



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10803.720007/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2402-012.190 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente MATILDE MARY TEMPORINI COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

NULIDADE DE DECISÃO - INEXISTÊNCIA

Somente há nulidade em julgado administrativo fiscal se houver preterição do direito de defesa.

NULIDADE DE LANÇAMENTO - INEXISTÊNCIA

Não é nulo o lançamento que observe rigorosamente os dispositivos legais previstos para a constituição do crédito tributário, se elaborado por autoridade competente e ausente preterição do direito de defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA - NÃO PRONUNCIAMENTO

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF n° 2)

OMISSÃO DOLOSA DE RECOLHIMENTO TRIBUTÁRIO - REGRA GERAL DE DECADÊNCIA

Havendo omissão dolosa de rendimentos sujeitos à tributação a regra aplicável quanto ao prazo decadencial é a geral esculpida no art. 173, I do CTN.

INSTAURAÇÃO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Súmula CARF n° 162)

INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL - EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE

O início de procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

MULTA QUALIFICADA-NULIDADE INEXISTENTE-POSSIBILIDADE

A multa qualificada tem previsão legal e é aplicável em casos de omissão dolosa de rendimentos tributários.

DECISÃO SUCINTA-POSSIBILIDADE

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas. (Tema 339 - STF)

MULTA ISOLADA - CARNÊ LEÃO

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 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%). (Súmula CARF n.º 147)

Recurso Voluntário parcialmente procedente

Crédito tributário mantido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial, cancelando-se o crédito decorrente da multa isolada (carnê-leão) referente ao mês dezembro de 2006 e anteriores. Vencidos os conselheiros Rodrigo Duarte Firmino (relator), José Márcio Bittes e Rodrigo Rigo Pinheiro, que deram-lhe provimento parcial em maior extensão, cancelando-se também o crédito decorrente do acréscimo patrimonial a descoberto oriundo da aquisição e alienação de moeda estrangeira. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Diogo Cristian Denny.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Thiago Alvares Feital (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

I. AUTUAÇÃO

Em 30/05/2011, fls. 2.036/2.038, o contribuinte foi regularmente notificado da constituição do Auto de Infração de fls. 2.008/2.032 para a cobrança de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) referente aos Exercícios 2006 a 2009, calculado em R\$ 76.459,23, acrescido de Juros de Mora de R\$ 18.245,86 e Multa Proporcional de R\$ 77.759,72, em parte qualificada, Multa Isolada (carnê-leão) de R\$ 4.045,81 totalizando R\$ 176.510,62, em razão das seguintes infrações:

- a) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS – MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA 150%;
- b) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS (CARNÊ-LEÃO) - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA 150%;
- c) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – MULTA DE OFÍCIO DE 75%;
- d) OMISSÃO DE GANHOS – OPERAÇÕES COMUNS (MERCADO DE RENDA VARIÁVEL – BOLSA DE VALORES) – MULTA DE OFÍCIO DE 75%;
- e) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO (MULTA ISOLADA).

Referida exação está amparada por Termo de Verificação, fls. 1.978/2.007, com a descrição dos fatos e fundamentos jurídicos, sendo precedida por fiscalização tributária, realizada ao amparo do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.90.00-2010-02418-1, que apurou IRPF referentes aos anos calendários de 2005 a 2008 do contribuinte, iniciada em 29/07/2010, 14:00, fls. 3 e ss, com encerramento em 26/05/2011, às 13:00, fls. 2.033.

Para instruir o lançamento foram juntadas cópia das declarações do contribuinte autuado dos Exercícios 2006 a 2009, conforme fls. 12/36, além de intimações e documentos recebidos, requisição de informações sobre movimentação financeira, diligências realizadas, conforme fls. 37/1.977.

II. DEFESA

A contribuinte apresentou impugnação contestando a exação por seus argumentos e fundamentos jurídicos, fls. 2.041/2.113, pugnando pela procedência de sua defesa, tanto em sede de preliminar como também de mérito.

Juntou documentos para amparar seu direito, conforme fls. 2.114/2.202.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) – DRJ/SP2 julgou a impugnação parcialmente procedente, conforme Acórdão nº 17-54.746, de 19/10/2011, fls. 2.208/2.246, acolhendo parcialmente a prejudicial de decadência para excluir R\$

31,13 lançado a título de multa isolada (carnê-leão), referente ao mês de fevereiro de 2005, fls. 2.224. Abaixo reproduz-se a ementa:

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Uma vez que o auto de infração foi lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento, não há que se cogitar de nulidade ou ocorrência de cerceamento do direito de defesa.

LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

Nas hipóteses em que estiver presente o evidente intuito de fraude, a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento é disciplinada pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, que fixa como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Reconhece-se a extinção do prazo para constituir o crédito tributário relativo à falta de recolhimento de carnê-leão do mês de fevereiro de 2005, uma vez que o lançamento poderia ser realizado a partir de abril de 2005.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEL RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA.

Por se tratar de lançamento efetuado depois de decorrido o prazo para a entrega da declaração de ajuste anual, não há que se falar em responsabilidade da fonte pagadora pelo pagamento do imposto que deixou de ser retido.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEL RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. RECOLHIMENTOS DE CARNÊ-LEÃO EFETUADOS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE.

O recolhimento da exação após o início do procedimento fiscal não tem o condão de alterar o lançamento, uma vez excluída a espontaneidade do sujeito passivo. O procedimento fiscal é prorrogável com qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, sobretudo se evidenciado que não se tratou de prorrogação meramente formal.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE.

Valores declarados como "dinheiro em espécie" não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-calendário em que tal disponibilidade for declarada. O somatório dos inúmeros saques de pequeno valor realizados em vários anos antecedentes não se presta a comprovar a disponibilidade, salvo prova cabal, a cargo do sujeito passivo, de que não foram consumidos. Não comprovada a origem da moeda estrangeira em espécie alienada no período, que sequer constou da declaração de bens e direitos, o valor correspondente também não pode ser considerado como origem de recursos.

GANHOS LÍQUIDOS EM RENDA VARIÁVEL.

Demonstrado nos autos que, na determinação do valor tributável, a fiscalização computou corretamente os custos e despesas relacionados ao ativo alienado, não se sustenta a tese de inobservância dos princípios da legalidade e da verdade material.

MULTA QUALIFICADA.

Sempre que houver conduta dolosa do sujeito passivo buscando impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, está configurado o evidente intuito de fraude à lei tributária, a justificar a aplicação da multa qualificada.

O contribuinte foi regularmente notificado em 29/07/2014, conforme fls. 2.247/2.252.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente interpôs recurso voluntário em 27/08/2014, peça juntada a fls. 2.254 e ss.

As alegações são:

- **PRELIMINARES**

- a) **NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA – CERCEAMENTO DE DEFESA – NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR FALTA DE EMBASAMENTO LEGAL**

Aduz que o acórdão de origem não analisou prejudicial de mérito de decadência, sendo nulo ao fundamento do art. 59, II do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Ataca também o lançamento com a afirmação falta de embasamento legal, fundamentado em meras informações acerca dos fatos.

Apresentou jurisprudência deste Conselho para amparar sua interpretação.

- b) **CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NO LANÇAMENTO**

Alega não ter recebido em seu domicílio tributário cópia de documentos, planilhas e demonstrativos que embasaram a exação, somente lhe sendo entregue um envelope com uma via do auto de infração, seus anexos e do termo de verificação de infração e que este fato ofendeu ao contraditório e cerceou a defesa, com fundamento nos arts. 2º e 3º, II ambos da Lei n.º 9.784, de 1999, para além de violar também direitos e garantidas individuais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, prescritos no art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal de 1988 – CF/88.

