



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10925.001852/2008-10
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2401-009.719 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente ARI PILAN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2005, 2006

IRPF. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. MENSALÃO.

O imposto complementar (mensalão) relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. EFEITOS. SÚMULAS CARF N° 14 E 25.

A simples omissão de rendimentos, por si só, e a presunção legal de omissão de rendimentos, por si só, não autorizam a conclusão pela caracterização de dolo, fraude ou simulação, nem autorizam a qualificação da multa de ofício.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO DECLARADO COMO MANTIDO EM ESPÉCIE.

Devem ser aceitos como origem de recursos aptos a justificar acréscimos patrimoniais os valores informados a título de dinheiro em espécie, em declarações de ajuste anual entregues tempestivamente, salvo prova em contrário, produzida pela autoridade lançadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araujo, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 136/143) interposto em face de Acórdão (e-fls. 118/131) que julgou procedente Auto de Infração (e-fls. 03/12), no valor total de R\$ 113.904,39, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), anos-calendário 2002, 2005 e 2006, por omissão de rendimentos tendo em vista variação patrimonial a descoberto e depósitos bancários com origem não comprovada, ambos com multa de 150%. O lançamento foi cientificado em 18/08/2008 (e-fls. 95). O Termo de Verificação Fiscal consta das e-fls. 13/19.

Na impugnação (e-fls. 96/107), em síntese, se alegou:

- (a) Comprovação da origem.
- (b) Inaplicabilidade do art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, e violação do princípio do não confisco.

A seguir, transcrevo do Acórdão recorrido (e-fls. 118/131):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDUA PE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2005, 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CARACTERIZAÇÃO

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando a contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, e de forma individualizadas, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM EM DINHEIRO EM ESPÉCIE DECLARADOS

Valores declarados como dinheiro em espécie no final de um ano-calendário só se prestam para justificar a origem dos depósitos bancários mediante prova incontestada de sua existência.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Constitui rendimentos tributáveis o acréscimo patrimonial incompatível com os declarados e percebidos pelo contribuinte.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002, 2005, 2006

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. INTUITO DE FRAUDE. APLICABILIDADE

É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, nos casos em que, no procedimento de ofício, ficar constatado que a conduta do contribuinte está associada a evidente intuito de fraude.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2005, 2006

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

O Acórdão foi cientificado em 03/02/2009 (e-fls. 132/135) e o recurso voluntário (e-fls. 136/143) interposto em 17/02/2009 (e-fls. 136), em síntese, alegando:

- (a) Depósito prévio. O depósito prévio foi julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.
- (b) Comprovação da origem. Em 03/06/2008, o recorrente apresentou resposta ao Fisco justificando documentalmente a origem da movimentação financeira na conta do Bradesco. O Acórdão de Impugnação considerou ser a documentação insuficiente para comprovar de forma individualizada a origem. Contudo, a pessoa física está desobrigada de manter escrituração contábil para comprovar a origem dos recursos depositados, conforme jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes, sendo a comprovação individualizada impossível pela natureza transitória dos numerários depositados e sacados diariamente, ainda mais exercendo o recorrente atividade empresária. Além disso, os saldos de moeda corrente declarados devem ser considerados no fluxo de caixa, senão em parte, os respectivos depósitos efetuados em conta bancária (ano-calendário 2004, R\$ 6.993; e ano-calendário 2005, R\$ 112.430,00).
- (c) Inaplicabilidade do art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, e violação do princípio do não confisco. A multa aplicada é confiscatória, sendo o caso de se aplicar a exceção preconizada pelo parágrafo único do art. 175 da Lei Estadual n.º 3.938, de 1966. A multa de 150% foi imputada sobre a totalidade do crédito tributário levantado. Contudo, a documentação apresentada provou a origem dos rendimentos, não se podendo falar em conduta dolosa. No caso, o fundamento exclusivo do arbitramento da multa consistiu em interpretação equivocada, não tendo havido o fim de sonegar, mas somente ausência de comprovação individualizada. Todas as informações solicitadas foram fornecidas, não tendo havido ocultação de operações e nem fraude. O fato de as respostas às intimações não terem sido proveitosas não é motivo para o agravamento da multa, cabendo a demonstração do dolo específico (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44, II; e CTN, art. 137). Além disso, a multa deve ser limitada a 20%, nos termos do § 2º do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 03/02/2009 (e-fls. 132/135), o recurso interposto em 17/02/2009 (e-fls. 136) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33).

