



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

Processo nº 10830.006178/2006-49
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.155 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2017
Matéria IRPF - APD
Recorrente CLARICE SZPIGEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SOCIEDADE CONJUGAL. REGIME DE COMUNHÃO UNIVERSAL OU PARCIAL DE BENS. METODOLOGIA DE CÁLCULO.

Na constância da sociedade conjugal, sob regime de comunhão universal ou parcial de bens, o demonstrativo de evolução patrimonial deve computar os recursos e os dispêndios de ambos os cônjuges.

Apurado acréscimo patrimonial a descoberto o crédito tributário decorrente de tal infração, cabe a cada um dos cônjuges a responsabilidade na proporção de 50%, quando tenham apresentado Declarações de Ajuste Anual em separado.

É ilegítimo o lançamento efetuado com base em metodologia distinta.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. ERRO NA DIRF. TRIBUTAÇÃO PELO CÔNJUGE.

Deve ser cancelada a exigência fiscal de omissão de rendimentos quando, em procedimento de diligência, fica comprovado erro na DIRF, visto que os valores recebidos já foram tributados pelo cônjuge.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Waltir de Carvalho, Dílson Jatahy Fonseca Neto, Fábila Marcília Ferreira Campelo, Virgílio Cansino Gil, Rosy Adriane da Silva Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Martin da Silva Gesto.

Relatório

Reproduzo o relatório da decisão da DRJ/SPO, o qual retrata os fatos ocorridos até a decisão de 1ª instância.

Trata-se de Auto de Infração (fls. 4/8) referente ao ano-calendário de 2001, que resultou no lançamento de um crédito tributário total de R\$ 343.011,80, sendo R\$ 118.072,29 de imposto de renda; R\$ 132.831,32 de multa proporcional; e R\$ 92.108,19 de juros de mora (calculados até 31/10/2006).

Conforme Termo de Verificação e de Continuidade de Procedimento Fiscal de fls. 09/23, o procedimento fiscal ocorreu no intuito de apurar a movimentação de divisas em contas no exterior durante o ano-calendário de 2001. Assevera que foram examinados os documentos encaminhados por Equipe Especial de Fiscalização (Portaria SRF nº 463/04), oriundos da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba (decisão judicial de 29/04/2004).

A Representação Fiscal indicou que a contribuinte constava como beneficiária final em operações de transferência de recursos para o exterior ocorridas em 2001.

O Termo de Início de Fiscalização foi enviado ao endereço da contribuinte constante de sua DIRPF/2006, tendo a correspondência sido devolvida com a justificativa "mudou-se". Posteriormente, foi tentada a intimação na empresa em que a contribuinte trabalha.

A correspondência dirigida a São Paulo retornou com recusa. Em Jaguaritina, comparecendo pessoalmente, a autoridade fiscal foi atendida pelo Sr. Manoel José Bueno, que alegou que a contribuinte não se encontrava na empresa.

Em seguida, urna pessoa identificada como Antonio Carlos Picolo entrou em contato por telefone afirmando ser procurador da contribuinte e agendou data para comparecimento. Na data aprazada, a contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização e foi intimada a apresentar, no prazo de 20 dias, diversos esclarecimentos, informações e/ou documentos, relativos às movimentações bancárias no exterior. Ademais, foram entregues o Mandado de Procedimento Fiscal e as principais peças relativas ao "Caso Banestado", em especial o relatório elaborado pela equipe especial de fiscalização referente ao CPF da contribuinte.

A contribuinte apresentou petição afirmando que, por ser pessoa física, não manteve escrituração de sua movimentação financeira; que não se lembrava de cada uma das operações financeiras que porventura tenha realizado; que não tinha registro das operações listadas pela fiscalização no MTB Hudson Bank; que desconhecia a origem das informações em poder do Fisco, que possibilitariam a elaboração dos documentos que foram apresentados; que, diante do desconhecimento da origem das informações em poder do Fisco, requereu a repartição disponibilizasse o seu acesso ao dossiê ou a qualquer outro documento que esteja em poder da fiscalização; e apresentou parte da documentação solicitada.

A autoridade fiscal consigna no Termo de Verificação Fiscal que não solicitou escrituração fiscal da movimentação financeira; que solicitou esclarecimentos e comprovações referentes à origem dos recursos que comprovadamente movimentou nas duas operações especificadas e identificadas, com datas e valores; os registros de suas operações foram fornecidos; não foi solicitado a confirmar que se possuía conta no MTB Hudson Bank, pois sua relação com o referido banco está documentada; o histórico de obtenção das informações está inserido nos documentos que lhe foram fornecidos; a contribuinte tem conhecimento de todas as informações em poder do Fisco.

A contribuinte foi, posteriormente, intimada a prestar esclarecimentos e apresentar provas necessárias à averiguação de sua disponibilidade para a saída do numerário movimentado no exterior, sendo que a contribuinte respondeu que não disporia de muitas das informações solicitadas, pois não manteriam escrituração de sua movimentação financeira.

Aduziu que recebeu doações de seu marido no ano-calendário de 2001. Apresentou ainda as escrituras de compra e venda de imóveis.

A partir de tais elementos e da DIRPF da contribuinte, a autoridade fiscal elaborou Demonstrativos Mensal de Evolução Financeira. Quanto aos dispêndios no exterior foi utilizada a metade, conforme Instrução Normativa SRF nº 73/98.

A contribuinte foi ainda intimada a analisar o aludido demonstrativo, manifestando-se no sentido de que não mantém escrituração de sua movimentação financeira; a intimação e planilha apresentadas pela fiscalização não trazem o critério utilizado para seu preenchimento; não teriam sido utilizados os rendimentos oriundos de aplicações financeiras; e que desconhece as operações listadas pelo Fisco.

A autoridade fiscal agravou a multa aplicada pois a contribuinte teria deixado de atender as solicitações da autoridade fiscal proporcionando a mora na verificação e maiores ônus à Administração Tributária pela demanda de diligências e outras fontes de informações.

Lavrado o Auto de Infração, a contribuinte foi cientificada em 14/12/2006 (fls. 06), apresentando a defesa de fls. 140/172:

A contribuinte repete as alegações tecidas durante o procedimento fiscal. Com efeito, assevera que:

** A documentação não conteria qualquer comprovação de eventual solicitação, feita pela contribuinte, para realização de transações financeiras fora do país. Apesar de solicitado, não lhe teria sido disponibilizado o dossiê da Receita Federal do Brasil, para que pudesse averiguar porque seu nome consta como ordenante de operações desconhecidas. Aduz também que não haveria registro do nome da contribuinte no Laudo de Exame Econômico-Financeiro e, portanto, faltaria comprovar que as operações apontadas foram ordenadas pela contribuinte.*

** Nulidade do procedimento porque está apoiado em informações oriundas de processo judicial do qual a contribuinte não é parte. Valor relativo da prova emprestada. Afirma que o trabalho fiscal teve início e fim com a prova emprestada.*

** Equívoco na apuração individualizada de acréscimo patrimonial referente a patrimônio comum, já que a contribuinte é casada em regime de comunhão universal de bens. A despeito de apresentar Declarações de Ajuste Anual em separado, os bens do casal constam na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte.*

** Aduz a contribuinte que inexistiria omissão de rendimentos de alugueis, sendo que o montante de R\$ 34.593,38 estaria incluso no total de R\$ 65.035,56 declarados por seu marido.*

** Impossibilidade de agravamento da multa, pois a contribuinte deveria ter sido intimada no endereço fornecido quando da entrega da DIRPF de 2006.*

** Indevida cobrança de juros sobre a multa de ofício.*

É o relatório.

A DRJ em São Paulo (SP) julgou improcedente a impugnação, cuja decisão foi assim ementada (fl. 361):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. BENS COMUNS. Os rendimentos comuns produzidos por bens ou direitos, cuja propriedade decorra do regime de casamento (comunhão universal) podem ser tributados em separado na proporção de cinquenta por cento do total dos rendimentos para cada consorte. Artigo 4º, II e parágrafo único da IN SRF nº 15/2001.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE. É lícito ao Fisco federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades

fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer. Artigo 332 do CPC.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO POR NÃO ATENDIMENTO DAS INTIMAÇÕES. Cabe o agravamento da multa de ofício, por não atendimento das intimações, quando resta caracterizado o descaso da contribuinte para com a fiscalização ou o descumprimento proposital das solicitações. Artigo 44 da Lei nº 9.430/96

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A multa de ofício, porquanto parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. Artigos 113, § 1º; 139; e 161, do CTN.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão em 28/01/2009 (termo de fl. 399), a Contribuinte interpôs, em 20/02/2009, o Recurso Voluntário de fls. 409/469, repisando os argumentos da impugnação.

A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, na sessão de 10/03/2015, resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

converter o julgamento do recurso em diligência para esclarecimento de questões de fato quanto a: (1) dados cadastrais e demais informações existentes relativas às contas mantidas no MTBHudson Bank e (2) fontes pagadoras dos aluguéis objeto do lançamento e, eventual oferecimento dos valores ao fisco pelo cônjuge da autuada.

Em atendimento à diligência, a autoridade fiscal elaborou o relatório de fls. 576/578, com a seguinte conclusão:

a) Todas as informações existentes sobre os dados cadastrais e demais informações existentes relativas às contas mantidas no MTB Hudson Bank constam do processo administrativo 10830.006178/2006-49

b) O aluguel recebido da fonte pagadora Lojas Arapuã S.A, que foi objeto de lançamento de ofício, já tinha sido oferecido à tributação pelo cônjuge da contribuinte Clarice Szpigel.

A Contribuinte foi intimada do resultado da diligência em 07/06/2016 (A.R. de fl. 584), tendo apresentado a manifestação de fls. 567/573 em 06/07/2016, alegando o seguinte, em síntese:

* restou comprovado e incontroverso que a Contribuinte não omitiu rendimentos de aluguéis, pois tais rendimentos foram tributados pelo cônjuge;

* não há provas nos autos de qualquer movimentação ou patrimônio da recorrente no exterior.

Ao final, reitera as razões do recurso voluntário e requer a nulidade do auto de infração.

Assim, os autos retornaram para julgamento, tendo sido sorteado para minha relatoria na sessão de 14/03/2017, tendo em vista a extinção da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta Seção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Relator

O presente recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

Inicialmente cabe analisar o pleito da Contribuinte de nulidade do auto de infração por erro na metodologia utilizada para apuração do acréscimo patrimonial.

Alega a Recorrente que é casada sob o regime da comunhão universal de bens e possui patrimônio comum com seu cônjuge. Assim, defende que, para verificação do acréscimo de seu patrimônio, a Fiscalização deveria ter analisado todo o patrimônio do casal e não apenas a parte dela, o que tornaria nulo o auto de infração lavrado.

A desproporção entre os recursos financeiros declarados e o patrimônio adquirido é chamada, no direito tributário, de Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD), que é fato caracterizador de omissão de rendimentos. Significa que, para aumentar o seu patrimônio, o contribuinte utilizou-se de recursos estranhos aos declarados, ou seja, omitiu rendimentos na sua declaração.

A presunção legal do Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD) é uma das formas indiretas de apuração de omissão de rendimentos, a qual se considera ocorrida quando a aquisição de bens e direitos e a realização de gastos são incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. Considera-se renda disponível do contribuinte os rendimentos auferidos diminuídos das deduções admitidas na legislação e do imposto de renda pago.

Pela análise do fluxo financeiro mensal verifica-se se o contribuinte tinha disponibilidade financeira, mês a mês, para realizar os dispêndios que realizou, com base em rendimentos tributáveis, isentos ou não sujeitos à tributação.

Deve-se considerar como recursos ou origens: os seus rendimentos líquidos auferidos, somados aos do cônjuge e de seus dependentes; os valores obtidos da alienação de bens ou direitos; os empréstimos obtidos; as doações recebidas; os saques de caderneta de poupança e os resgates de aplicações financeiras; os saldos bancários e o dinheiro em caixa no início do período a ser considerado.

Como dispêndios ou aplicações, devemos considerar: as despesas médicas e de educação, inclusive dos cônjuges e dependentes; pagamentos efetuados a terceiros; impostos e taxas pagos; as aquisições de bens e direitos; os empréstimos e doações concedidos; a

quitação de dívidas; gastos com viagens; gastos com cartões de crédito; depósitos em caderneta de poupança; as aplicações financeiras e os saldos bancários no final do período considerado.

A renda disponível corresponde à diferença entre os recursos ou origens e os dispêndios ou aplicações. No caso de os recursos ou origens não forem suficientes para cobrir os dispêndios ou aplicações, significa que ocorreu um acréscimo patrimonial a descoberto, ou seja, a variação positiva do patrimônio do contribuinte ocorreu com a utilização de recursos financeiros além daqueles declarados.

No caso em que os cônjuges são casados sob o regime da comunhão universal de bens, ou até mesmo na comunhão parcial de bens, mesmo que as declarações de ajuste anual sejam feitas em separado, é necessário que os recursos e dispêndios de ambos os cônjuges sejam levados em consideração na apuração mensal da variação patrimonial.

Nesse sentido temos as seguintes decisões deste Conselho:

SUJEIÇÃO PASSIVA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SOCIEDADE CONJUGAL. REGIME DE COMUNHÃO PARCIAL DE BENS.

Na constância da sociedade conjugal, sob regime de comunhão parcial de bens, o demonstrativo de evolução patrimonial deve computar os recursos e os dispêndios de ambos os cônjuges. Apurado acréscimo patrimonial a descoberto o crédito tributário decorrente de tal infração é de responsabilidade de ambos os participantes da sociedade conjugal, mesmo que tenham apresentado Declarações de Ajuste Anual em separado. Legítimo o lançamento que imputou a dívida integralmente a um dos cônjuges e a responsabilidade solidário ao outro. (Acórdão nº 2802-003.321, de 10/03/2015, Rel. Jorge Cláudio Duarte Cardoso). (grifei)

[...]

SUJEIÇÃO PASSIVA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SOCIEDADE CONJUGAL.

Tratando-se de contribuinte que faz parte de sociedade conjugal, excetuando-se aqui apenas os casos de casamentos regidos pelo regime de separação total de bens, não há como elaborar demonstrativo de evolução patrimonial sem que os recursos e os dispêndios de ambos os cônjuges sejam levados em consideração, sob pena de o demonstrativo não espelhar a realidade fática. Assim, apurado acréscimo patrimonial a descoberto, levando-se em consideração os recursos e os dispêndios do casal, o crédito tributário decorrente de tal infração é de responsabilidade de ambos os participantes da sociedade conjugal, salvo se o fato determinante do acréscimo patrimonial a descoberto recair sob bens gravados com cláusula de incomunicabilidade. (Acórdão nº 2102-002.335, de 17/10/2012, Rel. Nubia Matos Moura). (grifei)

Cabe aqui transcrever excerto do voto vencedor do Acórdão nº 2101-00.253, de 30/07/2009, da relatora Silvana Mancini Karan, que trata do assunto.

*Este fato, a meu ver, comprova a princípio, que as contas de um casal efetivamente acabam por se 'misturar, Parece-me absolutamente razoável que, na vida cotidiana de um casal o marido ou a esposa possa adquirir um bem e colocá-lo em nome do outro, ainda que se trate de um bem comum. É natural que isso ocorra. Não há dúvida que o veículo Mercedes foi inicialmente colocado no nome da interessada. Contudo, não me parece haver prova suficiente nos autos de que não houve a contribuição do companheiro no dispêndio desse valor para a aquisição do automóvel. Também não me parece haver prova suficiente nos autos de que não fora na verdade o companheiro que fizera a aquisição original, ainda que em nome da esposa para, posteriormente, conforme alegado, promover um leasing para o seu próprio nome. **Em suma, somente um fluxo financeiro contendo as origens e dispêndios de ambos, do casal portanto, é que afastaria essa dúvida. Verifica-se, entretanto, que o fluxo contemplou apenas os rendimentos da interessada, fato que o retira a segurança quanto aos valores apontados, ainda que as DAA sejam apresentadas em separado.** (Ac 104.17.439; Ac.104.17.283; Ac. 1104-1 5.875).*

Nestas condições afasto o APD de junho de 1998, no valor de R\$ 28.254,91. (grifei)

Reproduzo, ainda, excerto do voto condutor da lavra da Conselheira Tania Mara Paschoalin, no Acórdão nº 2801-02.179, de 19/01/2012.

Dos dispositivos transcritos, tem-se que, em face da existência de sociedade conjugal, correta apuração fiscal que considerou de forma englobada todos os rendimentos, bens comuns e aquisições dos cônjuges, para a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. De outra parte, o resultado obtido, tendo em vista a apresentação de declarações de ajuste anual em separado, foi acertadamente atribuído, na proporção de 50% da variação, para cada um dos cônjuges.

A interpretação dada pela Receita Federal do Brasil, na Solução de Consulta Interna nº 39/2008 também segue essa linha de entendimento.

1 - Como devem ser apuradas a matéria tributável, a alíquota e indicação do sujeito passivo nas situações de variação patrimonial a descoberto, quando a declaração é feita em separado?

Se houver entrega de DAA em separado e for apurada variação patrimonial a descoberto tem-se o seguinte:

i. Se o bem for privativo de um dos cônjuges (vigência de regime de separação total de bens), a tributação é feita em separado, com elaboração do fluxo, apuração de alíquota e autuação totalmente em separado, em nome do cônjuge que detém a posse do bem;

ii. Se o bem for comum (vigência de regime de comunhão parcial ou total de bens), deverá ser elaborado um único fluxo de

apuração da variação patrimonial. Metade do valor da variação patrimonial apurada será acrescida aos rendimentos de cada cônjuge, sendo tributada separadamente em cada declaração. Deve ser efetuado um lançamento em nome de cada cônjuge; (grifei)

Dessa forma, constata-se que a autoridade fiscal deveria ter elaborado o demonstrativo de apuração do APD mediante um fluxo único de apuração, considerando de forma englobada todos os rendimentos, bens comuns e aquisições dos cônjuges.

A forma de apuração feita pela Fiscalização (fl. 53), considerando as origens e os dispêndios apenas da Contribuinte, sem levar em conta os do cônjuge, foi incorreta e não traz a segurança necessária quanto à apuração precisa da base de cálculo do tributo, acarretando sua ilegalidade.

O artigo 142 do CTN dispõe que o ato de lançamento constitui-se na atividade atinente à autoridade administrativa para verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável (antecedentes), calcular o montante devido e identificar o sujeito passivo (consequentes). Assim, esses elementos constituem-se em aspectos da hipótese de incidência tributária.

No presente caso, aspectos substanciais da hipótese de incidência tributária foram violados. Portanto, deve ser cancelada a infração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Quanto aos aluguéis, observa-se que o valor lançado foi de R\$ 34.593,38, referente a uma omissão de rendimentos da fonte pagadora Lojas Arapuã S/A, CNPJ 00.354.053/0001-00, no ano-calendário 2001.

Em atendimento à diligência solicitada pela turma julgadora deste Conselho, a autoridade fiscal concluiu que *o aluguel recebido da fonte pagadora Lojas Arapuã S.A, que foi objeto de lançamento de ofício, já tinha sido oferecido à tributação pelo cônjuge da contribuinte Clarice Szpigel* (fl. 577).

Desse modo, deve ser cancelada também essa infração de omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, cujo valor tributável era de R\$ 34.593,38.

Em face de ter dado provimento integral ao recurso, cancelando as infrações lançadas, deixo de apreciar as demais questões suscitadas relativas às nulidades.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Relator

Processo nº 10830.006178/2006-49
Acórdão n.º **2202-004.155**

S2-C2T2
Fl. 598