Aduz também, fundamentada no art. 37, *caput* da CF/88 e art. 2º da Lei n.º 9.784, de 1999 e que a recorrente não foi cientificada, por escrito, de todos os atos praticados pela autoridade tributária.

Apresentou doutrina para embasar seu entendimento.

- c) **DECADÊNCIA**

Quanto aos depósitos bancários decorrentes de aluguéis de imóveis, pelo regime de caixa o fato gerador ocorre no mês do efetivo recebimento, art. 42, §4º da Lei n.º 9.430, de 1996 e que houve extinção do crédito nos termos do art. 150, §4º c/c art. 156, V do Código Tributário Nacional – CTN.

Apresentou jurisprudência deste Conselho e doutrina.

d) DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO LEGAL – LEI Nº 7.713/88 –
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - NULIDADE

A recorrente entende que a autoridade responsável pelo lançamento desconsiderou, para o Ano-Calendário de 2008, aqueles rendimentos isentos e não tributáveis no importe de R\$ 69.133,32, bem como também os de tributação exclusiva na fonte, em R\$ 1.071.381,78, tampouco as sobras de meses anteriores, o valor restituído, contrariando o disposto no art. 2º, §1º da Lei nº 7.713, de 1988:

Obviamente, como o imposto de renda pessoa física é devido mensalmente, o acréscimo patrimonial ocorrido em um mês deve ser coberto pelos rendimentos percebidos (tributáveis, isentos e não-tributáveis e tributados exclusivamente na fonte), acrescidos de sobras de recursos de meses anteriores. Se esses rendimentos não forem suficientes para a cobertura desse acréscimo patrimonial, aí sim teríamos, em tese, o acréscimo patrimonial a descoberto, apurado mensalmente.

(...)

Nesse sentido, por não ter sido considerado no FLUXO DE CAIXA MENSAL os Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis, os Rendimentos de Tributação Exclusiva na Fonte e as sobras de meses anteriores, tornou insubsistente a análise dos valores que foram considerados com o fito de caracterizar variação patrimonial a descoberto.

Assim, a falta dos requisitos essenciais supracitados, os quais, devido à sua importância e essencialidade, não poderiam ser desprezados pelos nobres Auditores Fiscais, que assim procedendo tornaram incorretos os valores lançados no FLUXO DE CAIXA MENSAL.

Com a edição da Lei n.º 7.713/88, era absolutamente necessária à adequação aos novos ditames, ou seja, "o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos" e, que, constituem rendimento bruto todo o produto do capital e, ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados".

Com efeito, como se pode ver pelo Auto de Infração e seus anexos, os exigentes Auditores Fiscais, ao arrepio da lei, procederam, de forma irregular e ilegal, o lançamento de ofício, com apuração de suposta VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, o que de fato não aconteceu.

Como é bom de ver, houve total desrespeito à legislação tributária vigente, sendo, portanto, nulo o lançamento de ofício efetuado.(grifo do autor)

Apresentou jurisprudência deste Conselho para amparo de seus argumentos.

e) ERRO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO - NULIDADE

Quanto ao tema informa o seguinte:

Em análise superficial dos valores constantes no FLUXO DE CAIXA MENSAL DO ANO CALENDÁRIO DE 2.008, de fls. 22/30, do TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO, verificou-se que os nobres autuantes informaram no mês de

novembro/2008, o valor de R\$ 8.938,51 (oito mil, novecentos e trinta e oito reais e cinquenta e um centavos), a título de Créditos recebidos do Ministério da Fazenda, ao invés do valor de R\$ 6.986,60 (seis mil, novecentos e oitenta e seis reais e sessenta centavos), conforme cópia do COMPROVANTE DE RENDIMENTO, fornecido pelo Ministério da Fazenda.

O erro cometido pela fiscalização distorceu o cálculo do valor tributável, prejudicando integralmente a constituição do crédito tributário, ao afetar a sua base de cálculo, em discordância ao inciso IV do art. 5º do Decreto nº 70.235/72, cumulado com o caput do art. 142 do CTN, nestes termos:(...) (grifo do autor)

f) **MANIFESTAÇÃO DE DISCORDÂNCIA PRÉVIA AO LANÇAMENTO – INFRINGÊNCIA AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA - NULIDADE**

A recorrente afirma que muito antes da lavratura do auto de infração manifestou sua discordância com a fiscalização a que foi submetida, com a afirmativa que suas contestações e opiniões contrárias foram repelidas, sendo citadas no Termo de Verificação de Infração – TVI, com olvido ao disposto no art. 44 e 50, I da Lei nº 9.784, de 1999.

g) **REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS SEM O CONHECIMENTO E INTIMAÇÃO DA AUTUADA - NULIDADE**

Aduz que não foi intimada para acompanhar a diligência fiscal junto ao alienante do imóvel localizado em Santos, adquirido pela recorrente e que com isso houve ofensa ao art. 26 da Lei nº 9.784, de 1999.

h) **ESPONTANEIDADE E CARACTERIZAÇÃO ERRÔNEA DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS – MULTA QUALIFICADA - NULIDADE**

Alega que houve lançamento de ofício, ao fundamento do art. 142 do CTN, quanto a valores recebidos a título de aluguel, tanto de pessoas físicas como também jurídicas e que, considerando o prazo de 60 dias para a validade do procedimento fiscal, art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235, de 1972, readquiriu a espontaneidade, efetuando o pagamento do carnê-leão em atraso:

O artigo 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72, que condiciona o prazo de validade do ato inicial do procedimento fiscal a 60 (sessenta) dias, prorrogável por igual período, sucessivamente, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos fiscais, fez com que a ora recorrente readquirisse a espontaneidade, efetuando o recolhimento do imposto de renda em atraso (carnê-leão), como veremos a seguir.

Aduz também que as fontes pagadoras não enviaram os informes de rendimentos à recorrente, ao que apresentou jurisprudência deste Conselho e também doutrina:

Entende-se, assim, que as fontes pagadoras obrigadas a fornecerem o Informe de Rendimentos e de Retenção do Imposto não o fizeram, cuja tributação e retenção do imposto de renda eram de sua inteira responsabilidade, conforme dispõe o art. 722, do RIR/99, a saber:...

E prossegue combatendo a multa qualificada:

Portanto, se motivos jurídicos não ocorreram, também os fáticos inexistiram que justificassem a caracterização de omissão de parcos rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas e físicas, ainda mais com MULTA QUALIFICADA, que só é aplicada em caso de evidente dolo, fraude ou simulação, o que não é o caso dos autos.

O que não se admite é que o Órgão Fiscal descumpra tal função, no mesmo atino desrespeita o artigo 43 do CTN e o artigo 142. O primeiro, porque delimita a materialidade do fato gerador. O segundo, porque determina que a materialidade do fato gerador deve, necessariamente, ser verificada e perfeitamente determinada se ocorreu ou não, para somente então ser efetivado o lançamento.

E o descumprimento mencionado ocorreu *in casu*.

O que se mostra presente nos autos é que, por se tratar de Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, a fiscalização de imposto de renda-pessoa física feita pelo grupo especial não ficou circunscrita ao campo da regularidade do procedimento fiscal, impondo a ela de modo doloso e inquisitorial a suposta prática de ilícito fiscal sobre meros aluguéis recebidos, em sua maioria, de garagens localizadas em edifícios antigos e, cujo imposto de renda foi pago/recolhido em atraso por meio de carnê-leão, dentro do período de re aquisição da espontaneidade.

Ora, não há como o lançamento tributário, representado pela lavratura do Auto de Infração, prevalecer válido, visto que, vulnerou tanto o artigo 142, como o art. 43, ambos do CTN. (grifo do autor)

i) OMISSÃO DE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Aduz que efetuou alienações de ações no mercado à vista em bolsa de valores e preencheu o Demonstrativo de Renda Variável, constando em sua DIRPF 2009, com a informação de que foram acrescidas ao custo de aquisição as despesas de corretagens, taxas e outros custos, **todavia a apuração realizada, ganhos líquidos em renda variável, não considerou esse fato documentado**, em desobediência ao art. 760 do RIR/99, para além disso também cerceou o direito de defesa:

Constata-se assim que os exigente Auditores Fiscais ao não considerar o custo de aquisição e as despesas incorridas em sua planilha de cálculos, prejudicaram o Resultado Líquido do mês, em detrimento ao correto valor tributável.

É evidente que os Auditores Fiscais autuantes não obedeceram aos princípios que norteiam nosso ordenamento jurídico, pois deixou margem a dúvidas sobre a matéria. Ao agente público espera-se conhecer com precisão os fatos a serem apurados, não observados no caso presente.

Verificou ainda, erros e falhas nos cálculos dos ganhos líquidos de renda variável. A jurisprudência é pacífica no sentido de se anular lançamentos que contem vícios e erros, os quais devem ser aplicados nesse caso.

Caso a fiscalização não concordasse com as despesas inseridas no custo de aquisição, deveriam efetuar a GLOSA de tais despesas (corretagens, impostos e taxas) e, nunca considerar como OMISSÃO DE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL, uma vez que o valor da alienação é sabido e foi integralmente declarado.

Desnecessário dizer que o GANHO LÍQUIDO EM RENDA VARIÁVEL é a diferença positiva entre o valor de venda à vista do ativo, na data do exercício, e o seu custo de aquisição, cujo fundamento sequer foi levado em conta pela fiscalização que

simplesmente AUTUOU-A como suposta OMISSÃO DE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL.

Neste contexto, **deve ser considerada NULA, por cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72, a decisão de primeira instância que deixou de apreciar os argumentos de defesa**, os quais foram relevante para resolver a questão da lide.

Apresentou doutrina para amparar seu entendimento.

- **MÉRITO**

- a) **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – AQUISIÇÃO DE MOEDA ESTRANGEIRA**

Aduz que os *travellers checks*, assim como também a moeda estrangeira em espécie são trocados em casas de câmbio, hotéis e bancos em transações simples e usuais com inexistência de formalismos, não sendo exigidos ou fornecidos papéis comprovantes da troca de moedas, **razão pela qual inexistente essa prova** e prossegue pontualmente:

Dessas viagens sobrou a quantia de US\$ 16.400,00 (dezesseis mil e quatrocentos dólares dos Estados Unidos da América do Norte), a qual foi alienada ao Banco Bankpar S/A, em 03/10/2008, recebendo em troca a quantia bruta de R\$ 31.488,00 (trinta e um mil, quatrocentos e oitenta e oito reais) sobre a transação, cujo valor foi depositado na conta de poupança n.º 7.988.914-8, agência 0548-7, Banco Bradesco S/A.

Essa alienação de moedas estrangeiras foi realizada com um banco comercial com o intuito, também, de comprovar a existência de tal valor, haja vista que poderia ser alienada a qualquer outra pessoa física e/ou jurídica, que, com certeza, apuraria uma melhor taxa de conversão.

O valor em moeda estrangeira, convertida em moeda corrente nacional, vinha sendo declarado, juntamente com outros valores, na Declaração de Ajuste Anual - ficha "Bens e Direitos", sob o código 63 (dinheiro em espécie - moeda nacional), ao invés do código 64 (dinheiro em espécie-moeda estrangeira), por pura falta de atenção, que em nada prejudicaria qualquer apuração.

- b) **AQUISIÇÃO DO APARTAMENTO N.º 123 DA AV. PRESIDENTE WILSON N.º 6, EM SANTOS/SP, PAGO COM DINHEIRO EM ESPÉCIE**

Aduz que o pagamento foi feito em dinheiro em espécie, informado na declaração do período, código 63, e que há jurisprudência neste Conselho que aceita como prova o registro do dado nas DIRPFs:

No caso dos autos, nas declarações de ajuste anual, ficha "Bens e Direitos", constou a informação sob o título "dinheiro em espécie" - código 63 - dinheiro em espécie - moeda nacional, de conformidade com as jurisprudências acima citadas, inclusive, as referidas declarações foram apresentadas/entregues dentro do prazo legal.

Tal fato denota a existência dos referidos numerários, sendo, portanto, incabível que os nobres Auditores fiscais autuantes contestem a existência do numerário em moeda corrente ou mesmo obrigue a contribuinte a fazer prova de fato negativo daqueles valores, transferindo o ônus da prova à contribuinte, sem levar em consideração que ela possuía no ano-calendário de 2.008, conforme pode ser observado na Declaração de Ajuste Anual/2009 - ficha "Bens e Direitos" ativos financeiros no

montante de R\$ 6.363.963,65 (seis milhões, trezentos e sessenta e três mil, novecentos e sessenta e três reais e sessenta e cinco centavos), cujo valor representa 12 (doze) vezes o valor informado como "dinheiro em espécie em poder do declarante". (grifo do autor)

Se a contribuinte assim o quisesse, com ativos financeiros no montante de R\$ 6.363.963,65, simplesmente poderia emitir um cheque para adquirir o imóvel, mas como o proprietário do imóvel alienado exigiu que o fizesse em espécie, com a disponibilidade de tal valor, efetuou a aquisição do imóvel pagando-o em espécie. De outra forma, justifica-se a elevada quantia "em espécie em poder declarante", em razão da triste realidade vivida em nosso cotidiano, o qual nos mostra a violência sofrida por quem ousa sacar qualquer valor junto aos caixas eletrônicos ou diretamente nos caixas manuais de bancos. Essa aventura tornou-se uma atividade de alto risco de vida, comparado somente às guerras travas nos morros do Rio de Janeiro e no Oriente Médio.

(...)

Comprovado durante uma década o valor declarado a título de "dinheiro em espécie em poder do declarante", vêm, agora, os nobres Auditores Fiscais discordar de sua existência, sem que tivesse embasamento legal para isso. É cediço que quando eles (a fiscalização) tiveram oportunidade não o fizeram e, transcorrido cerca de uma década criam dificuldades e empecilhos para então não considerar tal montante como origem de recursos na planilha "FLUXO DE CAIXA MENSAL ANO 2008". (grifo do autor)

Apresentou jurisprudência deste Conselho e doutrina.

c) **RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO COM ACRÉSCIMOS LEGAIS E ADQUIRIMENTO DA ESPONTANEIDADE**

Aduz a recorrente que o termo de ciência e de continuação de procedimento fiscal, por representar uma mera prorrogação formal, não mantém a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, com o acréscimo que o ato administrativo que representa a retomada dos trabalhos é o termo de intimação de documentos e livros fiscais:

Os nobres Auditores Fiscais deveriam saber há muito tempo que o TERMO DE CIÊNCIA E DE CONTINUAÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL, ao representar mera prorrogação formal da ação fiscal, não mantém a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo. Vale dizer que o ato administrativo que represente a retomada dos trabalhos é o TERMO DE INTIMAÇÃO DE DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS, na qual se solicita a apresentação de documentos e livros fiscais, validando a continuidade da ação fiscal.

(...)

Neste contexto, com base na planilha inserida no TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO e documentos acostados aos autos, comprova-se que a contribuinte, por não ter recebido pessoalmente ou por via postal qualquer intimação/notificação válida que indicasse a concreta continuidade da ação fiscal, no período compreendido de 26/11/2010 a 16/02/2011, READQUIRIU A ESPONTANEIDADE, nos termos do art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72.

Convém ressaltar que embora a ora recorrente tenha recebido a intimação em 16/02/2011, esta foi entregue pelos correios na portaria do prédio no período noturno, sendo que os recolhimentos foram feitos na mesma data, dentro do horário de expediente da rede bancária.

Constata-se, assim, que diferentemente do alegado pelos nobres autuantes, a ora recursante ao readquirir a espontaneidade em 16/02/2011, efetuou os recolhimentos dos carnês-leão, através de DARF's.

Assim, graças ao cochilo da fiscalização, em 16/02/2011, readquiriu a espontaneidade, conforme previsto no artigo 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72 (PAF). Vale dizer que esse dispositivo legal condiciona o prazo de validade do ato inicial do procedimento fiscal a 60 (sessenta) dias, prorrogável por igual período, sucessivamente, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos fiscais. Passado esse prazo a espontaneidade será readquirida se o contribuinte não receber nenhum ato, por escrito, do prosseguimento da ação fiscal.

Vale lembrar que com relação ao ato, por escrito, do prosseguimento da ação fiscal deve representar a retomada dos trabalhos é o TERMO DE INTIMAÇÃO, na qual se solicita a apresentação de documentos e livros fiscais, validando a continuidade da ação fiscal, não observada neste caso.

Apresentou doutrina e jurisprudência deste Conselho a respeito.

d) MULTA ISOLADA INDEVIDA

Aduz que, em razão de readquirir espontaneidade não pode ser imposta a multa isolada (carnê-leão) visto que realizou o pagamento do tributo com os devidos acréscimos e prossegue nos seguintes termos:

Além de que a imposição da MULTA ISOLADA foi introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, a qual não se aplica a fatos geradores ocorridos até essa data, portanto, mais uma vez a fiscalização errou ao efetuar o lançamento de ofício sobre os fatos geradores ocorridos em 2005, 2006 e parte de 2007.

e) APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA QUALIFICADA

Aduz que não restou comprovado nos autos o dolo, fraude ou simulação, sendo portanto indevida.

Apresentou jurisprudência deste Conselho.

• PEDIDO

Ao final requereu a aceitação de suas razões em preliminar e, no mérito, o provimento do recurso interposto.

É o relatório!

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele o conheço.

Passo à análise das preliminares.

II. PRELIMINARES

a) NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA – CERCEAMENTO DE DEFESA – NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR FALTA DE EMBASAMENTO LEGAL

Aduz que o acórdão de origem não analisou prejudicial de mérito de decadência, sendo nulo ao fundamento do art. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ataca também o lançamento com a afirmação de falta quanto ao embasamento legal, vez que entende que restou fundamentado em meras informações acerca dos fatos.

Apresentou jurisprudência deste Conselho para amparar sua interpretação.

Ao que se vê, a recorrente simplesmente não leu o voto da decisão recorrida, especificamente a fls. 2.221/2.224, “Da prejudicial de extinção do prazo para a constituição do crédito tributário”, **pois é exatamente o contrário**, a análise foi exaustiva e com ela concordo. **Ademais, tratando-se de preliminar, resta óbvio que não houve, in casu, preterição do direito de defesa, nos termos em que reza o citado art. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972.**

Quanto à alegada falta de embasamento legal da exação, é bom que se veja a descrição das infrações e os respectivos fundamentos legais a fls. 2.010/2.017, e tudo mais que consta do Auto de Infração, fls. 2.010/2.032. Acresça-se o exaustivo Termo de Verificação de Infração, juntado a fls. 1.978/2.007, com ampla exposição de fatos e fundamentos jurídicos. **Portanto, em sede de preliminar, há que se destacar que o lançamento observou, RIGOROSAMENTE, aqueles requisitos legais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 e qualquer mácula não se vê quanto às nulidades previstas no art. 59 de mesmo decreto.**

Portanto, sem razão a recorrente.

b) CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NO LANÇAMENTO

Alega não ter recebido em seu domicílio tributário cópia de documentos, planilhas e demonstrativos que embasaram a exação, somente lhe sendo entregue um envelope com uma via do auto de infração, seus anexos e do termo de verificação de infração e que este fato ofendeu ao contraditório e cerceou a defesa, com fundamento nos arts. 2º e 3º, II ambos da Lei nº 9.784, de 1999, para além de violar também direitos e garantidas individuais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, prescritos no art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal de 1988 – CF/88.

Aduz também, fundamentada no art. 37, *caput* da CF/88 e art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999 que a recorrente não foi cientificada, por escrito, de todos os atos praticados pela autoridade tributária.

Primeiramente cumpre destacar que o processo administrativo fiscal possui norma própria e específica de regência e o chamamento do autuado para apresentação de defesa segue os parâmetros estabelecidos no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Em exame aos autos, nada verifiquei quanto a irregularidades na intimação.

Seguido o rigor do dispositivo legal pela autoridade tributária, há que se destacar importante precedente deste Conselho, que aplico como *ratio decidendi*:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

Sem razão a recorrente.

c) DECADÊNCIA

Quanto aos depósitos bancários decorrentes de aluguéis de imóveis, entende a recorrente que se aplica o regime de caixa para o fato gerador, ocorrendo este no mês do efetivo recebimento e que houve extinção do crédito nos termos do art. 150, §4º c/c art. 156, V do Código Tributário Nacional – CTN.

Primeiramente cumpre destaque que o lançamento destes fatos geradores ocorreu com o registro de omissão dolosa do contribuinte, conforme se vê a fls. 1.987/1.988, o que inclusive agravou a multa de ofício imposta:

Ao longo dos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008, foram depositados/creditados R\$ 110.394,45 em conta bancária de propriedade da fiscalizada: poupança nº 7.988.914-8, agência nº 0548-7, Banco Bradesco SA.

Durante o curso da ação fiscal, constatou-se que esses depósitos/créditos procederam de aluguéis de imóveis da contribuinte, mas os respectivos rendimentos não estavam sendo informados ao Fisco nas DIRPF, nem os recolhimentos dos impostos aos cofres públicos estavam ocorrendo tempestivamente.

Como consequência, o sujeito passivo beneficiou-se com uma redução da base de cálculo do IRPF - Imposto de Renda da Pessoa Física no valor total de R\$ 98.983,31, não restando alternativa à fiscalização senão efetuar o lançamento dos correspondentes valores de imposto de renda, através da constituição do crédito tributário.

Antes disso, porém, a fiscalização necessita registrar que a Sra, MATILDE demonstrou ter inteiro conhecimento sobre a tributação de operações dessa natureza, além de possuir os correlatos documentos necessários ao cálculo dos impostos que deixaram de ser recolhidos, na medida em que, após ter sido interpelada sobre os créditos/depósitos na conta de poupança mencionada, apresentou os devidos esclarecimentos e efetuou o recolhimento extemporâneo dos tributos devidos, conforme se observa nas respostas apresentadas em 16/12/2010 e em 14/03/2011.

Contudo, embora fosse conhecedora do assunto e possuísse toda a documentação relativa aos fatos geradores dos aluguéis percebidos, a contribuinte resolveu não informar ao Fisco a ocorrência dessas operações, nem recolher o imposto devido através de DARF, com exceção dos pagamentos feitos em 16/02/2011, que conforme

expusemos serão desconsiderados, valendo-se, inclusive, de conta bancária com primeira titularidade vinculada ao contribuinte ADOLFO LIMA COSTA, CPF 062.312.098-49, falecido em 1998, para receber os rendimentos.

Dessa forma, consideramos que os fatos refletem, em tese, o caráter doloso da atitude da fiscalizada ao querer reduzir a base de cálculo do IRPF, na medida em que, reiteradamente, deixou de declarar rendimentos, omitindo operações tributáveis, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei. (grifo do autor)

Assim, diante da conduta adotada pela contribuinte, efetuamos o lançamento de ofício com a aplicação da multa de 150%, conforme determina o inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 - Decreto 3.000 (art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96) onde está estabelecido que nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, cabe a aplicação da multa de 150%, sem prejuízo da devida Representação Fiscal para Fins Penais, por ter ocorrido, em tese, o crime contra a ordem tributária.

Nos termos em que rege o art. 150, §4º do CTN a extinção do crédito somente é aplicável em não havendo dolo, fraude ou simulação, portanto e *in casu*, impõe-se a regra geral esculpida no art. 173, I de referido código e, em sendo o contribuinte regularmente notificado em 30/05/2011, **não há decadência para esses fatos geradores.**

Sem razão a recorrente.

**d) DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO LEGAL – LEI Nº 7.713/88 –
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – ERRO NA BASE DE CÁLCULO
NULIDADE**

A recorrente entende que a autoridade responsável pelo lançamento desconsiderou, para o Ano-Calendário de 2008, aqueles rendimentos isentos e não tributáveis no importe de R\$ 69.133,32, bem como também os de tributação exclusiva na fonte, em R\$ 1.071.381,78, tampouco as sobras de meses anteriores, o valor restituído, contrariando o disposto no art. 2º, §1º da Lei nº 7.713, de 1988.

Alega ainda erro da exação quanto ao cálculo do valor tributável, referente ao mês de novembro de 2008, no importe de R\$ 8.938,51, a título de créditos recebidos do Ministério da Fazenda, enquanto entende como correto R\$ 6.986,60.

Em análise à decisão recorrida, há que se destacar que essa matéria foi exaustivamente analisada, ao que a adoto como razão de decidir, fls. 2.241/2.243:

Afirma a interessada que haveria erros na apuração do "Fluxo de Caixa Mensal do Ano-Calendário de 2008" (pág. 22/30 do Termo de Verificação de Infração, fl. 1999), pois não teriam sido considerados os Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, no valor de R\$ 69.133,32, e os Tributados Exclusivamente na Fonte, no valor de R\$ 1.071.381,78, tampouco a sobra de meses anteriores, nem o valor da restituição do imposto de renda, conforme dispõe o artigo 2º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, além de ter sido informado, no mês de novembro de 2008, o valor de R\$ 8.938,51, a título de Créditos recebidos do Ministério da Fazenda, em vez do valor de R\$ 6.986,60, de acordo com o comprovante de rendimentos juntado por cópia às fls. 2201 e 2202.

Os Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, no valor de R\$ 69.133,32, e os Tributados Exclusivamente na Fonte, no valor de R\$ 1.071.381,78, foram informados na declaração de ajuste anual (fl. 32), nos seguintes itens: "Rendimentos de cadernetas de poupança e

letras hipotecárias", de R\$ 47.193,24; Outros: "Val. Exigibilidade Suspensa R\$21.434,19, DIÁRIAS, PASEP", no total de R\$ 21.940,08; "13º salário", de R\$ 10.807,02, "Ganhos líquidos em renda variável (bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas)", de R\$ 819.165,34; "Rendimentos de aplicações financeiras", de R\$ 237.119,50; "Outros: JUROS CAPITAL PP AÇÕES UNITS", de R\$ 4.289,92.

Os rendimentos em questão foram considerados como origens de recursos, nos meses em que recebidos, nas seguintes linhas da planilha em referência: "2. Créditos recebidos do Ministério da Fazenda", "3. Créditos recebidos do Unibanco (JCP - Juros sobre o Capital Próprio)", "4. Operações com bolsa de valores", e "7. Resgates de aplicações financeiras".

As sobras de recursos do mês anterior foram computadas como origens na linha 9 da planilha, com exceção da sobra do exercício anterior (2007), que não foi computada no mês de janeiro de 2008, pelos motivos explicitados na pág. 5/30 do Termo de Verificação de Infração (fl. 1982), a seguir transcritos: (...)

Quanto à restituição do imposto de renda, identificou-se, em consulta ao sistema IRPF/REST, um resgate ocorrido em novembro de 2008, no valor de R\$ 122,81.

Todavia, tal fato não acarreta alteração do valor do crédito tributário, porquanto não foi apurada variação patrimonial a descoberto em novembro e dezembro de 2008.

Pela mesma razão, eventual erro no valor computado em novembro de 2008 como "Créditos recebidos do Ministério da Fazenda" não importaria em reflexo na apuração do crédito tributário.

No entanto, foi corretamente consignado nesse campo o valor de R\$ 8.938,51, resultante do somatório das quantias de R\$ 6.986,60 e R\$ 1.951,91, recebidas, respectivamente, nos dias 03 e 12 de novembro de 2008, conforme extrato da conta bancária, de fl. 185.

Por todo o exposto, deve ser mantido integralmente o lançamento, no que se refere à apuração de omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto.

Inexistindo incorreção no crédito apurado, sem razão a recorrente.

e) MANIFESTAÇÃO DE DISCORDÂNCIA PRÉVIA AO LANÇAMENTO
– INFRINGÊNCIA AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA -
REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS SEM O CONHECIMENTO E
INTIMAÇÃO DA AUTUADA NULIDADE

A recorrente afirma que muito antes da lavratura do auto de infração manifestou sua discordância com a fiscalização a que foi submetida, com a afirmativa que suas contestações e opiniões contrárias foram repelidas, sendo citadas no Termo de Verificação de Infração – TVI, com olvido ao disposto no art. 44 e 50, I da Lei nº 9.784, de 1999.

Aduz também que não foi intimada para acompanhar a diligência fiscal junto ao alienante do imóvel localizado em Santos, adquirido pela recorrente e que com isso houve ofensa ao art. 26 da Lei nº 9.784, de 1999.

Quanto ao tema, destaco que a fase litigiosa do contencioso administrativo tem seu termo na impugnação da exigência do crédito tributário, conforme rege o art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, havendo precedente deste Conselho quanto ao exato momento para o exercício do direito à ampla defesa, conforme abaixo transcrito:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Súmula CARF nº 162)

Sem razão.

f) ESPONTANEIDADE E CARACTERIZAÇÃO ERRÔNEA DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS – MULTA QUALIFICADA - NULIDADE

Alega, quanto a valores recebidos a título de aluguel, tanto de pessoas físicas como também jurídicas, **que readquiriu a espontaneidade**, efetuando em ato contínuo o pagamento do carnê-leão em atraso.

Aduz também que as fontes pagadoras não enviaram os informes de rendimentos à recorrente e combate a multa qualificada, pois entende que não foi evidenciado, *in casu*, dolo, fraude ou simulação.

Quanto a readquirir a espontaneidade registre-se que a contribuinte, regularmente notificada, recusou reiteradamente o recebimento das intimações, inclusive há registro de embaraço à ação fiscal, conforme se depreende do TVI, fls. 1.979 a 1.981:

Decorrido o prazo estipulado para a fiscalizada ultimar o atendimento, verificamos que alguns documentos indispensáveis para a conclusão desta auditoria ainda não haviam sido apresentados. Assim, no dia 11/09/2010, a Sra. MATILDE recebeu Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, lavrado para deixar registrado tudo o que havia sido apresentado e, sobretudo, intimar a contribuinte para finalizar a entrega dos elementos. **Além disso, a fiscalização foi considerada embaraçada, de acordo com o disposto no art. 33 da Lei 9.430/1996 e no art. 919 do Decreto nº 3.000/1999**, e os documentos bancários que faltavam foram requisitados junto às correspondentes instituições financeiras, nos termos do Decreto nº 3.724/2001.

(...)

Relativamente ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 16/02/2011, esclarecemos que a primeira tentativa de ciência ocorreu, com sucesso, em 19/02/2011. **No dia 22/02/2011, recebemos devolução do envelope utilizado para entrega do documento, com o Termo de Intimação Fiscal em seu interior, carimbado pelos Correios da seguinte forma: "DEVOLUÇÃO POSTERIOR" e "AO REMUDENTE"**, com a inscrição "RECUSADO POR MATILDE MARY. Em suma, apesar da ciência ter ocorrido regularmente, a contribuinte devolveu o documento, por mera liberalidade.

Mesmo assim, a fim eliminarmos eventuais prejuízos decorrentes da conduta adotada pela fiscalizada em devolver o Termo de Intimação Fiscal recebido em 19/02/2011, insistimos na entrega do documento, via postal. Dessa vez, a correspondência foi recusada no momento da entrega, ocorrida em 25/02/2011. Depois disso, recorremos ao Edital nº 03/2011, que foi afixado nas dependências da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização - DEFIS/SP, mas este procedimento restou prejudicado, pois o sujeito passivo não obteve êxito em retirar o documento.

Enfim, após recebermos manifestação da contribuinte em 08/04/2011, repetimos o envio do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 16/02/2011 para o domicílio do sujeito passivo, com ciência confirmada em 20/04/2011.

Cumpra destacar que ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, inclusive se trata de matéria cuja jurisprudência caminha neste mesmo sentido, conforme decisão da 5ª Turma do STJ, no julgamento do AgRg no RHC 145.895/PA realizado 28/09/2021, cuja ementa em parte se transcreve abaixo:

I. - **Vige no sistema processual penal o princípio da lealdade, da boa-fé objetiva e da cooperação entre os sujeitos processuais, não sendo lícito à parte arguir vício para o qual em tese concorreu em sua produção**, sob pena de se violar o princípio de que ninguém pode se beneficiar da própria torpeza – *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*.

Com efeito, o princípio da boa-fé também rege o processo civil brasileiro, conforme art. 5º do Código de Processo Civil, aplicado supletivamente também ao processo administrativo nos termos em que rege o art. 15 deste código.

O que se vê, pelas atitudes reiteradas de recusar o recebimento das intimações, é que a contribuinte quis forçar readquirir a espontaneidade, mas de fato e de direito jamais conseguiu.

Quanto às alegadas faltas de informação das fontes pagadoras, mister pontuar que a obrigação de declarar a ocorrência dos fatos geradores do tributo em exame é da recorrente, tal dever não se transmite a terceiro.

Em relação à multa qualificada aplicada, em sede de preliminar, registre-se primeiramente a observância da legislação pela autoridade tributária. Ademais há que se destacar que a omissão daqueles fatos jurídicos-tributários relativos ao recebimento de aluguéis, sejam de pessoas físicas ou jurídicas, afeiçoam-se à omissão dolosa de rendimentos (i) a uma pela obviedade de se tratar a recorrente de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, portanto conhecedora da legislação tributária; (ii) a duas pela considerável renda auferida com aluguel de vários imóveis, fazendo claramente deste meio importante fonte econômica.

Mister ainda pontuar a exaustiva explanação feita pela autoridade tributária quanto à referida omissão dolosa de rendimentos, fls. 1.987/1.988.

Sem razão.

g) **OMISSÃO DE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA**

Aduz nulidade da decisão de origem por deixar de apreciar argumentos de defesa, em especial quanto à alienações no mercado à vista em bolsa de valores, com o registro de que cresceu ao custo de aquisição despesas de corretagens, taxas e outros, mas isso foi desconsiderado pela autoridade tributária, ao que entendeu desobediência ao disposto no art. 760 do RIR/99.

Em análise à decisão recorrida, infere-se que o julgador de origem separou um tópico, chamado “Da omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável” para exaurir seu entendimento jurídico, **sendo a alegada nulidade puro inconformismo com o resultado**, nada além disso, vez que inexistente, de fato e de direito, qualquer evidência que aponte para eventual cerceamento da defesa.

Quanto ao exame pormenorizado de cada uma das argumentações jurídicas ou provas trazidas na defesa, assim como também o racional utilizado no acórdão recorrido, enquanto sucinto, destaco desde já o decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, em sede de repercussão geral – AI 791.292, com a fixação do Tema n.º 339, cuja tese abaixo transcrito:

(Tema 339 – STF)

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, **ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.** (grifo do autor)

Sem razão.

III. MÉRITO

a) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – AQUISIÇÃO DE MOEDA ESTRANGEIRA

Aduz que os *travellers checks*, assim como também a moeda estrangeira em espécie são trocados em casas de câmbio, hotéis e bancos em transações simples e usuais com inexistência de formalismos, não sendo exigidos ou fornecidos papéis comprovantes da troca de moedas, razão pela qual inexistente essa prova. Informa também que aqueles valores decorrentes da venda de moeda estrangeira foram declarados como dinheiro em espécie.

Quanto ao tema, passo a analisar a *ratio essendi* da exação, fls. 1.991/1992:

► -ALIENAÇÃO DE MOEDA ESTRANGEIRA: Origem obtida pela fiscalizada por ocasião da venda de USD\$ 16.400,00 (dezesseis mil e quatrocentos dólares dos Estados Unidos da América do Norte) ao Banco Bankpar SA, em 03/10/2008, recebendo por isso R\$ 31.488,00 (trinta e um mil, quatrocentos e oitenta e oito reais). A instituição adquirente descontou IOF de R\$ 119,65 (cento e dezenove reais e sessenta e cinco centavos) sobre a transação e depositou os R\$ 31.368,35 (trinta e um mil, trezentos e sessenta e oito reais e trinta e cinco centavos) restantes na conta de poupança n.º 7.988.914-8, agência 0548-7, Banco Bradesco.

(...)

► AQUISIÇÃO DE MOEDA ESTRANGEIRA: Para comprovar a posse dos USD\$ 16.400,00 (dezesseis mil e quatrocentos dólares dos Estados Unidos da América do Norte) vendidos ao Banco Bankpar SA, em 03/10/2008, a fiscalizada informou que os teria adquirido durante o período de 1978 a 2008, muito embora não tenha declarado esse estoque de moeda estrangeira em DIRPF dos anos sob fiscalização (2005 a 2008). Adicionalmente, juntou os seguintes documentos:

Io)- Cópia de comprovante de transação de compra de cheques, em nome de MATILDE MARY TEMPORINI COSTA, emitido por CAIXA SERAL DE DEPÓSITOS, com sede em Lisboa/Portugal, datado de 28/09/2007, relativo a negociação de € 2.100,00 (dois mil e cem euros), efetuada com 32 (trinta e dois) cheques viagem de € 50,00 (cinquenta euros), numerados de n.º BK082016710 a n.º BK082016741, mais 05 (cinco) cheques viagem de € 100,00 (cem euros), numerados de n.º BL051643029 a n.º BL051643033.