Não mais se exige depósito recursal (Súmula Vinculante n.º 21 do STF). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Delimitação da lide. Além da qualificação da multa e do cabimento da limitação da multa de ofício a 20%, os argumentos do recorrente atacam principalmente a imputação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (Infração 002, a envolver o ano-calendário 2002).

Contudo, o inconformismo também atinge omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto (Infração 001, a envolver os anos-calendários 2005 e 2006), pois se afirma que os saldos em moeda corrente declarados para os anos-calendário de 2004 e 2005 (R\$ 6.993 e R\$ 112.430,00) “devem ser considerados como fluxo de caixa, para fins de justificar, senão em parte, os respectivos depósitos efetuados em conta bancária”.

Logo, este argumento deve ser tido como a se referir à Infração 001, pois não há lógica em se invocar valores constantes das declarações de ajuste anual posteriores ao ano-calendário de 2002 para se justificar depósitos bancários do ano-calendário de 2002.

O voto condutor do Acórdão de Impugnação apontou a aparente inconsistência lógica do argumento e asseverou que para os anos-calendário de 2005 e 2006 não bastaria a declaração do dinheiro em espécie para justificar a origem (a afastar o excesso de aplicações sobre origens), devendo ser inconteste sua existência.

Decadência e multa qualificada. Inicialmente reitero que o Auto de Infração envolve a Infração 001 a imputar acréscimo patrimonial a descoberto nos anos-calendário de 2005 e 2006 e a Infração 002 a imputar depósitos bancários de origem não comprovada no ano-calendário de 2002.

Por ser matéria de ordem pública, temos de apreciar se houve decadência em relação ao ano-calendário de 2002, uma vez cientificado o lançamento em 18/08/2008, sendo que em relação aos anos-calendários de 2005 e 2006 é manifesta sua inoccorrência, tanto em face do art. 150, § 4º, do CTN como em face do art. 173, I, do CTN.

A fiscalização qualificou a multa de ofício, tendo invocado o art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, a atrair o prazo decadencial do art. 173, I, do CTN, por força da parte final do §4º do art. 150 do CTN, transcrevo do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (e-fls. 18/19):

A APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

Por tudo que foi exposto, constatamos a atitude violadora da lei adotada pelo contribuinte ao omitir rendimentos cuja comprovação dá-se através das infrações acima demonstrados. Com isso, deixa de pagar o tributo devido que ora se exige, com a aplicação da multa qualificado de 150%, estatuída no §1º do art. 44 da Lei 9.430/96, nos casos previstos no art. 71 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964: (*verbis*)

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

I - do ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, suo natweia ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou crédito tributário correspondente."

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 - Código Penal: crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

Adotou a lei penal brasileira, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isto significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrente. Há a consciência da conduta (ação ou omissão) e o conseqüente resultado, propiciado por esta ação ou omissão.

A conduta dolosa do contribuinte está evidente e materializada, face as infrações aqui demonstradas.

E ainda, há que se considerar as tentativas do contribuinte de tentar justificar valores depositados em sua conta bancária, conta esta que não estava declarada, apenas com simples alegações que não subsistem a uma análise mais aprofundada, como por ex. considerar como origem de recursos, valores pagos a título de carnê-leão e ainda, justificar a origem do valor do R\$ 49.000,00 como recebimento de lucros, valor este que se refere a reserva de lucros utilizada para aumento de capital de sua empresa como informado pelo próprio contribuinte em sua declaração IRPF do período.

Sendo assim, face ao exposto acima, aplicamos a multa de ofício de 150%, de acordo com o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Antes desse tópico (e-fls. 13/16), a fiscalização relata no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal que, apesar de intimado, o autuado não comprovou de forma individualizada a origem dos depósitos bancários e que os documentos recebidos em resposta ao Termo de Início de Fiscalização e as declarações de ajuste anual ensejaram a elaboração de Demonstrativos de Variação Patrimonial, não tendo o contribuinte, uma vez intimado, se manifestado sobre o saldo negativo de caixa nos meses de janeiro a abril e julho a novembro de 2005 e janeiro a dezembro de 2006. O fato de o saldo da conta não ter constado da Declaração de Bens e Direitos, por si só também não é prova de sonegação, dolo, fraude ou simulação.

Portanto, a fiscalização invoca a simples omissão de rendimentos e a presunção legal da omissão de rendimentos como justificativas para qualificar a multa de ofício, não havendo a necessária comprovação da hipótese do art. 71 da Lei 4.502, de 1964.

Diante desse contexto, não há como se concluir pelo cabimento da qualificação da multa de ofício em relação às Infrações 001 e 002 (Súmulas CARF nº 14 e 25) e nem em comprovação de ter a recorrente incorrido em dolo, fraude ou simulação de modo a atrair a incidência do art. 173, I, do CTN, por força da parte final do §4º do art. 150 do CTN.

Em relação ao ano-calendário de 2002, a própria fiscalização no lançamento acusa a existência de imposto pago no valor de R\$ 3.357,90 (e-fls. 09), sendo que a declaração de ajuste anual (e-fls. 20) revela um imposto devido de R\$ 3.357,90, sendo composto de um imposto complementar (mensalão) de R\$ 3.173,04 e de um saldo a pagar (DARF cota) de R\$ 184,86. Logo, há que se concluir pela caracterização da antecipação de pagamento, na mesma linha do decidido no seguinte Acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE CARNE LEÃO, MENSALÃO E NO EXTERIOR. APURAÇÃO DE IMPOSTO A RESTITUIR. APROVEITAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, constatado a partir do imposto pago no exterior ou a título de mensalão ou carnê-leão, inclusive apurando-se restituição, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp n.º 973.733/SC.

Acórdão n.º 9202-02.305, de 9 de agosto de 2012

Por conseguinte, considerando-se que o lançamento foi cientificado em 18/08/2008 (e-fls. 95), resta configurada a decadência em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/2002 (CTN, art. 150, §4º).

Comprovação da origem. Os argumentos pertinentes à infração 001 estão prejudicados em razão da decadência. No que toca à infração 002, temos de ponderar o argumento de ser cabível a inclusão no fluxo de caixa para a apuração do eventual acréscimo patrimonial a descoberto do dinheiro em espécie declarado como possuído em 31 de dezembro do ano-calendário anterior. A jurisprudência ampara a pretensão do recorrente, conforme revelam as seguintes ementas:

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

Exercício: 2009

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE (CAIXA). DECLARADO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Devem ser aceitos como origem de recursos aptos a justificar acréscimos patrimoniais os valores informados a título de dinheiro em espécie, em declarações de ajuste anual entregues tempestivamente, salvo prova inconteste em contrário, produzida pela autoridade lançadora.

Acórdão n.º 2401-009.139, de 2 de fevereiro de 2021

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE.

Devem ser aceitos como origem de recursos aptos a justificar acréscimos patrimoniais os valores informados a título de dinheiro em espécie, em declarações de ajuste anual entregues tempestivamente, salvo prova inconteste em contrário, produzida pela autoridade lançadora.

Acórdão n.º 9202-009.541, de 26 de maio de 2021

Por conseguinte, devem ser consideradas como origem em janeiro de 2005 a importância declarada como mantida em espécie em 31/12/2004 de R\$ 158.634,00 e como origem em janeiro de 2006 a importância declarada como mantida em espécie em 31/12/2005 de

R\$ 112.430,00, a significar, em face das planilhas de e-fls. 88 e 89, a inexistência de saldo de caixa negativo em todos os meses dos anos-calendário de 2005 e 2006.

Não havendo principal a ser mantido em relação à Infração 002, restam prejudicadas as alegações relativas a multa de ofício básica.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro