norma contida no art. 5º, II da CF: “*ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”.

A falta de fundamentação sobre direito e obrigações do casal antes e depois da imposição do tributo, assim, fulminaria de nulidade o auto de infração.

• FALTA DE ISENÇÃO DOS AUDITORES

Estaria comprovada pela inserção, no Termo de Verificação de Infração, de trecho de escuta telefônica sem relevância alguma para a autuação.

• DUBIEDADE DE INTERPRETAÇÃO DO FISCO

O fisco teria aceitado as afirmações da interessada sem exigir provas, quando essa afirmou que doou recursos a seu filho, considerando saída de recursos financeiros, mas solicitou provas para admitir a transferência ou aquisição de disponibilidade por parte de seu ex-marido.

Afirma a interessada, que tal ocorreu, pois, o fisco tinha a intenção de autuar, não de apurar a verdade material.

• DECADÊNCIA

Haveria decadência do lançamento para o período entre janeiro de 2004 e novembro de 2005, em virtude de ser o fato gerador do imposto de renda da pessoa física mensal e esse tributo estar sujeito ao lançamento por homologação.

• INTERPRETAÇÃO BENIGNA

Propugna pela aplicação da interpretação mais benigna, nos termos do art. 112 do CTN, inclusive de forma ampliada, como defendido pelo doutrinador Ives Gandra da Silva Martins (fl. 1376).

• SIGILO BANCÁRIO

Argumenta que a quebra do sigilo fiscal somente pode ocorrer mediante autorização judicial, de acordo com decisão do STF.

- ARROLAMENTO DE BENS

Sobre o arrolamento de bens, afirma que foi efetuado sem critério, incluindo a residência da autuada, em violação à letra da lei. Também foram incluídos dois automóveis, alienados.

MÉRITO

- DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A interessada argumenta que o fato de não ter sido apurada omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada implicaria em que todos os rendimentos que tiveram sua origem comprovada foram declarados. Além disso, haveria cheques contados em duplicidade, ou seja, como renda consumida e como aplicações de gastos em construção em condomínio exclusivo em Trancoso, na Bahia.

- DIFERENÇAS DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ALUGUÉIS

A contribuinte interessada alega que a fiscalização deveria ter apurado, através de análise documental (em especial de suas contas em instituições financeiras), qual o valor do aluguel, se declarado, recebido ou não, bem como quais despesas seriam dedutíveis, tais como pagamento de IPTU e taxa de administração (fl.1378).

Além disso, a fiscalização deveria excluir os valores de acordo com os limites previstos no art. 42 da Lei nº 9.430/96, quais sejam, créditos de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 no ano-calendário.

- GANHOS DE CAPITAL

Devem ser excluídos a imputação de omissão na apuração de ganhos de capital quando existirem provas cabais de que não houve ganhos de capital.

- INTERPRETAÇÃO MAIS BENÉFICA

Quando o contribuinte demonstra que a presunção adotada não tem sólidos fundamentos (o que seria o caso da autuação em comento) haveria contaminação do lançamento pela incerteza, o que não seria admissível em direito tributário.

- ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DO ERÁRIO PÚBLICO

A contribuinte interessada alega que seu marido teria retificado suas declarações de rendimentos 10 dias após o cumprimento de Mandado de

Busca e Apreensão, alterando os valores da construção e inserindo novos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas. O ex-marido teria também declarado que arcou sozinho com todo custo de aquisição do terreno e da construção do imóvel e que doou 55% à sua ex-esposa (a interessada). Posteriormente, teria novamente retificado sua declaração para retirar a expressão “porém doados a minha esposa”.

Apesar de a fiscalização aduzir que não há provas de ser verdade o contido nas declarações retificadas pelo ex-marido da interessada, e por isso afirmar que não lhe resta alternativa a não ser manter o entendimento de que o imóvel foi custeado pela interessada, que também teria arcado com 100% do custo do terreno, com isso apurando acréscimo patrimonial a descoberto, isso seria incabível. A fiscalização estaria descumprindo o disposto no art. 113 do CTN, pois o imposto teria sido pago (fl. 1380).

• ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A interessada apresenta diversas contestações a respeito da apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, em especial da construção da casa em Porto Seguro – Trancoso – (fls. 1464 a 1469).

Afirma que na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto não foram consideradas as transferências ao marido, os saques em dinheiro (reduzidos do dinheiro em caixa), que entre os pagamentos de títulos haveria pagamentos referentes a despesas da construção em Porto Seguro.

Afirma, ainda, que haveria uma conta-corrente informal entre os cônjuges, que segundo o disposto na escritura de regime de casamento o sustento da casa seria de total responsabilidade do varão. Seria possível que a fiscalizada, portanto, devesse algo a ele (fl. 1466).

Ainda de acordo com a interessada, à fl. 1231 estão informações a respeito de ação cível em que o ex-marido reconhece que os pagamentos da construção foram todos efetuados por ele. Mas, essa não teria considerado valores “*doados, transferidos e pagos pela fiscalizada*” (fl. 1466).

Afirma ainda, não haver qualquer prova de que as compras com cartão de crédito/débito não foram relacionadas com a construção e que, havendo dúvida, a fiscalização deveria ser favorável ao contribuinte, mas não foi.

Questiona o uso da expressão “quase totalidade” pela fiscalização referente à hipótese de que os gastos com a construção teriam sido assim pagos em espécie, considerando-a uma forma de impressionar o julgador, afastando-o da impessoalidade que deve reger os atos de servidor público.

A interessada questiona os valores de rendimentos que foram aceitos pela fiscalização como sendo os rendimentos do seu ex-marido, afirmando que um advogado renomado, como ele, deveria receber rendimentos muito superiores. A fiscalização não teria se esforçado para determinar a origem dos recursos do seu ex-marido (fl. 1469).

Afirma, ainda, que se os gastos com a construção foram pagos pela fiscalizada, os tributos pagos sobre esses valores (rendimentos), também

viriam necessariamente dela. Dessa forma, esses tributos encontrar-se-iam quitados.

• TRIBUTAÇÃO DOS GANHOS DE CAPITAL

Afirma que como o imposto foi pago, mesmo que após o início do procedimento fiscal, apenas a multa poderia ser exigida, pois o imposto já estaria pago.

• RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS – MULTA QUALIFICADA

Questiona o agravamento da multa incidente sobre a omissão de rendimentos de aluguéis, afirmando que foi ela mesma quem encaminhou os comprovantes de pagamento dos aluguéis, atrasados, a pedido da fiscalização. Mais ainda, que recolheu carnê-leão a maior nos sete primeiros meses do ano, o que comprovaria não haver dolo.

• JUNTADA DAS DECLARAÇÕES DO EX-CÔNJUGE, RETIFICADAS E DO PEDIDO DE PARCELAMENTO DE DÉBITOS POR ELE EFETUADO E DEFERIDO

A interessada solicita a juntada das declarações do ex-cônjuge, a partir do exercício 2008 (ano-calendário 2007), bem como do parcelamento de débitos por ele solicitado e deferido, bem como das alegações por ele feitas, à fl. 1499, por considerar que são capazes de contribuir decisivamente para ilidir a autuação. Relata haver feito o mesmo pedido no âmbito do Processo Administrativo Disciplinar 16302.000003/200844.

• PROCESSO DE COBRANÇA ENTRE OS EX-CÔNJUGES

A interessada argumenta que como haverá determinação da existência ou não de acréscimo patrimonial em processo de cobrança que lhe é movido pelo ex-marido, Daniel Sahagoff é necessário aguardar essa decisão judicial ou a perícia a ser realizada para dar prosseguimento ao julgamento na esfera administrativa da Receita Federal do Brasil, pois como seria sabido, a decisão judicial deverá prevalecer de todo modo.

• MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A interessada alega que a multa de ofício qualificada seria incabível, tendo sido aplicada apenas para evitar a decadência. A simples omissão de rendimentos não ensejaria sua aplicação. Não teria havido dolo, fraude ou simulação – cuja prova deve ser feita pela fiscalização.

• MULTA ISOLADA

A aplicação da multa isolada em conjunto com a multa de ofício não poderia prosperar, pois as bases de cálculo são as mesmas, que provocaria

erro na quantificação do valor devido e, conseqüentemente, vício de forma na aplicação concomitante das referidas multas.

• TAXA SELIC

A contribuinte interessada alega que o cálculo dos juros de mora com o uso da taxa Selic seria ilegal, por falta de previsão legal e por ser essa taxa remuneratória de capital, não podendo ser exigida como juros de mora.

Propugna pela nulidade do auto de infração, pela juntada posterior de provas e, caso a nulidade não seja reconhecida, pela acolhimento das questões de mérito, inclusive no tange à aplicação das multas isoladas e da taxa Selic.

A Turma de Primeira Instância julgou procedente em parte a impugnação.

A contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 17-54.780 da 6ª Turma da DRJ/SP2 em 25/11/2011 (fl. 4.076).

Sobreveio Recurso Voluntário em 20/12/2011 (fls. 3.959/4.070), no qual, o contribuinte, em suma, ratificou as razões da impugnação.

É o relatório.

Passo a decidir.

Voto

Conselheira Relatora Alice Grecchi

O recurso voluntário ora analisado possui todos os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual merece ser conhecido.

PRELIMINARES

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

A recorrente alega que o auto de infração é nulo de pleno direito, pois o MPF Mandado de Procedimento Fiscal que autorizou a ação fiscal estava extinto.

A jurisprudência reiterada e uniforme do CARF é no sentido de que o MPF é mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais omissões ou incorreções não são causa de nulidade do auto de infração, consoante se observa nas decisões proferidas pelas turmas das Sessões de Julgamento do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. De forma exemplificativa, destacam-se os Acórdãos nº 1402001.360, 110100.812, 1301000.752, 3102001.669, 340301.025, 2202002.310 e CSRF/0106.028.

Ademais, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado por servidor competente, o sujeito passivo foi devidamente qualificado, foram mencionados os dispositivos legais infringidos e as penalidades aplicáveis, foram discriminados os valores da exigência fiscal, assim como o conteúdo da autuação está especificado no Termo de Verificação de Infração (fls. 20/73). Em resumo, encontram-se satisfeitos todos os requisitos legais.

Assim, rejeito esta preliminar.

REEXAME DO PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Em face das considerações do item anterior, resta prejudicada a análise da alegação de nulidade do lançamento em decorrência do reexame de período já fiscalizado, uma vez que o mandado de procedimento fiscal não restava extinto, sendo considerado pela jurisprudência pacífica deste E. Conselho, mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, de modo que, eventuais omissões ou incorreções não acarretam a nulidade do auto de infração.

INTIMAÇÃO POR EDITAL

Dispõe o art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 que regula o Processo Administrativo Fiscal, que:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

[...]

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

[...]

III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

[...]

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Assim, diante das tentativas improficuas da fiscalização em localizar a contribuinte, válida e regular a intimação efetuada por edital, sendo pacífica a jurisprudência deste E. Conselho neste sentido.

Ademais, como bem assentou a decisão a quo, "os documentos às fls. 1492 e 1943 indicam que o Auto de Infração foi enviado em 01/12/2010 (data da postagem) ao endereço constante dos arquivos da Receita Federal, endereço esse, informado nas próprias Declaração de Ajuste Anual da contribuinte, bem como na impugnação e em suas complementações. No documento de fl. 1493 consta, no campo 'Tentativas de Entrega', a informação de que houve três tentativas de entrega, em 02/12/10, 03/12/10 04/12/10. Não tendo sido possível, a intimação via postal, foi efetuada, regularmente, a intimação por edital."

Assim, não há que se falar em nulidade do lançamento em face da intimação por edital.

VÍCIO FORMAL

O recorrente alega nulidade do lançamento por vício formal e material.

Todavia, tal argumento não se sustenta, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado com observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no instrumento as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento do direito de defesa, tampouco nulidade do lançamento por vício formal ou material.

MULTA QUALIFICADA

Na presente Ação Fiscal foi aplicada a multa de 150%, qualificada, enquadrada no artigo 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Em fls. 22/23 do Termo de Verificação de Infração, a fiscalização justifica a aplicação da multa qualificada argumentando que:

"Omissão de Ganho de Capital na Alienação de Bens

4.1 Dentre os documentos apresentados com essa resposta, destacamos as escrituras de Compra e Venda da "Unidade Autônoma nº 04 da quadra "A", situada no Condomínio Vila do Outeiro". A primeira delas, quando da aquisição pela fiscalizada e seu ex-marido, (50% para cada um), foi lavrada aos 21/12/2005 e informa como preço de aquisição, a importância de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), (fls. 134/136). E assim, pelo custo de R\$ 5.000,00, cada um dos condôminos declarava o investimento em suas Dirpf's. Cerca de dois anos e meio depois, mais precisamente aos 29/05/2008, o casal alienou esse bem pelo valor de R\$ 79.000,00 (setenta e nove mil reais), agora conforme nos informa a Escritura Pública de mesma data (fls. 141/143).

4.2 Em sua Dirpf 2009, ac.2008, contudo, ao informar ao Fisco a alienação em comento, Maria Eugenia da "baixa" em outro ativo adquirido no mesmo empreendimento (Area M), este registrado por R\$ 55.000,00 em suas declarações, deixando, deliberadamente de apurar e recolher o devido imposto sobre o ganho na alienação de imóvel. A má-fé da fiscalizada torna-se evidente quando ela efetua recolhimento do referido tributo em 30/04/2010 (guia is fls. 157), ou seja, após o início do presente procedimento. Seria compreensível a confusão por parte da Contribuinte à época da alienação, se o objeto transacionado

fosse de pequeno valor, como um livro ou algo do gênero, diferentemente de um LOTE DE TERRENO, perfeitamente identificável e de valor significativo. Cumpre lembrar, que estamos nos referindo a ex-servidora pública da auditoria fiscal da Administração Tributária Federal, perfeitamente conhecedora, portanto, de suas obrigações tributárias. Para ciência, o ex-marido da fiscalizada apurou e recolheu tempestivamente o ganho de capital sobre sua parte no imóvel.

4.3 Assim, considerando a não espontaneidade da fiscalizada, consoante o disposto § 1º do Artigo 7º do Decreto 70.235/1972, lavra-se o competente Auto de Infração para constituir o crédito tributário devido, com a Multa de Ofício preconizada no § 1º do Artigo 44 da Lei 9.430/96, dado o evidente intuito de fraudar o Erário."

Em fls. 66/68, segue a fiscalização fundamentando a qualificação da multa em relação a infração de Acréscimo Patrimonial a Descoberto:

"Acréscimos patrimoniais a descoberto, portanto, originados de operações que visaram ocultar do fisco o conhecimento da existência de gastos exorbitantes na edificação do imóvel em Porto Seguro, configuram-se indícios veementes de sonegação fiscal, passível de serem enquadrados no § 1º do Artigo 44 da Lei 9.430/96, com aplicação da multa de 150%. Foram afrontados, no entendimento desta Fiscalização, todos os três artigos da Lei 4.502/64, acima transcrito (sonegação, fraude, conluio), sem embargo da ocorrência do crime de falsidade ideológica, cometido pela fiscalizada e seu ex-marido, ao solicitarem averbação em instrumento público, da edificação de imóvel por valor de custo irrisório e irreal."

Segundo PAULO DE BARROS CARVALHO, "é a espécie de multa que tem por conteúdo a agravação da penalidade...É aplicada quando a Administração demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco" (CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 21 ed. Saraiva, 2009, p 581)

A lei 4.502/64, art. 72, conceituou fraude como "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."

Já por dolo ou conduta dolosa entende-se:

"...a consciência e a vontade de realização dos elementos objetivos do tipo de injusto doloso... é saber e querer a realização do tipo objetivo de um delito. O dolo é, de certo modo, a imagem reflexa subjetiva do tipo objetivo da situação fática representada normativamente. A conduta dolosa é mais perigosa – e deve ser punida mais gravemente – do que a culposa." (PRADO, Luiz Regis. Curso de Direito Penal Brasileiro, 6 ed. Rio de Janeiro: Revista dos Tribunais, 2006, p.113, Apud PAULSEN, Leandro. Direito Tributário:

*Constituição e Código Tributário....15. ed. Porto Alegre :
Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p. 1062)*

Vejamos o Acórdão 9202003.128 - CSRF, que trata especificamente da matéria:

"A fraude se caracteriza por uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia na ocorrência do fato gerador ou retarda o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

[...]

A multa qualificada não é aplicada somente quando existem nos autos documentos com fraudes materiais, como contratos e recibos falsos, notas frias etc., decorre também da análise da conduta ou dos procedimentos adotados pelo contribuinte que emergem do processo."

(Acórdão 9202003.128, CSRF, 2ª Turma, de 27 de março de 2014)

Assim, a partir da análise do caso feita neste Voto, entendo que houve, nos presentes autos, demonstrada intenção (dolo) de fraudar (simulação) o Fisco, autorizando a manutenção da multa, conforme aplicada.

ERRO NA VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Argumenta a recorrente que a fiscalização cometeu erro ao "*considerar em duplicidade valores como aplicações no Mapa de Variação Patrimonial que deu origem a supostos acréscimos patrimoniais a descoberto.*" Argumenta que "*os valores transferidos da impetrante para seu ex-marido foram por ele aplicados no pagamento dos gastos com a construção do imóvel no município de Porto Seguro, Bahia. Nesse caso as referidas importâncias foram consideradas em duplicidade com aplicação no Mapa de Variação Patrimonial [...]*"

Ocorre que, como bem observou a decisão de primeira instância, "*se houve dupla contagem de valores, como renda consumida e gastos na construção, cabe à interessada demonstrá-lo, o que não foi feito neste tópico.*"

Assim, não havendo comprovação por parte da contribuinte de que, efetivamente, houve duplicidade nos valores considerados no Mapa de Variação Patrimonial a Descoberto, rejeita-se esta preliminar.

CERCEAMENTO DE DEFESA

Sustenta a recorrente que teria ocorrido cerceamento de defesa caracterizado pela morosidade da Receita Federal do Brasil em fornecer cópia integral dos autos à contribuinte.

Porém, não assiste razão à recorrente, uma vez que foi concedido prazo superior aos trinta dias previstos no Processo Administrativo Fiscal para aditar a peça impugnatória, de tal forma que mesmo com o atraso na entrega de cópias dos autos, não se pode falar em cerceamento do direito de defesa em decorrência daquele atraso.

FALTA DE ANÁLISE DO PARECER

Alega a recorrente que as autoridades julgadoras de primeira instância não analisaram o Parecer acostado do Dr. Flávio Cesar de Toledo Pinheiro, Desembargador aposentado do Tribunal de Justiça de São Paulo, elaborado por solicitada da recorrente.

No entanto, se o acórdão recorrido enfrentou as alegações da impugnante e teve fundamento suficiente para a decisão adotada rejeita-se a alegação de nulidade da decisão por falta de análise de parecer acostado.

DECADÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que a interpretação desta relatora quanto a contagem do prazo decadencial através do recurso repetitivo, REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543-C do CP, utilizava a interpretação dada no AgRg no AResp 252942/PE, conforme pode ser constatado na citação abaixo. Vejamos:

“[...]”

6. De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art.173, I, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte não realiza o respectivo pagamento parcial antecipado (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543-C do CPC).

7. In casu, ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro de 1994, o lançamento somente poderia ter sido realizado no decorrer do ano de 1995, de modo que o termo inicial da decadência é 1º de janeiro de 1996. Como o prazo decadencial de cinco anos se encerraria em 31 de dezembro de 2000, e a constituição do crédito tributário deu-se em junho de 2000 (fl. 593), não há falar em decadência do direito de lançar o tributo.

8. Agravos Regimentais não providos.”

Através da súmula do CARF n.º 38, abaixo transcrita, bem como da jurisprudência do STJ, no caso de Imposto de Renda Pessoa Física, restou consolidado o entendimento de que o fato gerador ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. *In verbis*:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Não obstante a interpretação anterior desta relatora ser diversa, de acordo com o art. 62 do Regimento Interno do CARF, esta conselheira não pode afastar a aplicação dos recursos repetitivos do STJ e, sobre a matéria da aplicabilidade do art. 173, I do CTN, em relação a contagem do prazo decadencial, o REsp 973.733/SC Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543-C do CPC, nos excertos abaixo transcritos, assim determina:

[...]

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

[...]

Sendo que fato imponible e fato gerador são sinônimos, contando o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, no caso em análise, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01.01.2005, de forma que o prazo decadencial se esgotaria em 31.12.2009. Assim, considerando que o Recorrente foi cientificado do lançamento em 30.12.2010, verifica-se que decaiu o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento em relação ao ano de 2004.

Todavia, quanto ao ano-calendário 2005, correto o lançamento, não havendo que se falar em decadência, uma vez que a data fatal completou-se em 31 de dezembro de 2009, tendo o contribuinte sido notificado do lançamento em 30.12.2010, uma vez que a intimação fora realizada por edital, tendo o mesmo sido desafixado em 29.12.2010 (fl. 1.353 - PDF). Assim, quanto ao ano-calendário 2005, a constituição do crédito tributário ocorreu antes do prazo de 05 anos, não havendo, portanto, sido atingido pela decadência.

QUEBRA SIGILO BANCÁRIO

Argumenta a recorrente a respeito da quebra de sigilo bancário sem autorização judicial.

Quanto à alegação de quebra ilegal do sigilo bancário, impende registrar que seu afastamento se deu com base na Lei Complementar nº 105/2001, bem como no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996 (redação dada pela Lei nº 10.174/2001). Em relação ao uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário, assim como a retroatividade das normas citadas, esse Órgão Administrativo já se posicionou. Trata-se da Súmula CARF nº 35:

*Súmula CARF nº 35: O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, **aplica-se retroativamente**. (grifei)*

A possibilidade de RMF pela Autoridade Administrativa encontra-se prevista no art. 197, II, do Código Tributário Nacional (CTN), vindo a Lei Complementar nº 102/2001 autorizar a referida disposição expressamente:

"Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;"

Assim, a Autoridade Tributária pode, com base no art. 6º da LC nº 105 de 2001, à vista de procedimento fiscal instaurado e presente a indispensabilidade do exame de informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a ela equiparadas, solicitar destas referidas, informações, prescindindo-se da intervenção do Poder Judiciário. Confira-se:

"Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."

Da leitura do referido dispositivo, resta claro que havendo procedimento fiscal em curso, os agentes fiscais tributários poderão requisitar das instituições financeiras registros e informações relativos a contas de depósitos e de investimentos do contribuinte sob fiscalização, sempre que essa providência seja considerada indispensável pela autoridade administrativa competente, sendo certo que tal entendimento é reforçado pelo disposto no art. 4º, § 8º, do Decreto nº 3.724, de 2001, abaixo transcrito:

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no §5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007)

(...)

§8º A expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto.

Neste contexto, havendo previsão legal e procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelo órgão fiscal tributário não constitui quebra do sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

No caso dos autos, constata-se que a Requisição de Movimentação Financeira – RMF emitida seguiu as exigências previstas pelo Decreto nº 3.724/2001, que regulamentou o artigo 6º da Lei Complementar 105/2001.

Inclusive, cabe frisar que tal RMF fora emitida por verificar a fiscalização que os extratos apresentados pelo contribuinte, relativos ao Banco Real S/A não estavam condizentes com a movimentação financeira do período.

No que tange à alegação de impossibilidade de utilização da Lei Complementar nº 105/2001, para fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000, cumpre deixar assentado que a LC estabeleceu novos procedimentos de fiscalização, que ampliaram o poder de investigação das autoridades administrativas. Sua aplicação rege-se, portanto, pelo § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (grifei).

Pelo que se vê, o § 1º do art. 144 do CTN prevê que as normas tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao contrário daquelas de natureza material que somente alcançariam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

Em relação a constitucionalidade do art. 6º, supratranscrito, cabe transcrever decisão do STF, apreciando o tema 225 da Repercussão Geral – Recurso Extraordinário n.º 601.314 SP, julgado em 26.02.2016, proferida nos seguintes termos:

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”; e, quanto ao item “b”, a tese: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 24.02.2016.

Portanto, tanto o Supremo Tribunal Federal, quanto o Superior Tribunal de Justiça (STJ), e este Egrégio Conselho Administrativo já se manifestaram em relação à legalidade da utilização do dispositivo referido.

Logo, não há que se falar em quebra do sigilo bancário do contribuinte.

MÉRITO

No mérito as alegações da recorrente, tanto na impugnação bem como no recurso, são desprovidas de documentos que lhe dê guarida e, inclusive de demonstrações que comprovem a existência de erro na base de cálculo.

Em fls. 4083, a recorrente desiste do pedido de diligência formulado, por perda do objeto.

Assim, entendo que não há reparos a serem realizados na decisão *a quo*, de forma que a ratifico, e utilizo como razões para julgar.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A interessada argumenta que o fato de não ter sido apurada omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada implicaria em que todos os rendimentos que tiveram sua origem comprovada foram declarados. Além disso, haveria cheques contados em duplicidade, ou seja, como renda consumida e como aplicações de gastos em construção em condomínio exclusivo em Trancoso, na Bahia.

[...]

Para que não fique caracterizada a omissão de rendimentos, é necessário que os rendimentos tenham sido declarados antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização (CTN, art. 138, parágrafo único) – mesmo assim, pode haver falta de pagamento do tributo, o que não ocorrerá se o imposto de renda já tiver sido pago, ou se os rendimentos forem sejam isentos ou imunes, ou, ainda, sujeitos à tributação exclusiva na fonte, com esse tributo já recolhido.

A omissão de rendimentos apurada a partir da variação patrimonial a descoberto, por sua vez é caracterizada por gastos superiores às fontes de recursos declaradas, próprias ou de terceiros (como mútuos). Trata-se de algo totalmente diverso da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Finalmente, se houve dupla contagem de valores, como renda consumida e gastos na construção, cabe à interessada demonstrá-lo, o que não foi feito neste tópico.

• DIFERENÇAS DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ALUGUÉIS

A contribuinte interessada alega que a fiscalização deveria ter apurado, através de análise documental (em especial de suas contas em instituições financeiras), qual o valor do aluguel, se declarado, recebido ou não, bem como quais despesas seriam

dedutíveis, tais como pagamento de IPTU e taxa de administração (fl.1378).

[...]

Na verdade, cabe à contribuinte demonstrar essas despesas, que inclusive já deveriam ter constado de suas declarações de rendimentos, como deduções da renda de aluguéis. Não é papel da fiscalização, muito menos do julgamento de primeira instância, obter provas para o sujeito passivo. Este teve ampla possibilidade de fazê-lo, tanto na fase inquisitória, antes da lavratura do auto de infração, como em sede de defesa administrativa – e não o fez.

Conforme esclarecido no tópico anterior, não cabe aplicar os dispositivos do art. 42 a matérias diversas da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, como é o caso de omissão de rendimentos de aluguéis. Dessa forma, não há que se falar em exclusão de valores nos termos pretendidos pela interessada.

• GANHOS DE CAPITAL

Devem ser excluídos a imputação de omissão na apuração de ganhos de capital quando existirem provas cabais de que não houve ganhos de capital.

Não há reparo a fazer. Realmente, havendo provas, exclui-se a tributação.

Porém, a contribuinte não trouxe essas provas com a impugnação. A argumentação apresentada pela impugnante anteriormente, durante a fase inquisitória do processo, já foi analisada pela fiscalização, que a rejeitou, conforme consta do Termo de Verificação de Infração, especialmente às fls. 21 e 22.

Mantém-se integralmente, assim, o valor lançado no auto de infração a título de omissão de ganho de capital na alienação de bens.

[...]

• ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A interessada apresenta diversas contestações a respeito da apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, em especial da construção da casa em Porto Seguro – Trancoso – (fls. 1464 a 1469).

Afirma que na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto não foram consideradas as transferências ao marido, os saques em dinheiro (reduzidos do dinheiro em caixa), que entre os pagamentos de títulos haveria pagamentos referentes a despesas da construção em Porto Seguro.

Para que sejam considerados esses valores, a interessada deve comprovar cada um deles. Ressalte-se que dinheiro em caixa não é o mesmo que dinheiro sacado de conta em instituição financeira. Um está em papel moeda, o outro é escritural na

instituição financeira. São, portanto, coisas diferentes. Um saque em dinheiro, por isso, não é uma redução no dinheiro em caixa, mas no saldo de depósito em conta.

Quanto a pagamentos referentes a despesas da construção terem sido feitos através de pagamentos de títulos, é possível, mas cabe a quem alega, no caso a contribuinte, provar, o que ela não fez. Portanto, a alegação não é aceita, por falta de comprovação de cada caso concreto.

Afirma, ainda, que haveria uma conta-corrente informal entre os cônjuges, que segundo o disposto na escritura de regime de casamento o sustento da casa seria de total responsabilidade do varão. Seria possível que a fiscalizada, portanto, devesse algo a ele (fl. 1466).

Novamente, não são apresentadas provas. Nem valores. Não é possível aceitar, assim, a alegação de existência de conta-corrente informal entre os então cônjuges, contrariando o disposto na escritura de regime de casamento.

Ainda de acordo com a interessada, à fl. 1231 estão informações a respeito de ação cível em que o ex-marido reconhece que os pagamentos da construção foram todos efetuados por ele. Mas, essa não teria considerado valores “doados, transferidos e pagos pela fiscalizada” (fl. 1466).

A ação em questão não teve seu mérito julgado, ou se teve, tal decisão não consta dos autos e não pode ser utilizada como prova no processo por essa razão.

Afirma ainda, não haver qualquer prova de que as compras com cartão de crédito/débito não foram relacionadas com a construção e que, havendo dúvida, a fiscalização deveria ser favorável ao contribuinte, mas não foi.

Novamente, não há provas e quem alega deve provar, aqui que parte das despesas com construção foi paga com cartão e qual foi o valor pago em cada período dessa forma.

[...]

Cabe à contribuinte fazer prova de que parte das despesas foram pagas com recursos que já teriam sido incluídos no cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto. Mas, a interessada não fez prova alguma.

A interessada questiona os valores de rendimentos que foram aceitos pela fiscalização como sendo os rendimentos do seu ex-marido, afirmando que um advogado renomado, como ele, deveria receber rendimentos muito superiores. A fiscalização não teria se esforçado para determinar a origem dos recursos do seu ex-marido (fl. 1469).

Aqui não se julga possível irregularidade cometida pelo ex-marido da interessada, portanto, não nos compete analisar esse

ponto. nº 2.200-2 de 24/08/2001

Afirma, ainda, que se os gastos com a construção foram pagos pela fiscalizada, os tributos pagos sobre esses valores (rendimentos), também viriam necessariamente dela. Dessa forma, esses tributos encontrar-se-iam quitados.

Cabe à fiscalizada demonstrar a alegação. Não foi feito.

Mantém-se integralmente a tributação a título de acréscimo patrimonial a descoberto, uma vez que a contribuinte interessada não conseguiu demonstrar nenhuma das alegações feitas em sentido contrário.

• TRIBUTAÇÃO DOS GANHOS DE CAPITAL

Afirma que como o imposto foi pago, mesmo que após o início do procedimento fiscal, apenas a multa poderia ser exigida, pois o imposto já estaria pago.

No momento da cobrança a contribuinte poderá comprovar que já pagou o tributo e pagar somente a diferença a ser calculada por meio de imputação proporcional.

Ressalte-se que a multa de ofício é devida, pois o pagamento foi feito após a perda da espontaneidade.

[...]

JUNTADA DAS DECLARAÇÕES DO EX-CÔNJUGE, RETIFICADAS E DO PEDIDO DE PARCELAMENTO DE DÉBITOS POR ELE EFETUADO E DEFERIDO.

• DO PODER PROBATÓRIO DAS DECLARAÇÕES RETIFICADORAS ENTREGUES PELO EX-CÔNJUGE

A interessada solicita a juntada das declarações do ex-cônjuge, a partir do exercício 2008 (ano-calendário 2007), bem como do parcelamento de débitos por ele solicitado e deferido, bem como das alegações por ele feitas, à fl. 1499, por considerar que são capazes de contribuir decisivamente para ilidir a autuação. Relata haver feito o mesmo pedido no âmbito do Processo Administrativo Disciplinar 16302.000003/200844.

Protocolou novos documentos com a mesma argumentação em 30/08/2011, aduzindo que requer a juntada, também, de todas as alegações formuladas com relação ao imóvel na Bahia, objeto da ação fiscal.

No mesmo sentido, juntou documentos firmados pelo ex-cônjuge, em 21/09/2011 (fls. 3855 a 3861 – numeração do processo digital, uma vez que juntados após transformação do presente em processo digital).

As simples declarações e retificações de declarações, desacompanhadas de quaisquer provas da veracidade das informações nelas contidas, como bem relatado pela fiscalização no Termo de Verificação de Infração às fls. 52 a 54, não são suficientes para fazer prova da veracidade das informações nelas contidas. Ainda mais quando há, nos autos, provas em sentido contrário, como as provas de que foi a interessada quem

arcou com o custo de aquisição do terreno em Trancoso, Porto Seguro (fl. 51).

Ressalte-se, por oportuno, que o ex-cônjuge da interessada foi intimado a comprovar a origem dos rendimentos declarados em declaração retificadora e não o fez.

Argumentou que, por um lado, não guardou comprovantes da identidade de quem o pagou (tratando-se de pessoas físicas) e, por outro lado, que é obrigado a manter o sigilo profissional [...]

**• PROCESSO DE COBRANÇA NA JUSTIÇA ESTADUAL.
EFEITOS DA COISA JULGADA**

A interessada alega que se deve aguardar a decisão de processo de cobrança que tramita na Justiça Estadual de São Paulo, ou pelo menos, resultado de diligência que, segundo a interessada, será realizada com o objetivo de determinar se houve ou não acréscimo patrimonial a descoberto.

O processo em questão envolve duas pessoas: a interessada, Maria Eugênia Coelho da Gama Cerqueira e seu ex-cônjuge, Daniel Sahagoff. Não envolve a União. Há cópias da inicial, da reconvenção e de outras peças processuais no processo, inclusive trazidas recentemente aos autos, às fls. 3837 a 3854; 3872 a 3875 – numeração do processo digital.

[...]

Claro está, que, de acordo com o disposto no art. 472 do Código de Processo Civil, o processo de cobrança em trâmite na Justiça Estadual, não se tratando do estado da pessoa, fará coisa julgada entre as partes, apenas entre as partes, não produzindo quaisquer efeitos em relação a terceiros (inclusive a União). Assim sendo, não há razão alguma para aguardar o desfecho do processo em questão ou qualquer ato a ser realizado no seu bojo para prolatar um acórdão na esfera administrativa.

CONCOMITÂNCIA DA MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA

O acórdão recorrido entendeu ser possível a cumulação da multa de ofício e multa isolada, no qual insurge-se a Recorrente, e com razão esta.

A fim de elucidar melhor a questão, se faz as seguintes considerações.

Por necessitar de recursos para executar suas funções, Administração não pode aguardar o encerramento do período de apuração para receber os tributos cujos fatos geradores irão ocorrer no final do exercício. Neste contexto, antes da ocorrência do fato gerador, criou-se obrigações impondo ao sujeito passivo o dever de antecipar recolhimentos no decorrer do ano-calendário. Os valores recolhidos a título de carnê-leão, no caso de pessoa física, os recolhimentos a título de estimativas, no caso de pessoas jurídicas, são deduzidos do imposto apurado no final do exercício. Se deduzidos do valor do imposto devido não há como negar que têm natureza de tributo e correspondem, assim como o IRRF, em pagamento antecipado.

Quando se estabelece obrigação do sujeito passivo em recolher carnê-leão ou estimativa não se está imputando a ele qualquer omissão relacionada a fato gerador. Nestas circunstâncias o fato gerador ainda não ocorreu e, encerrado o período de apuração, pode haver situações em que sequer se verificará a existência da situação descrita em lei que resulte na obrigação de pagar tributo.

Se no mês de março a contribuinte pessoa física ou jurídica deixar de recolher, por exemplo, carnê-leão ou estimativa, respectivamente, no mês seguinte a autoridade fiscal pode exigir o valor não recolhido com multa de 50%.

Contudo, encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão ou de estimativa, mas sim no efetivo imposto devido. Aqui, diferentemente do carnê-leão ou das estimativas, tem-se infração que diz respeito ao não pagamento de tributo e, portanto, cominada com penalidade mais grave.

Quando se fala em multa isolada esta só pode estar relacionada ao não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas devidas durante o ano-calendário.

Encerrado o ano-calendário sem que os rendimentos sejam oferecidos à tributação exige-se o imposto com multa de 75%. A não ser a adoção desta lógica jamais se aplicaria, em relação ao carnê-leão ou as estimativas o disposto no artigo 138 do CTN.

Observemos que a **multa de ofício** é exigida sempre que houver omissão de rendimentos e não estivermos diante de denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e juros, conforme previsto no artigo 138, do CTN.

A **multa isolada**, por sua vez, é devida até o momento previsto para apuração do imposto devido. Verificado o fato gerador sem que o sujeito ofereça os rendimentos à tributação, não há o que se falar em multa isolada, mas sim em exigência dos tributos devidos com multa de 75%.

Igualmente, não subsiste o argumento de que a multa isolada deve ser exigida após o encerramento do período de apuração, ainda que em concomitância com a multa de ofício, em virtude de estar prevista em norma autônoma e por não ter o sujeito passivo adimplido a obrigação na data do vencimento.

Não se pode interpretar um dispositivo legal desconsiderando as demais normas que integram o sistema. Se assim fosse, pressupondo atraso do sujeito passivo em relação ao vencimento do tributo, chegaríamos ao ponto de formar raciocínio equivocado cumulando multa de ofício com multa moratória. Para tal, bastaria dizer que sendo a multa moratória devida nos casos de atraso no pagamento e que nos casos de omissão há atraso, ter-se-ia situação em que ambas as multas seriam devidas. Mais, sempre que uma conduta de menor gravidade se constituir em pressuposto para que ocorra uma infração punida com penalidade mais grave, esta absorve a menor.

Na linha do presente voto, à título de exemplo cito os seguintes precedentes deste E. Conselho:

"Processo nº 18471.003099/200886

Acórdão nº 2202002.924 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 3 de dezembro de 2014

Matéria IRPF

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA; CONCOMITÂNCIA

É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº 9.430, de 1996)."

"Processo nº 10840.720592/200815

Acórdão nº 2801003.110 – 1ª Turma Especial

Sessão de 17 de julho de 2013

Matéria IRPF

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CUMULAÇÃO. CARNÊ LEÃO.

A cumulação da multa de ofício com a multa isolada, sobre a mesma base de cálculo, acarreta bis in idem e é incompatível com o regime estabelecido pelo art. 112, do CTN. Jurisprudência consolidada deste Conselho."

"Processo nº 10530.004512/200876

Acórdão nº 1101001.234 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 04 de dezembro de 2014

Matéria IRPJ Incentivos Fiscais

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO. *A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV da Lei Nº 9.430, de 1.996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício."*

Com estes fundamentos, ao entender que encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão e, por consequência, também incabível a aplicação de multa isolada sobre. Desta forma, deve ser cancelada a multa isolada aplicada no percentual de 50%.

TAXA SELIC

Por fim, no que tange à insurgência do recorrente em relação à taxa Selic, a matéria resta pacificada neste E. Conselho, conforme Súmula nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009, que cristaliza o entendimento da legitimidade de sua aplicação:

"Súmula CARF nº 4 – A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. ”

Logo, correta a aplicação da taxa Selic.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR AS PRELIMINARES, e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso, para, reconhecer a decadência do ano-calendário 2004, bem como, cancelar a multa isolada no percentual de 50% por falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão.

(Assinado digitalmente)

Relatora Alice Grecchi