2o)- Cópia de comprovante n.º 07/000366, relativo à aquisição de USD\$ 3.000,00 (três mil dólares americanos), em cheques viagem (20 cheques de USD\$ 50,00, numerados de 194905782 a 194905801, e 20 cheques de USD\$ 100,00, numerados de 397838344 a 397838363), emitido pelo Banco do Brasil, em 05/04/2007, com justificativa de viagem

aos EUA - Estados Unidos da América do Norte em abril de 2007, ao custo total de R\$ 6.345,00 e com autorização para débito em conta corrente n.º 141830, agência 1891, do Banco do Brasil.

3o)- Cópia de cartão postal enviado pela fiscalizada a seus pais, em 1985.

Isto posto, a fiscalização considerou que os elementos apresentados não eram hábeis nem idôneos para comprovar a aquisição dos dólares que foram alienados pela contribuinte em 03/10/2008, pelos seguintes motivos:

No caso do primeiro documento, verifica-se que foram trocados cheques viagens em euros, que a contrapartida ocorreu em euros e que a data da operação foi 28/09/2007, dentre outras informações nele consignadas. Pela leitura do recibo, não se verifica que a troca dos cheques viagens em euros tenha sido feita por dólares americanos. Pelo contrário, consta expressamente no comprovante que a devolução foi feita igualmente em euros. Tudo indica que houve troca de cheques viagem por moeda em espécie (euros).

Com relação ao segundo documento, consta que a fiscalizada adquiriu cheques viagem, mas a venda de dólares ao Bankpar ocorreu em espécie. Apesar de economicamente terem o mesmo valor, materialmente não o são. Cheques viagem não se transformam em numerários em espécie sem que tenha havido uma operação específica de troca (compra e venda), mas o documento que daria suporte a esta outra operação não foi apresentado.

Por fim, o cartão postal - terceiro documento - em nada se relaciona ao contexto das operações.

A autoridade tributária desconsiderou os elementos de prova apresentados por não se tratar da mesma moeda, empregando a seguinte expressão “tudo indica que houve troca de cheques viagem por moeda em espécie (euro)” e também por divergência quanto à venda da moeda estrangeira ter ocorrido em espécie, sendo apresentado cheque de viagem de mesmo valor. Tenho que a desconsideração destas provas não foram acertadas, pois concordo que tais operações, **ainda mais se tratando de baixo valor e ligadas a viagens ao exterior**, são feitas com certo grau de informalismo, sendo equivocado, a meu juízo, **desqualificar as provas trazidas somente pelas divergências apontadas na documentação.**

Com razão a recorrente.

b) AQUISIÇÃO DO APARTAMENTO N.º 123 DA AV. PRESIDENTE WILSON N.º 6, EM SANTOS/SP, PAGO COM DINHEIRO EM ESPÉCIE

Quanto ao bem acima, aduz a recorrente que o adquiriu em dinheiro, registrando na declaração do período no Código n.º 63.

Ao verificar o TVI, fls. 1.992 e ss, infere-se que a autoridade fez ampla explanação dos documentos de prova apresentados pela contribuinte, especialmente quanto à exigência feita para demonstrar a origem dos recursos:

Especificamente sobre os recursos utilizados para pagamento do apartamento n.º 123 do edifício Bragança, sito à Av. Presidente Wilson, n.º 06, em Santos/SP, **feito em 30/04/2008, com valor total de R\$ 140.000,00**, em moeda corrente nacional do país, foram apresentadas as seguintes explicações, com exceção da última coluna, que foi acrescentada pelo Fisco e que será objeto de comentário adiante, em momento oportuno.

Item	Data do recebimento	Histórico	Valor (em Reais)	Nº de dias em que OS recursos teriam ficado em poder da fiscalizada desde OS saques/recebimentos até o pagamento do imóvel adquirido em Santos
1)	04/01/1999	Saque Poupança Banco da Brasil	3.263,96	3404
2)	09/05/2000	Venda Saveiro Branca 89	2.200,00	2913
3)	08/08/2001	Venda Sala Comercial Rua Vergueiro, à vista	80.000,00	2457
4)	29/11/2002	Bco Brasil - Saque Cartão	1.000,00	1979
5)	04/12/2002	Bco Brasil - Saque Cartão	1.000,00	1974
6)	12/12/2002	Bco Brasil - Saque Cartão	1.000,00	1966
7)	13/12/2002	Bco Brasil - Saque Cartão	1.000,00	1963
8)	29/09/2003	Venda Automóvel Santana Branco	19.000,00	1675
9)	06/10/2003	Venda Perua Quantum Prata	24.000,00	1668
10)	05/12/2003	Saque Poup. Umbanco	8.600,00	1608
Total			140.863,96	

A fiscalização desconsiderou as provas apresentadas com os seguintes argumentos, fls. 1.997:

Diante dos fatos, a fiscalização considerou as justificativas insuficientes para comprovar a origem e a efetiva existência dos numerários pelos motivos a seguir expostos:

Numerários utilizados no pagamento do imóvel adquirido em Santos:

- ▶ os itens 1), 4), 5), 6), 7) e 10) indicam apenas que houve saques das quantias neles consignados, mas não provam que os valores restaram ao final dos respectivos anos-calendário, nem tampouco que as numerários foram mantidos pela contribuinte até a data da aquisição do imóvel em Santos. Além disso, os saques não ocorreram em datas próximas à utilização dos recursos, existindo imensos intervalos de tempo entre as retiradas e o pagamento do imóvel adquirido, conforme mostrado na última coluna da tabela relativa aos recursos utilizados para pagamento do apartamento nº 123 do edifício Bragança, que integra o presente termo.
- ▶ sobre as baixas dos veículos automotores - itens 2), 8) e 9) -, os documentos trazidos pela contribuinte indicam que houve alienações, mas eles não comprovam, nem sequer mencionam, que os correspondentes recebimentos teriam ocorrido em dinheiro em espécie.
- ▶ relativamente à venda do imóvel - item 3) da tabela que trata da suposta origem dos recursos empregados para liquidar o imóvel em Santos, consta expressamente na escritura de venda e compra apresentada que o pagamento ocorreu com cheques, ao invés do que pretendeu mostrar a fiscalizada (recebimento através de numerários em espécie).

Detenho-me primeiramente à informação da autoridade tributária quanto à venda do imóvel em 08/08/2001, no montante de R\$ 80.000,00, utilizada para a compra do apartamento em 2008, pois às fls. 631 **há expressa declaração da recorrente, recebida em 14/09/2010, de que a negociação da sala se deu em dinheiro:**

COMPRA IMÓVEL APTO SANTOS EM 2008 POR R\$ 140.000,00

Origem do dinheiro recebido em espécie e sacado em dinheiro para compra:

Documentos comprobatórios com cópias anexas.

4/1/1999 Saque Poupança Banco do Brasil em 4/1/1999:	R\$ 3.263,96
9/5/2000 Venda Saveiro Branca 89	R\$ 2.000,00
8/8/2001 Venda Sala Comercial Rua Vergueiro, à vista.	R\$ 80.000,00

A escritura de cópia juntada a fls. 642 e ss, **denota que a venda da sala comercial ocorreu por meio de cheques emitidos, inclusive cita valores e correspondentes números:**

Capital.- III) Que, por esta escritura e melhor forma de direito, VENDE ao "outorgado" o imóvel descrito, inteiramente livre de hipotecas, ônus reais e outros encargos, mesmo fiscais, pelo preço certo e ajustado de R\$80.000,00 (oitenta mil reais), quantia esta que confessa haver integralmente recebido nesta data, por meio do cheque n. 675.322 (R\$27.324,00), sacado contra o Banco Itaú S/A - Agência n. 1659 e pelos cheques ns. 949.435

(R\$13.676,00) e 039.952 (R\$39.000,00), sacados contra o Banco do Brasil S/A - Agência n. 1189, pelo que lhe dá ampla e irrevogável quitação de paga e satisfeita, para não repetir.- IV) Que, em consequência, cede e transfere ao "outorgado" toda posse, domínio, direito e ação, sobre dito imóvel, obrigando-se

A meu sentir não há como superar essa incompatibilidade quanto à origem do recurso.

Quanto a autoridade não aceitar as provas trazidas por entender necessária outra, "que os valores restaram ao final dos respectivos anos-calendário". A meu sentir, trata-se aqui da exigência de uma prova negativa, a de que não gastou o dinheiro, sendo descabida.

A exação também descreveu divergência de datas entre aqueles saques informados e o momento que foi adquirido o imóvel, mas cabe justamente ao fisco realizar a fiscalização tributária, tendo total possibilidade de auditar as contas do contribuinte ao longo de todos esses anos, se não o fez, também não pode atribuir ao fiscalizado o dever de "provar" a prova!

Conforme se extrai dos documentos de cópias juntadas (escritura), fls. 1.517/1.518, o apartamento foi adquirido em 2008 e em dinheiro:

VENDA E COMPRA

Que ele outorgante vendedor ajustou vender o imóvel objeto desta escritura a compradora pelo preço certo, justo e previamente convencionado de R\$ 140.000,00 (cento e quarenta mil reais), recebidos neste ato em moeda corrente do país, que contou e achou exato, do qual dá irrevogável quitação de pago e satisfeito e desde já cede, transfere e transmite a compradora toda a posse, ação, domínio e demais direitos que tinha e exercia sobre o imóvel objeto desta escritura, para que dele possá a mesma compradora usar, gozár e dispor como seu que fica sendo de hoje em diante por força desta escritura e do "constituto possessório", obrigando-se o vendedor por si, herdeiros e sucessores, a fazer a presente sempre boa, firme e valiosa, e a responder pela evicção de direitos na forma da lei.///////

Portanto, *in casu*, não tendo a recorrente comprovado a origem dos recursos, **pois que mais da metade dos valores alegados não se pode validar** (venda da sala em 2001 por R\$ 80.000,00), **entendo sem razão neste ponto.**

c) **RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO COM ACRÉSCIMOS LEGAIS E ADQUIRIMENTO DA ESPONTANEIDADE**

Aduz a recorrente que o termo de ciência e de continuação de procedimento fiscal, por representar uma mera prorrogação formal, não mantém a exclusão da espontaneidade do

sujeito passivo, com o acréscimo que o ato administrativo que representa a retomada dos trabalhos é o termo de intimação de documentos e livros fiscais.

Há que se destacar que inexistente nos autos eventual falha da fiscalização quanto à manutenção do procedimento fiscal, ao contrário, existe registro da recusa da contribuinte quanto à assinatura de recebimento do A/R, inclusive a autoridade tributária registrou embaraço à ação fiscal.

Sem razão.

d) MULTA ISOLADA INDEVIDA

Aduz que, em razão de readquirir espontaneidade não pode ser imposta a multa isolada (carnê-leão), pois realizou o pagamento do tributo com os devidos acréscimos, também entende que referida sanção somente é aplicável a fatos geradores ocorridos após a vigência da Lei nº 11.488, de 2007.

Conforme já exaustivamente exposto não foi readquirida a espontaneidade, contudo aplico, *in casu*, o racional do precedente deste Conselho, abaixo transcrito:

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%). (Súmula CARF nº 147)

Razão parcial.

e) APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA QUALIFICADA

Aduz que não restou comprovado nos autos o dolo, fraude ou simulação, sendo portanto indevida.

Ao contrário do alegado, restou sim comprovada omissão dolosa de rendimentos tributários auferidos no recebimento de aluguéis, conforme exaustiva explanação feita pela autoridade tributária, fls. 1.987/1.988.

Sem razão.

IV. CONCLUSÃO

Ante ao exposto, rejeito as preliminares apresentadas e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso para retirar daqueles créditos constituídos em razão de acréscimo patrimonial a descoberto, os oriundos da aquisição e alienação de moeda estrangeira e também os decorrentes da multa isolada (carnê-leão) de dezembro de 2006 e anteriores.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino

Voto Vencedor

Conselheiro Diogo Cristian Denny, Redator designado.

Em que pesem as razões do voto proferido pelo Ilustríssimo Conselheiro Relator, peço vênia para divergir do seu entendimento, no que tange aos reflexos tributários de operações de aquisição e alienação de moeda estrangeira.

Para tanto, valho-me dos fundamentos constantes do acórdão recorrido, que adoto como razões de decidir:

No que se refere à falta de comprovação da origem da quantia de dezesseis mil e quatrocentos dólares, em espécie, cuja alienação ocorrida em 2008 restou evidenciada nos autos, afirma a interessada que a posse de tal valor em moeda estrangeira resultou de trocas de cheques viagem realizadas no exterior, cuja transação seria simples e usual e não requereria formalismo exacerbado.

Acrescenta que realizou a venda dos dólares em espécie em um banco comercial, com o intuito de comprovar a sua existência.

Os documentos juntados à impugnação, identificados como “doc. 04” (fls. 2163 a 2180), demonstram que a contribuinte adquiriu, de 1999 a 2007, dezessete mil dólares em cheques viagem e, em 2007, três mil euros, também em cheques viagem. Segundo a interessada, desse total, dezesseis mil e quatrocentos dólares correspondem a sobras de viagens.

Salta aos olhos a discrepância entre o montante adquirido e o valor que a contribuinte afirma corresponder a sobras, pois, nesse caso, uma importância ínfima teria sido consumida nas viagens.

Quanto aos euros adquiridos sob a forma de cheques viagem, os documentos apresentados no curso do procedimento fiscal evidenciam que foram trocados no exterior por euros em espécie. Portanto, não são hábeis para comprovar a posse de dólares.

Não socorre a interessada a mera alegação de que, por engano, a disponibilidade de moeda estrangeira, convertida em moeda corrente, foi declarada, juntamente com outros valores, como “dinheiro em espécie – moeda nacional”.

Além de não ter sido apresentado qualquer documento comprobatório da origem dos dólares em espécie, nenhum valor foi declarado a esse título.

Desse modo, procedeu corretamente a fiscalização ao não considerar a importância correspondente à alienação de moeda estrangeira como origem de recursos.

Deveras, é bastante inverossímil a tese advogada pelo contribuinte, haja vista a suposta ausência de consumo dos “cheques viagem” em viagens pretéritas (de 1999 a 2007), a tentativa de comprovação de posse de dólares com euros e/ou com valores supostamente

declarados de forma equivocada, como detidos em moeda nacional em espécie, sem qualquer comprovação.

Por essas razões, não merece acolhida a pretensão do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny