



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10925.733939/2018-13</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.517 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CARLOS EDUARDO MORO TOMAZELLI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2014, 2015, 2016

DILAÇÃO PROBATÓRIA. PRECLUSÃO. DOCUMENTOS EM LÍNGUA ESTRANGEIRA. TRADUÇÃO JURAMENTADA APRESENTADA APÓS A IMPUGNAÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

A prova documental deve ser apresentada no momento processual oportuno, juntamente com a impugnação, salvo demonstração das hipóteses excepcionais previstas na legislação processual administrativa fiscal. A juntada posterior de tradução juramentada de documentos originalmente apresentados sem observância das formalidades legais não afasta a ocorrência da preclusão probatória quando inexistente demonstração inequívoca de impossibilidade material de regularização tempestiva.

**NÃO RESIDENTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL**

A caracterização da condição de não residente no Brasil exige estrita observância dos requisitos previstos na legislação tributária. A ausência de apresentação de Declaração de Saída Definitiva do País, somada à inexistência de período superior a doze meses consecutivos de ausência ininterrupta do território nacional, impede o reconhecimento da condição de não residente. O exercício de atividade profissional no exterior e a manutenção de vínculos empregatícios em outro país não afastam, por si sós, a residência fiscal no Brasil.

**RENDIMENTOS RECEBIDOS DO EXTERIOR. RESIDENTE NO BRASIL. CARNÊ-LEÃO. INCIDÊNCIA.**

Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior por pessoa física residente no Brasil submetem-se à incidência do imposto sobre a renda mediante recolhimento mensal obrigatório, na forma da legislação de regência.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. PRESUNÇÃO LEGAL.**

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de créditos em conta bancária cuja origem não seja comprovada mediante documentação hábil e idônea. A comprovação da origem dos depósitos exige demonstração inequívoca da correspondência entre os créditos bancários, as datas das operações e os documentos apresentados pelo contribuinte. A mera indicação do depositante ou alegações desacompanhadas de documentação idônea não afastam a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Mantém-se a exigência fiscal quando os documentos apresentados não demonstram, de forma precisa e individualizada, a composição do custo de aquisição informado.

ALIENAÇÃO A PRAZO. GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Nas alienações de bens realizadas a prazo, o fato gerador do imposto sobre o ganho de capital ocorre no momento do efetivo recebimento das parcelas. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário inicia-se em relação aos valores efetivamente recebidos em cada período de apuração.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

É legítima a aplicação concomitante de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão e multa de ofício quando decorrentes de infrações autônomas previstas na legislação tributária.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

A omissão reiterada de rendimentos tributáveis, em montantes expressivos e em diversos anos-calendário, autoriza a qualificação da multa de ofício quando caracterizada conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pela autoridade fiscal, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se retroativamente a penalidade mais benéfica introduzida pela Lei nº 14.689/2023, reduzindo-se a multa qualificada de 150% para 100% quando não comprovada reincidência específica do sujeito passivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes , Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich e Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CARLOS EDUARDO MORO em face do Acórdão nº 04-47.794, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, referente aos exercícios de 2014, 2015 e 2016, anos-calendário de 2013 a 2015.

### 1.AÇÃO FISCALIZATÓRIA

Na origem, em 17 de julho de 2017, teve início ação fiscal em face do sujeito passivo CARLOS EDUARDO MORO com o objetivo verificar o regular cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPF dos anos-calendário de 2013 a 2015.

Por meio do Termo de Início de Ação Fiscal (anexo TIAF) o sujeito passivo foi intimado a informar a origem de rendimentos declarados em suas DIRPFs como sendo recebidos de “pessoas físicas” ou de “outros”.

Em resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal, em 16/08/2017, o sujeito passivo detalhou que tais rendimentos se referem a recebimentos do exterior, esclarecendo o seguinte:

- (1) auferiu rendimentos como “ (...) JOGADOR PROFISSIONAL DE FUTSAL” de pessoa jurídica “(...) estabelecida em MOSCOU, no país da RUSSIA, ou seja, por serviços prestados a pessoa jurídica denominada

IMPERIAL CLUB DESPORTIVO DINA MOSCOW DE LA RUSSIAN ASSOCIATION DE MINI-FOOTBALL.

(2) que “(..) o vínculo de contrato de trabalho na Rússia é estabelecido por carteira de trabalho Russo, o qual segue em anexo desta cópia da mesma, “CARTEIRA DE TRABALHO RUSSO TK III nº 2129065, onde nas páginas nº 01, 02, 03, 04 e 05, consta a anotação do contrato de trabalho firmado entre o período de 10/01/2012 a 10/06/2016, com a referida empresa”. (grifos nossos).

(3) que “Na Rússia, além da notação da carteira de trabalho, firma um contrato de trabalho em via única, que fica de posse do Clube onde se joga, e a forma de pagamento pelos serviços prestados é feita em espécie com moeda local, sem qualquer tipo de documento que formalize a comprovação do recebimento”.

A partir da resposta carreada pelo sujeito passivo, a Fiscalização adotou os procedimentos fiscais que culminaram na apuração das infrações a seguir descritas, conforme Termo De Verificação Fiscal (e- fls. 43/62):

#### **4. DAS INFRAÇÕES**

##### **4.1 OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE FONTES NO EXTERIOR.**

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 01, recebido em 23/08/2017, (anexo INTIMAÇÕES), ao sujeito passivo foi requestado a apresentação dos extratos das contas correntes de depósito sob sua titularidade na Caixa Econômica Federal, Itaú Unibanco S/A, Banco Bradesco S/A e Cooperativa de Crédito, Poupança e Investimento de Carlos Barbosa – SICREDI, relativos aos anos-calendário de 2013 a 2015. Os documentos disponibilizados pelo sujeito passivo constam do anexo EXTRATOS BANCÁRIOS.

Em 11/09/2017, o sujeito passivo requereu prorrogação de prazo (40 dias) para cumprimento da intimação mencionada no parágrafo anterior, conforme anexo DOCUMENTOS RUSSIA.

Em 09/10/2017 o senhor CARLOS EDUARDO MORO requereu nova prorrogação de prazo, conforme anexo PRORROGAÇÕES DE PRAZO.

Em 18/12/2017, o sujeito passivo disponibilizou os extratos bancários solicitados bem como adunou outros documentos relativos aos recebimentos de fonte no exterior, conforme anexo DOCUMENTOS RUSSIA.

A partir dos extratos bancários disponibilizados pelo sujeito passivo, e por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 02, cientificado em 11/01/2018, (anexo INTIMAÇÕES), foi requisitado ao sujeito passivo que com relação as contas-corrente mantidas junto as instituições financeiras antes mencionadas fossem:

(1) apresentadas as fichas cadastrais respectivas, a fim de verificar se aqueles eram de titularidade exclusiva do autuado ou em conjunto.

(2) comprovadas com documentos hábeis e idôneos a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias e que foram relacionados no anexo I do Termo de Intimação Fiscal nº 02.

(3) comprovadas com documentos hábeis e idôneos a origem dos recursos creditados na conta de depósito mantida junto ao Banco Bradesco (conta nº 0015400-8) e que continha o histórico “COMP/VDA AÇÕES”. Estes depósitos foram relacionados no anexo II do Termo de Intimação Fiscal nº 02.

(4) apresentada a cópia do passaporte.

(5) disponibilizado os extratos bancários do período de 01/2013 a 12/2015 relativo ao Banco ITAÚ S/A.

Em 30/01/2018, o sujeito passivo carrou sua resposta. (Anexo RESPOSTA TIF 02), alegando a origem de cada depósito discriminado no anexo I do Termo de Intimação Fiscal nº 02.

Consta do anexo ANÁLISE DEPÓSITOS BANCÁRIOS – FISCALIZAÇÃO as conclusões desta autoridade fiscal com relação à resposta carreada pelo sujeito passivo. Especificamente em relação à infração aqui tratada, apurou-se que:

Do anexo RESPOSTA TIF 02, consta cópia de documento denominado “CERTIDÃO DE MOVIMENTOS MIGRATÓRIOS”. Como já mencionado, o sujeito passivo no período abrangido pela ação fiscal exerceu a atividade de jogador profissional de futebol na Rússia.

Em que pese tal fato, a juízo desta Fiscalização, o autuado não atende as condições para ser considerado NÃO RESIDENTE pois:

(1) na data da saída não apresentou a Declaração de Saída Definitiva do País ou da Comunicação de Saída Definitiva do País;

(2) não se ausentou do Brasil em caráter temporário, completando doze meses consecutivos de ausência, visto que da leitura da “CERTIDÃO DE MOVIMENTOS MIGRATÓRIOS” emerge que suas entradas/saídas do Brasil, não excederam ao período de 12 meses.

(3) não se ausentou do país para prestar serviços como assalariado a autarquias ou repartições do Governo brasileiro situadas no exterior.

Da mesma forma não foram identificadas o cumprimento dos demais requisitos previstos na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 12; Medida Provisória nº 621, de 8 de julho de 2013, convertida na Lei nº 12.871, de 22 de outubro de 2013, Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 2º, com as alterações dadas pelas Instrução Normativa RFB nº 1.008, de 9 de fevereiro de 2010, e Instrução Normativa RFB nº 1.383, de 7 de agosto de 2013, Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 12; Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 3º.

Deste modo, na resposta do sujeito passivo, anexo RESPOSTA TIF 02, para os depósitos bancários cuja origem o mesmo identificou como sendo OPERAÇÃO CÂMBIO EQUIPE RUSSIA (DINA), esta Fiscalização considerou tais valores como RECEITAS RECEBIDAS POR RESIDENTE COM ORIGEM NO EXTERIOR e os identificou no anexo ANÁLISE DEPÓSITOS BANCÁRIOS – FISCALIZAÇÃO com a expressão “CARNE LEÃO”.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 03, item 1, (anexo INTIMAÇÕES), o sujeito passivo foi intimado a comprovar com documentos hábeis e idôneos a origem dos seguintes depósitos: R\$ 24.770,49 (OPFOP recebido exterior); 14/06/2103: R\$ 26.947,94 (OPFOP recebido exterior); 20/06/2013 R\$ 28.021,91 (OPFOP recebido exterior); 25/07/2013: R\$ 28.112,70 (OPFOP recebido exterior); realizados na conta corrente mantida junto ao Banco Itaú. Reintimado pelo Termo de Intimação Fiscal nº 04. (anexo INTIMAÇÕES).

Estas intimações não foram atendidas regularmente, conforme se apura do anexo RESPOSTA TIF 03. Deste modo, e considerando o histórico do lançamento bancário esta Fiscalização também considerou esses valores como recebidos do exterior.

Consta do anexo DEMONSTRATIVO DE RECEBIMENTOS DO EXTERIOR – PESSOA FÍSICA, o resumo dos valores assim considerados por esta Fiscalização.

Por meio do item 12 do Termo de Intimação Fiscal nº 02, (anexo INTIMAÇÕES) e com relação a informação prestada de que o sujeito passivo obteve rendimentos no exterior (Rússia), o sujeito passivo foi requestado à:

a) informar os rendimentos recebidos no exterior indicando o valor expresso na moeda do país no qual o pagamento foi realizado e a data do recebimento. Os comprovantes deveriam ser traduzidos para o português por tradutor juramentado.

b) informar o imposto pago no exterior indicando o valor expresso na moeda do país no qual o pagamento foi realizado e a data do pagamento. Os comprovantes deveriam ser traduzidos para o português por tradutor juramentado.

Foi esclarecido ainda que:

(1) O aproveitamento do imposto pago no exterior deverá observar os acordos, convenções e tratados internacionais firmados entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos, ou a existência de reciprocidade de tratamento.

(2) A invocação de lei estrangeira concessiva de reciprocidade deveria ser comprovada pelo sujeito passivo com cópia da lei publicada em órgão de imprensa oficial de país de origem do rendimento, traduzida por tradutor juramentado e autenticada pela representação diplomática do Brasil naquele país, ou mediante declaração desse órgão atestando a reciprocidade de tratamento.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 03, item 4 (anexo INTIMAÇÕES), e do Termo de Intimação Fiscal nº 04 (anexo INTIMAÇÕES), o sujeito passivo foi reintimado sobre a questão dos rendimentos com origem no exterior.

Consta do anexo DOCUMENTOS RUSSIA os elementos e alegações trazidas pelo sujeito passivo durante a ação fiscal, a fim de justificar a não tributação dos rendimentos auferidos naquele país e que adentraram no Brasil enquanto depósitos em suas contas bancárias. Sobre o tema, esta Fiscalização entende que:

(1) Se tratam de rendimentos recebidos do exterior por residente no Brasil, visto que não caracterizada a situação de não residente, conforme adrede explicado.

(2) Os documentos carreados (anexo DOCUMENTOS RUSSIA) não atendem as exigências legais;

(3) A Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da Federação Russa para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em matéria de Impostos sobre a Renda, foi promulgada pelo Decreto nº 9.115, de 31 de julho de 2017, e entrou em vigor na mesma data, (anexo TRATADO INTERNACIONAL), deste modo não foi considerada (aproveitada) eventual tributação no País de origem no período abrangido por esta ação fiscal. (01/01/2013 a 31/12/2015).

Sendo assim, os valores discriminados no anexo DEMONSTRATIVO DE RECEBIMENTOS DO EXTERIOR – PESSOA FÍSICA, na coluna (7) DIFERENÇA A AUTUAR – CARNE LEAO (diferença entre os rendimentos com origem no exterior apurados pela Fiscalização e o valor

declarado pelo sujeito passivo na DIRPF respectiva) foram informados no auto de infração de IRPF em anexo como a infração: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE FONTES NO EXTERIOR.

De acordo com o inciso II do artigo 53 da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, (artigo 106 do Decreto 3.000/99), está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física residente no País que recebe rendimentos ou quaisquer outros valores de fontes do exterior. Sendo assim, os valores acima descritos compuseram a base de cálculo da multa isolada pelo não recolhimento do imposto de renda devido no carnê leão, conforme tópico próprio deste Relato. (Item 5).

#### **4.2 DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

Conforme já mencionado, em 30/01/2018, o sujeito passivo carrou sua resposta, (anexo RESPOSTA TIF 02), alegando a origem de cada depósito discriminado no anexo I do Termo de Intimação Fiscal nº 02.

Da resposta aduzida pelo sujeito passivo (anexo RESPOSTA TIF 02) e especificamente em relação à infração aqui tratada, apurou-se que:

(1). Com relação as contas bancárias mantidas junto a: CAIXA ECONOMICA FEDERAL, ITAU e BRADESCO, essas são de titularidade em conjunto com PATRICIA CAMARGO MORO, CPF nº 035.918.769-25. Quanto à conta bancária mantida junto ao SICREDI esta é de titularidade exclusiva de CARLOS EDUARDO MORO, conforme se infere da ficha cadastral (anexo RESPOSTA TIF 02) e da resposta ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 03. (anexo RESPOSTA TIF 03).

(2). Consta depósitos para os quais o sujeito passivo não apresentou resposta. Tais valores foram considerados pela Fiscalização como de origem não comprovada.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 03, item 1, (anexo INTIMAÇÕES), o sujeito passivo foi intimado a comprovar com documentos hábeis e idôneos a origem dos seguintes depósitos: 02/01/2013: R\$ 5.569,27 (depósito em dinheiro); R\$ 5.100,00 (AG. TEF 6879 06373-0) realizados na conta corrente mantida junto ao Banco Itaú. Reintimado pelo Termo de Intimação Fiscal nº 04. (anexo INTIMAÇÕES). A intimação não foi atendida regularmente, conforme se apura do anexo RESPOSTA TIF 03.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 05, item 3, (anexo INTIMAÇÕES) esta Fiscalização solicitou ao sujeito passivo que a “devolução de empréstimos” de Leandro Rodrigues (R\$ 1.400,00), Jamile Fávero Camargo (R\$ 20.000,00), Selso Pedro Camargo (R\$ 15.000,00) e Maria Márcia Marocco (R\$ 4.000,00), e que foram mencionadas na resposta aos itens 83/85/88/89 do anexo I do Termo de Intimação Fiscal nº 02, deveriam ser comprovadas mediante a apresentação de contratos, transferências bancárias etc que demonstrassem que os valores ali descritos foram disponibilizados às pessoas antes mencionadas. Até a presente data o sujeito passivo não respondeu ao requerido, conforme anexo RESPOSTA TIF 05.

Consta do anexo ANÁLISE DEPÓSITOS BANCÁRIOS – FISCALIZAÇÃO os depósitos que foram considerados de origem não comprovada, especificando: o valor, data, banco, a resposta do sujeito passivo e a análise da fiscalização.

Para os depósitos que na coluna C/C CONJUNTO consta a expressão “SIM”, na presente autuação, foram considerados somente 50 % dos valores, visto que:

(1) Se trata de conta corrente mantida em conjunto com PATRICIA CAMARGO MORO.

(2) Por meio do TDPF nº 09203201800144-4 e do Termo de Início de Ação Fiscal cientificado em 28/05/2018, anexo FISCALIZAÇÃO CONJUGE a senhora PATRICIA CAMARGO MORO foi intimada a comprovar com documentos hábeis e idôneos a origem dos depósitos bancários discriminados no anexo I do referido Termo. Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 01 cientificado em 05/07/2018, aquela foi reintimada. Em resposta, alegou que não foi impossível localizar documentos capazes de comprovar individualmente os valores discriminados”, conforme anexo FISCALIZAÇÃO CONJUGE.

Sobre o tema, assim assevera a Súmula nº 29 do CARF: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.

Do mesmo modo o § 6º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 aduz que na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Consta do anexo DEMONSTRATIVO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS ORIGEM NÃO COMPROVADA na coluna CARLOS EDUARDO MORO os valores informados no auto de infração de IRPF em anexo, como a infração:DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

#### **4.3 ALUGUÉIS OMITIDOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA**

Por meio da DIMOB (anexo DIMOB) durante os anos-calendário de 2013 e 2014 foi constatado que o senhor Carlos Eduardo Moro recebeu aluguéis, e que tais valores não foram declarados nas DIRPFs respectivas.

Em resposta ao item 6 do Termo de Intimação Fiscal 02 (anexo INTIMAÇÕES), o sujeito passivo disponibilizou a esta Fiscalização o documento constante do anexo COMPROVANTE ANUAL RENDIMENTOS ALUGUÉIS (anexo RESPOSTA TIF 02) onde consta o recebimento de aluguéis durante os anos-calendário de 2013 e 2014 de ROSEMARY CASANOVA LIEDTKE.

Sendo assim, no auto de infração de IRPF em anexo foram informados os valores recebidos a título de aluguéis (descontada a comissão)como a infração: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

De acordo com o inciso IV do artigo 106 do Decreto nº 3.000/99, está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física rendimento de aluguéis. Deste modo, os valores acima descritos também compuseram a base de cálculo da multa isolada pelo não recolhimento do imposto de renda devido no carnê leão, conforme tópico próprio deste Relato. (item 5).

#### **4.4 GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS E JUROS/CORREÇÃO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS**

Na resposta do sujeito passivo ao anexo I do Termo de Intimação Fiscal nº 02 (anexo INTIMAÇÕES) identifica-se que alguns depósitos foram justificados pelo sujeito passivo como sendo recebimentos pela alienação de imóveis.

No anexo ANÁLISE DEPÓSITOS BANCÁRIOS – FISCALIZAÇÃO essas operações estão identificadas como: OPERAÇÃO GANHO DE CAPITAL.

Com relação a essas operações, esta Fiscalização apurou o ganho de capital, bem como rendimentos com origem em juros/correção recebidos de pessoas físicas, não declarados pelo sujeito passivo, na forma a seguir relatada.

#### **4.4.1 GANHO DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DO APTO 501 EDIFÍCIO TOM JOBIM**

Por meio dos Termos a seguir relacionados, o sujeito passivo foi intimado a apresentar os seguintes documentos/informações sobre a operação imobiliária relativa a alienação do apartamento 501 do Edifício Tom Jobim: (1)

Item 8 do Termo de Intimação Fiscal nº 02 (anexo TIF 02):

instrumento contratual relativo a alienação do referido imóvel. (2)

Item 5 do Termo de Intimação Fiscal nº 03 (anexo TIF 03):

instrumento contratual de aquisição, custo de aquisição; parcelas recebidas por sua venda nos anos calendários de 2010, 2011 e 2012.

Em sua resposta, o sujeito passivo limitou a apresentar cópia dos instrumentos de aquisição e alienação do referido imóvel.

Consta do anexo TOM JOBIM, os documentos carreados pelo sujeito passivo onde se apura que: O apartamento 501 do Edifício Tom Jobim (e box de garagem) foi adquirido em 04/07/2007. O referido imóvel foi vendido pelo sujeito passivo em 02/10/2010 para a empresa POSMOVIL – POSTO DE MOLAS VIVIAN LTDA EPP.

Na DIRPF do exercício de 2011 (anexo DIRPF), DIRPF do exercício de 2012 (anexo DIRPF) consta o Demonstrativo de Apuração de Ganho de Capital dessa alienação, onde se apura que houve um percentual de diferimento do ganho de capital de 50,87%.

Por sua vez, da leitura do instrumento contratual de alienação se infere que o sujeito passivo receberia 60 parcelas de R\$ 6.333,33 (no período de 10/01/2011 a 10/01/2016) as quais deveriam ser corrigidas “mensalmente pela variação positiva do CUB/SC, acrescidos de 0,70% (zero virgula setenta por cento)”. O recebimento dessas parcelas consta do demonstrativo ANÁLISE DEPÓSITOS BANCÁRIOS – FISCALIZAÇÃO com a seguinte identificação:

Coluna RESPOSTA SUJEITO PASSIVO com a expressão VENDA TOM JOBIM 501.

A planilha denominada de DEMONSTRATIVO APURAÇÃO GANHO DE CAPITAL E JUROS/CORREÇÃO PARCELAS TOM JOBIM demonstra:

a) na coluna (7) o valor do imposto de renda sobre o ganho de capital considerando o valor de cada parcela e o percentual de diferimento; b) na coluna (9) o valor da correção/juros recebidos considerados pela Fiscalização e que se refere a diferença entre o depósito bancário efetuado na conta corrente do sujeito passivo (coluna 8) e o valor de R\$ 6.333,33 correspondente à parcela contratada. Neste sentido o artigo 19 § 3º da Instrução Normativa SRF nº 84, de

11 de outubro de 2011 assevera que os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, a exemplo de juros e reajuste de parcelas, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na Declaração de Ajuste Anual.

Deste modo, a quantia expressa na coluna (6) GANHO DE CAPITAL PROPORCIONAL e o na coluna (9) VALOR CORREÇÃO / CARNE LEAO constam da TABELA (1) – CONSOLIDAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL e TABELA (2) JUROS/CORREÇÃO SUJEITOS AO CARNE LEÃO, respectivamente, ao final deste tópico.

#### 4.4.2 GANHO DE CAPITAL: ALIENAÇÃO DO APTO 1802 EDIFÍCIO BOSQUE DELCANTO RESIDENCE

Por meio dos Termos a seguir relacionados, o sujeito passivo foi intimado a apresentar os seguintes documentos/informações sobre a operação imobiliária relativa a alienação do apartamento 1802 do Edifício Bosque Delcanto Residence (e box de garagem); (1) Item 11 do Termo de Intimação Fiscal nº 02 (anexo INTIMAÇÕES):

instrumento contratual relativo a alienação do referido imóvel. (2) Item 7 do Termo de Intimação Fiscal nº 03 (anexo INTIMAÇÕES):

instrumento contratual de aquisição, custo de aquisição; parcelas recebidas por sua venda no ano calendário de 2015.

A partir da resposta carreada pelo sujeito passivo (anexo BOSQUE DELCANTO) e por meio do item 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 05, (anexo INTIMAÇÕES) o sujeito passivo foi intimado a discriminar mês a mês o custo de aquisição do referido imóvel e que foi informado no DIRPF do exercício de 2016 (anexo DIRPF) como R\$ 166.494,97, bem como a discriminar como se deu o recebimento do valor de R\$ 210.000,00 referido no item “c” da cláusula 4 do do referido instrumento particular.

Em resposta ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 05 (anexo RESPOSTA TIF 05) o sujeito passivo se limitou a informar que o custo de aquisição do referido imóvel importou em R\$ 166.494,97, e que está assim composto: R\$ 30.958,99 (pagos em 2012), R\$ 94.186,10 (pagos em 2013) e R\$ 41.349,88 (pagos em 2013).

De acordo com a resposta carreada pelo sujeito passivo apurou-se que o referido imóvel foi vendido para IRACI FAGUNDES por R\$ 730.000,00, em 22/10/2015, sendo que a senhora IRACI FAGUNDES assumiu ainda o saldo devedor de R\$ 210.000,00 junto a F12 Construtora e Incorporadora.

Deste modo, ao sujeito passivo nessa operação importaria o valor de: (1) R\$ 400.000,00 em espécie e que foi depositado em 09/11/2015 em sua conta bancária junto ao Bradesco; (2) uma residência no Município de Piçarras no valor de R\$ 120.000,00; (3) R\$ 210.000,00 mediante financiamento bancário.

Com relação ao valor de R\$ 210.000,00 que o senhor Carlos Eduardo Moro receberia mediante financiamento bancário, o mesmo foi intimado a informar quando se deu seu recebimento. Até a presente data, conforme se apura do anexo RESPOSTA TIF 05 não houve manifestação do sujeito passivo.

Sendo assim, esta Fiscalização apurou o ganho de capital que consta do anexo GANHO CAPITAL DELBOSQUE, considerando os seguintes valores e datas, e que se inserem no período abrangido por esta ação fiscal. (2013 a 2015). (1) Custo de aquisição informado pelo sujeito passivo: R\$ 30.958,99 (pagos em 2012), R\$ 94.186,10 (pagos em 2013) e R\$ 41.349,88 (pagos em 2013). Como o sujeito passivo, mesmo após intimação, não detalhou mês a mês a composição desse custo, esta Fiscalização os imputou como sendo do mês de dezembro de cada ano. (2) Valores recebidos: R\$ 400.000,00 em espécie e que foi depositado em 09/11/2015 em sua conta bancária junto ao Bradesco; (2) uma residência no Município de Piçarras no valor de R\$ 120.000,00 em 22/10/2015. (Data da assinatura do contrato).

Deste modo, a quantia de R\$ 85.734,79 (10/2015) e R\$ 285.782,64 (11/2015), devidos a título de ganho de capital, constam da TABELA (1) – CONSOLIDAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL ao final deste tópico.

#### **4.4.3 GANHO DE CAPITAL: ALIENAÇÃO SALAS COMERCIAIS 1105 1106**

Por meio dos Termos a seguir relacionados, o sujeito passivo foi intimado a apresentar os seguintes documentos/informações sobre a operação imobiliária relativa a alienação das duas salas comerciais CT 1105 e 1106. (e box de garagem).

(3) Item 10 do Termo de Intimação Fiscal nº 02 (anexo INTIMAÇÕES): instrumento contratual relativo a alienação do referido imóvel.

(4) Item 6 do Termo de Intimação Fiscal nº 03 (anexo INTIMAÇÕES):

instrumento contratual de aquisição, custo de aquisição; parcelas recebidas por sua venda no ano calendário de 2015.

A partir da resposta carreada pelo sujeito passivo (anexo SALAS COMERCIAIS) por meio do item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 05, o sujeito passivo foi intimado a discriminar mês a mês o custo de aquisição do referido imóvel o qual foi informada no DIRPF do exercício de 2016 como sendo de R\$ 313.547,58 e a apresentar o Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital referente a sua alienação para JOSE RUDIMAR DA ROSA no valor de R\$ 480.000,00. (em 25/03/2015).

Em resposta ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 05 (anexo RESPOSTA TIF 05) o sujeito passivo se limitou a informar que o custo de aquisição do referido imóvel importou em R\$ 313.547,58 e que está assim composto: R\$ 53.146,65 (pagos em 2011), R\$ 69.011,66 (pagos em 2012) e R\$ 33.879,29 (pagos em 2013) e R\$ 157.509,98 (pagos em 2014).

Como dito, e de acordo com a resposta carreada pelo sujeito passivo, o mencionado imóvel foi vendido para JOSE RUDIMAR DA ROSA por R\$ 480.000,00, assim composto: (1) R\$ 202.000,00 depositado em 02/04/2015 em sua conta bancária junto ao SICREDI; (2) R\$ 25.000,00 depositado em 24/04/2015 em sua conta bancária junto ao SICREDI; (3) um automóvel Corolla a título de R\$ 43.000,00; (4) e 25 parcelas de R\$ 8.400,00 a iniciar em 25/05/2015.

Sendo assim, esta Fiscalização apurou o ganho de capital que consta do anexo GANHO CAPITAL SALAS, considerando os seguintes valores datas, e que se inserem no período abrangido por esta ação fiscal. (2013 a 2015).

(1) Custo de aquisição informado pelo sujeito passivo: 313.547,97 e que está assim composto: R\$ 53.146,65 (pagos em 2011), R\$ 69.011,66 (pagos em 2012) e R\$ 33.879,29 (pagos em 2013) e R\$ 157.509,98 (pagos em 2014).

Como o sujeito passivo, mesmo após intimação, não detalhou mês a mês a composição desse custo, esta Fiscalização os imputou como sendo do mês de dezembro de cada ano.

(2) Valores recebidos: (1) R\$ 202.000,00 depositado em 02/04/2015 em sua conta bancária junto ao SICREDI; (2) R\$ 25.000,00 depositado em 24/04/2015 em sua conta bancária junto ao SICREDI; (3) um automóvel Corolla a título de R\$ 43.000,00; (4) 25 parcelas de R\$ 8.400,00 a iniciar em 25/05/2015.

Quanto as parcelas, esta Fiscalização somente conseguiu comprovar o efetivo recebimento dos valores a seguir descritos e que foram depositados junto ao SICREDI.

Deste modo, a coluna (3) representa o valor original da parcela e sendo assim foi considerada na apuração do ganho de capital discriminado no anexo GANHO DE CAPITAL SALAS e que importou em: R\$ 14.084,28 (03/2015); R\$ 74.351,90 (04/2015); R\$ 2.745,56 (05/2015); R\$ 2.751,34 (06/2015); R\$ 2.751,34 (07/2015); R\$ 2.751,34 (09/2015); R\$ 2.751,34 (11/2015); Por sua vez, o valor constante na coluna (4) acima (coluna (2) – coluna (3), será considerado como juros/acréscimos recebido de pessoa física.

Neste sentido, há de se observar o já mencionado artigo 19 § 3º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2011.

Deste modo, os valores acima mencionados constam da TABELA (1) – CONSOLIDAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL e TABELA (2) CONSOLIDAÇÃO JUROS/CORREÇÃO SUJEITOS AO CARNE LEÃO.

## **5. DA MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DO CARNE LEÃO.**

As infrações relativas a: Rendimentos de Aluguéis Recebidos de Pessoa Física (item 4.3 deste Relato); Omissão de Rendimentos (Juros e Outros Acréscimos) Recebidos de Pessoa Física (item 4 e Tabela 2 deste Relato); Omissão de Rendimentos Recebidos de Fonte no Exterior (item 4.1 deste Relato), conforme já mencionado nos tópicos próprios, estão sujeitos ao carnê leão. Deste modo, o item **MULTAS APLICÁVEIS A PESSOA FÍSICA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNE LEÃO** do auto de infração de IRPF, em anexo, demonstra o valor devido a título da multa prevista no artigo 44, inciso II alínea “a” da Lei nº 9.430/96.

## **6. DA MULTA APLICADA**

Para as infrações: Rendimentos de Aluguéis Recebidos de Pessoa Física (item 4.3 deste Relato); Omissão de Rendimentos (Juros e Outros Acréscimos) Recebidos de Pessoa Física (item 4 e Tabela 2 deste Relato); Omissão de Rendimentos Recebidos de Fonte no Exterior (item 4.1 deste Relato) e Ganho de Capital na Alienação de Imóveis (item 4 e Tabela 1 deste Relato) a multa considerada nesta autuação foi de 150 %, consoante artigo 44 § 1º da Lei nº 9.430/96, visto que a juízo desta Fiscalização, ficou demonstrada a conduta de sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, que assim assevera:

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

Da resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal (anexo RESPOSTA TIAF) e sobre a indagação qual seria a natureza/origem de rendimentos informados na DIRPFs dos anos-calendário de 2013 a 2015, e que foram declarados como sendo recebidos de pessoa física e/ou de outros, o sujeito passivo respondeu que “(..) não se tratam de rendimentos auferidos de pessoas físicas e sim de uma pessoa jurídica como JOGADOR PROFISSIONAL DE FUTSAL estabelecida em MOSCOU, no país da RUSSIA, ou seja, por serviços prestados a pessoa jurídica denominada IMPERIAL CLUB DESPORTIVO DINA MOSCOW DE LA RUSSIAN ASSOCIATION DE MINI-FOOTBALL”.

A esse título, o autuado fez constar em suas DIRPFs (anexo DIRPF) o valor de R\$ 115.000,00 em 2013, R\$ 139.500,00 (em 2014) e R\$ 131.500,00 (em 2015), totalizando R\$ 386.000,00. Acontece que, conforme detalhado no item 4.1 deste Relato, o valor com origem no exterior importou em R\$ 253.104,54 (em 2013), R\$ 416.870,87 (em 2014) e R\$ 419.498,49 (em 2014), totalizando R\$ 1.086.473,90. Ou seja, o valor efetivamente recebido do exterior é 2,86 vezes superior ao declarado pelo sujeito passivo a esse título.

Da mesma forma, não foram oferecidos à tributação: (1) os alugueis percebidos nos anos de 2013 e 2014, (R\$ 16.281,00), (2) os rendimentos de juros/correção recebidos de pessoas físicas (R\$ 178.851,54), (3) bem como não foi declarado o ganho de capital obtido com as transações imobiliárias detalhadas no item 4.4 deste Relato. (R\$ 589.688,19).

A omissão reiterada em todos os anos-calendário objeto do presente procedimento fiscal, da declaração de valores tributáveis e o valor expressivo dessa omissão se comparado com o valor declarado, caracteriza a juízo desta Autoridade Fiscal a conduta de sonegação, pelo que a multa para as infrações adrede citadas foi qualificada para 150 %.

Por tudo o exposto, o prazo decadencial para o lançamento das infrações: Rendimentos de Alugueis Recebidos de Pessoa Física (item 4.3 deste Relato); Omissão de Rendimentos (Juros e Outros Acréscimos) Recebidos de Pessoa Física (item 4 e Tabela 2 deste Relato); Omissão de Rendimentos Recebidos de Fonte no Exterior (item 4.1 deste Relato) e Ganho de Capital na Alienação de Imóveis é o previsto no artigo 173 I do Código Tributário Nacional.

Ao término da ação fiscal, foram formalizadas exigências referentes às seguintes infrações: omissão de rendimentos de fontes no exterior; depósitos bancários de origem não comprovada; omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoa física; ganhos de capital na alienação de imóveis; exigência de carnê-leão; multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão; e aplicação de multa de ofício qualificada em percentual de 150%.

## 2. IMPUGNAÇÃO

Na impugnação, o contribuinte sustentou que deixou o Brasil em janeiro de 2012, juntamente com sua família, com ânimo definitivo de fixar residência e domicílio na Rússia, onde exerceu atividade profissional até 2016. Alegou que os retornos ao Brasil ocorreram apenas de forma esporádica, para visitas familiares e férias, defendendo que tais ingressos não interromperiam o prazo previsto na Instrução Normativa SRF nº 208/2002 para aquisição da condição de não residente. Argumentou, ainda, que a legislação tributária não poderia afastar o

conceito civil de domicílio, invocando o art. 110 do CTN, bem como afirmou ter atuado de boa-fé, amparado por orientação contábil profissional.

No tocante aos depósitos bancários de origem não comprovada, a fiscalização entendeu que parte significativa dos créditos identificados nas contas do contribuinte não foi adequadamente demonstrada mediante documentação hábil e idônea. Foram objeto de questionamento depósitos relacionados à venda de veículos, previdência privada, devolução de empréstimos, transferências entre contas e resgates de aplicação financeira.

Em sua defesa, o contribuinte afirmou que diversos depósitos correspondiam a operações efetivamente realizadas, apresentando justificativas relacionadas à venda de bens, devoluções de empréstimos e movimentações entre contas próprias e conjuntas. Alegou, ainda, inexistência de intenção de ocultação patrimonial e sustentou que parte dos valores possuía origem devidamente comprovada.

### 3. DECISÃO RECORRIDA

Posteriormente, a 3ª Turma da DRJ/CGE, proferiu o Acórdão n.º 04-47.794, por unanimidade de votos, julgou a impugnação procedente em parte, para manter em parte o crédito tributário exigido.

A decisão recorrida, reconheceu parcialmente as alegações defensivas quanto aos depósitos bancários relativos à venda do Lote Urbano nº 06 e do Lote Urbano nº 14, afastando a presunção de omissão de rendimentos sobre os valores de R\$ 122.000,00 e R\$ 18.000,00, respectivamente, por entender demonstrada a correspondência entre os depósitos bancários e os contratos de compra e venda juntados aos autos.

Contudo, a DRJ manteve as exigências relacionadas à venda do veículo Renault Megane, venda do veículo Toyota Corolla, previdência privada, devolução de empréstimos, transferências entre contas e resgate de aplicação financeira, sob o fundamento de ausência de comprovação documental suficiente, especialmente pela inexistência de extratos bancários, comprovantes de transferência, contratos ou documentos equivalentes aptos a demonstrar a origem dos recursos.

Em relação aos ganhos de capital, a fiscalização apurou exigências decorrentes da alienação do Apartamento 501 do Edifício Tom Jobim, do Apartamento 1802 do Edifício Bosque Delcanto Residence e das Salas 1105 e 1106. Quanto ao imóvel Edifício Tom Jobim, o contribuinte suscitou preliminar de decadência, alegando que a alienação ocorreu em 2010. A decisão recorrida afastou a preliminar ao fundamento de que, nas alienações a prazo, o fato gerador do IRPF incidente sobre ganho de capital somente se aperfeiçoa no momento do efetivo recebimento das parcelas da venda, razão pela qual inexistiria decadência em relação aos valores recebidos entre 2013 e 2015.

No que concerne ao Apartamento 1802 do Edifício Bosque Delcanto Residence e às Salas 1105 e 1106, o contribuinte alegou erro no preenchimento das declarações de ajuste anual relativamente ao custo de aquisição dos bens, sustentando valores superiores aos considerados pela fiscalização. Todavia, a DRJ entendeu que não houve comprovação documental suficiente dos pagamentos alegados, mantendo os custos de aquisição originalmente apurados pelo Fisco.

A decisão recorrida também manteve a exigência de carnê-leão sobre rendimentos considerados recebidos do exterior, bem como a aplicação concomitante de multa isolada e

multa de ofício, ao fundamento de que ambas decorrem de infrações distintas, previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, não havendo vedação legal à cumulação das penalidades.

No tocante à multa qualificada em percentual de 150%, a autoridade julgadora entendeu configurada conduta dolosa apta a caracterizar sonegação fiscal, destacando a reiterada omissão de rendimentos e enquadrando os fatos nas hipóteses previstas no art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

O Acórdão recorrido restou assim ementado:

#### DECADÊNCIA

O fato gerador do IRPF incidente sobre o ganho de capital, no caso de alienação a prazo, somente se completa quando do efetivo recebimento do valor referente à venda do bem ou direito, momento a partir do qual se inicia a contagem do prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário, exceto no caso de dolo, fraude ou simulação, em que a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

#### DILAÇÃO PROBATÓRIA

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão.

#### NÃO RESIDENTE. REQUISITOS. RESERVA LEGAL

A aquisição da condição de não-residente no Brasil encontra-se sob estrita reserva legal. Uma vez não observados os requisitos legais necessários, a pessoa física compõe a universalidade de contribuintes que devem ser submetidos à legislação prevista para os residentes no País.

#### CONDIÇÃO DE NÃO RESIDENTE. COMPROVAÇÃO

A pessoa física que se retire do País, em caráter temporário, é considerada como não residente, a partir do 13º mês consecutivo de ausência.

Não tendo o contribuinte logrado comprovar, nos termos da legislação de regência, sua condição de não residente, devem ser aplicadas a ele as normas de tributação relativas ao residente.

#### COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Para a comprovação da origem dos créditos efetuados em contas bancárias, é necessária a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, capazes de demonstrar, de forma inequívoca, a proveniência dos valores depositados em contas bancárias das quais o contribuinte é titular de fato ou de direito.

#### GANHOS DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO DRJ/CGE

Tributa-se o ganho de CAPITAL decorrente do lucro auferido com a alienação de bem imóvel, caracterizado pela diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição. O custo de aquisição do imóvel, bem como o preço do mesmo na alienação, devem ser comprovados pelo contribuinte, à vista da legislação vigente.

#### MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA

A multa isolada pode ser cobrada simultaneamente à multa de ofício quando ocorridas as situações previstas na legislação para sua aplicação, independente de se referirem a fatos geradores do mesmo ano-calendário.

#### MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é devida por força de lei, aplicável com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

#### DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

### 4. RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, postulando a reforma parcial da decisão recorrida. Em suas razões recursais, reitera os argumentos anteriormente deduzidos acerca da condição de não residente, da impossibilidade de tributação dos rendimentos recebidos no exterior, da necessidade de dilação probatória, da regularidade das movimentações bancárias questionadas, da revisão da apuração dos ganhos de capital, da impropriedade da cobrança do carnê-leão, da impossibilidade de cumulação de multas e da inexistência de dolo apto a justificar a qualificação da penalidade em 150%.

É o relatório.

### VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

#### 1.ADMISSIBILIDADE

De acordo com os ditames do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, caberá Recurso Voluntário, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão recorrida.

No caso em tela, o Recorrente foi intimado da decisão recorrida em 31 de julho de 2019, via correios, conforme (fls.765). O Recurso Voluntário que questiona a decisão recorrida foi interposto pelo contribuinte em 29 de agosto de 2019. Assim sendo, dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, o Recurso Voluntário em análise é tempestivo.

Estando preenchidos os demais requisitos legais, impõe-se o conhecimento do Recurso Voluntário.

#### 2.MÉRITO

## 2.1 DA DILAÇÃO PROBATÓRIA

Inicialmente, cumpre registrar que a controvérsia sobre a matéria em discussão neste tópico, demanda apreciação específica acerca da admissibilidade e valoração dos documentos traduzidos do idioma russo para o português, tendo em vista que, em juízo preliminar, tais documentos não foram acolhidos pela fiscalização sob o fundamento de que a tradução originalmente apresentada não havia sido realizada por tradutor juramentado.

O contribuinte sustenta que diligenciou novamente para providenciar a regular tradução juramentada dos documentos, comprovando tal providência mediante e-mails e comprovantes de pagamento à empresa tradutora, juntados às fls. 513 a 532, oportunidade em que requereu prazo adicional para apresentação definitiva das traduções.

Nesse sentido, o recorrente afirma que a prova documental já havia sido inicialmente produzida e acostada aos autos às fls. 165 a 185, tendo a posterior juntada das novas traduções apenas convalidado formalmente os documentos anteriormente apresentados, mediante sua tradução por profissional juramentado. Desse modo, embora as traduções definitivas tenham sido anexadas após o prazo da impugnação, não se trata de inovação probatória propriamente dita, mas de regularização formal de documentos já constantes dos autos, circunstância que merece ser considerada para fins de análise, especialmente em observância aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do formalismo moderado que regem o processo administrativo fiscal.

O recorrente sustenta que os documentos originalmente apresentados já constavam dos autos, porém não foram aceitos em razão da ausência de tradução juramentada, afirmando que posteriormente regularizou o vício documental mediante juntada das traduções correspondentes. Aduz que “referida prova foi produzida inicialmente, porém não restou aceita sob alegação de não a tradução não ter sido realizada por tradutor juramentado”, requerendo o acolhimento dos documentos de fls. 165 a 185 traduzidos às fls. 680 a 704, conforme a seguinte argumentação delineada no bojo do Recurso Voluntário( e-fls.779):

Desse modo, os documentos novamente traduzidos do Russo para o Português foram anexados posteriormente ao prazo da IMPUGNAÇÃO, sendo que em juízo de valor, a princípio, não foram considerados para análise do ITEM 4.1 pelo julgamento de 1ª (primeira) instância.

Merece atenção que referida prova foi produzida inicialmente, porém não restou aceita sob alegação de não a tradução não ter sido realizada por tradutor juramentado.

Objetivando a tradução, o CONTRIBUINTE diligenciou novamente e buscou nova tradução, sendo que dependia da referida situação para anexar a tradução através de tradutor juramentado, conforme fez prova documentos de fls. 513 a 532.

Assim sendo vindo a tradução aos autos a mesma convalidou os documentos já anexados anteriormente em fls.165 a 185, ou seja, restou somente juntados aos autos a tradução através de por profissional juramentado.

A decisão recorrida interpretou a matéria sob ótica diversa(e-fls.731) consignando que não cabe à autoridade julgadora deferir a produção de provas”, afirmando ainda que eventual apresentação posterior estaria alcançada pela preclusão probatória, devendo o julgamento ocorrer de acordo com as provas que já constam dos autos, vejamos:

Destarte, não cabe à autoridade julgadora deferir a produção de provas.

Devem estas ser apresentadas com a impugnação/manifestação, no prazo de 30 dias de ciência da exigência fiscal, a menos que ocorra uma das hipóteses “a” a “c” acima transcritas. Neste caso, deveria ser a apresentado requerimento que demonstrasse a ocorrência das situações ali mencionadas, cabendo à autoridade julgadora, se configuradas as hipóteses, aceitar a prova trazida aos autos e considerá-las no julgamento.

Do contrário, como ocorre no presente caso, resta configurada a preclusão probatória, devendo o julgamento ser procedido de acordo com as provas que já constam dos autos.

Não assiste razão ao recorrente.

O processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da preclusão consumativa da prova documental. A documentação necessária à comprovação das alegações defensivas deve ser apresentada tempestivamente juntamente com a impugnação, salvo demonstração inequívoca das hipóteses excepcionais previstas na legislação processual administrativa fiscal.

No caso concreto, embora o recorrente sustente tratar-se de mero vício sanável, verifica-se que os documentos cuja tradução foi posteriormente apresentada não foram acompanhados, no momento processual adequado, de requerimento específico demonstrando impossibilidade material de regularização tempestiva, tampouco restou comprovada qualquer hipótese excepcional apta a afastar a incidência da preclusão.

Desse modo, mantenho os fundamentos da decisão recorrida quanto ao indeferimento da dilação probatória.

## **2.2DA CONDIÇÃO DE NÃO RESIDENTE**

O recorrente afirma que deixou o Brasil em janeiro de 2012, juntamente com sua família, com ânimo definitivo de fixar residência na Rússia, exercendo atividade profissional como jogador de futsal, sustentando que retornos esporádicos ao Brasil não interromperiam o prazo previsto na Instrução Normativa SRF nº 208/2002, conforme fundamentação exposta(e-fls.781):

No entanto, com respeito ao posicionamento exarado inicialmente, o CONTRIBUINTE discorda de referida conclusão, tendo em vista que ficou fora do Brasil por anos, situação essa que se mostra evidente através da documentação existente, bem como pública e notória de todos que conhecem e acompanharam a carreira do mesmo.

Desse modo, mesmo o sujeito passivo informado à Receita Federal sua saída definitiva do País, conforme prevê a Instrução Normativa SRF N. 208 de 27/09/2002, após 12 meses o mesmo é considerado não – residente no Brasil, conforme determinado pelo art. 3º:

Art. 3º Considera-se não-residente no Brasil, a pessoa física:

V - que se ausente do Brasil em caráter temporário, a partir do dia seguinte àquele em que complete doze meses consecutivos de ausência. (grifei).

Provas da condição de não – residente é toda a documentação que demonstrou que o mesmo foi Jogador de Futsal na Rússia 2013 a 2015, trabalhando para pessoa jurídica IMPERIAL CLUB DESPORTIVO DINA MOSCOW DE LA RUSSIAN ASSOCIATION DE MINI-FOOTBALL, Carteira de Trabalho Russo (fls 115 e 116), bem como Certidão de Movimentos Movimentos Migratórios (fls. 132 a 136), documentos Russos fls. 165 a 185 e devidamente

traduzidos em fls. 680 a 704, documentos esses anexos ao processo administrativo.

De fato e conforme conhecimento público de todos, o sujeito passivo era jogador de Futsal e saiu do Brasil com sua família em janeiro de 2012, com ânimo definitivo de se estabelecer seu domicílio e residência em outro País, Rússia, sendo que observando CERTIDÃO DE MOVIMENTOS MIGRATÓRIOS, o mesmo retornou algumas vezes ao Brasil para visitar a família e passar férias, sendo que referidas vindas ocorreram em maior número no primeiro ano, devido à dificuldade de adaptação, e foram diminuindo com o correr dos anos.

Desse modo, restringir a análise a Certidão de Movimento Migratórios e concluir que o mesmo não esteve fora do país definitivamente por mais de 12 meses se mostra temerária e fraca diante das demais provas que comprovam a saída e a vida do CONTRIBUINTE fora do Brasil.

Assim sendo, concluir referida condição somente com a simples leitura da Certidão de Movimento Migratórios dos documentos, através das entradas e saídas do Brasil que não excederam 12 (doze) meses, se mostra totalmente incapaz de configurar a não saída definitiva do país, ou seja, referido documento por si só não desconstitui a saída definitiva e o prazo de 12 (doze) meses consecutivos.

A decisão recorrida(e-fls.732) concluiu que o contribuinte ,não atendia as condições para ser considerado não residente, destacando que não apresentou Declaração de Saída Definitiva do País, não permaneceu ausente do Brasil por período superior a doze meses consecutivos e tampouco se enquadrou nas demais hipóteses legais, conforme disposto na Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, que dispõe o seguinte:

Art. 9º A pessoa física residente no Brasil que se retirar em caráter permanente do território nacional no curso do ano-calendário deve:

I - apresentar a Declaração de Saída Definitiva do País, relativa ao período em que tenha permanecido na condição de residente no Brasil no ano-calendário da saída, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da saída definitiva, bem como as declarações correspondentes a anos-calendário anteriores, se obrigatórias e ainda não entregues;

Art. 2º Considera-se residente no Brasil, a pessoa física:

I - que resida no Brasil em caráter permanente;

II - que se ausente para prestar serviços como assalariada a autarquias ou repartições do Governo brasileiro situadas no exterior; III - que ingresse no Brasil:

a) com visto permanente, na data da chegada;

b) com visto temporário:

1. para trabalhar com vínculo empregatício ou atuar como médico bolsista no âmbito do Programa Mais Médicos de que trata a Medida Provisória nº 621, de 8 de julho de 2013, na data da chegada; 2. na data em que complete 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, dentro de um período de até doze meses;

3. na data da obtenção de visto permanente ou de vínculo empregatício, se ocorrida antes de completar 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, dentro de um período de até doze meses;

IV - brasileira que adquiriu a condição de não-residente no Brasil e retorne ao País com ânimo definitivo, na data da chegada;

V - que se ausente do Brasil em caráter temporário ou se retire em caráter permanente do território nacional sem apresentar a Comunicação de Saída Definitiva do País, de que trata o art. 11-A, durante os primeiros 12 (doze) meses consecutivos de ausência. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1008, de 09 de fevereiro de 2010)

[...] Art. 3º Considera-se não-residente no Brasil, a pessoa física:

I - que não resida no Brasil em caráter permanente e não se enquadre nas hipóteses previstas no art. 2º; II - que se retire em caráter permanente do território nacional, na data da saída, ressalvado o disposto no inciso V do art. 2º;

[...] V - que se ausente do Brasil em caráter temporário, a partir do dia seguinte àquele em que complete doze meses consecutivos de ausência.

[...] § 2º A pessoa física não-residente que receba rendimentos de fonte situada no Brasil deve comunicar à fonte pagadora tal condição, por escrito, para que seja feita a retenção do imposto de renda, observado o disposto nos arts. 35 a 45.

Complementando a fundamentação supramencionada, a decisão recorrida( e-fls.733), realizou o cotejo entre a legislação e a situação fática, da seguinte forma :

Da análise da legislação supramencionada, constata-se que a caracterização da condição de não-residente, no caso em tela, implicaria a comprovação de que o impugnante tenha se retirado do Brasil, em caráter permanente, nos termos do inciso II do art. 3º da IN SRF nº 208/2002; ou que tenha saído temporariamente e permanecido no exterior por período superior a 12 (doze) meses, no termos do inciso V do mesmo dispositivo, impondo-se, nesse caso, a prova do lapso temporal sem que tenha retornado ao país.

Quando a legislação determina que a ausência da pessoa física, para passar a ser considerada não residente, deva ser superior a 12 meses consecutivos, significa que esse lapso temporal deva ser necessariamente ininterrupto, o que não se deu no caso em apreço, conforme se observa dos registros contidos na Certidão de Movimentos Migratórios juntada aos autos.

Ressalte-se que nem mesmo a apresentação da declaração de rendas ao fisco russo tem o condão de atestar a condição de não residente, uma vez que não foram cumpridas as condições legais para tanto (apresentação da Declaração de Saída Definitiva do País ou da Comunicação de Saída Definitiva do País; ausência do Brasil em caráter temporário, completando doze meses consecutivos de ausência; ausência do país para prestar serviços como assalariado a autarquias ou repartições do Governo brasileiro situadas no exterior).

Assim, os rendimentos considerados omitidos deverão ser tributados no ajuste anual, eis que recebidos por contribuinte residente no país.

Também nesse ponto não merece reforma a decisão recorrida.

No presente caso, o Termo de Verificação Fiscal (e-fls.45), destacou com clareza, que o contribuinte não atendia as condições para ser considerado não residente, vejamos:

o autuado não atende as condições para ser considerado NÃO RESIDENTE pois: (1) na data da saída não apresentou a Declaração de Saída Definitiva do País ou da Comunicação de Saída Definitiva do País; (2) não se ausentou do Brasil em caráter temporário, completando doze meses consecutivos de ausência, visto que da leitura da “CERTIDÃO DE MOVIMENTOS MIGRATÓRIOS” emerge que suas entradas/saídas do Brasil, não excederam ao período de 12 meses. (3) não se ausentou do país para prestar serviços como assalariado a autarquias ou repartições do Governo brasileiro situadas no exterior.

Da mesma forma não foram identificadas o cumprimento dos demais requisitos previstos na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 12; Medida Provisória nº 621, de 8 de julho de 2013, convertida na Lei nº 12.871, de 22 de outubro de 2013, Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 2º, com as alterações dadas pelas Instrução Normativa RFB nº 1.008, de 9 de fevereiro de 2010, e Instrução Normativa RFB nº 1.383, de 7 de agosto de 2013, Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 12; Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 3º.

A condição de não residente possui disciplina legal específica e exige estrita observância dos requisitos previstos na legislação tributária aplicável. A mera demonstração do exercício de atividade profissional no exterior não é suficiente, por si só, para afastar a residência fiscal no Brasil.

Conforme corretamente apontado pela DRJ, os registros migratórios constantes dos autos demonstram sucessivos retornos do contribuinte ao território nacional, circunstância incompatível com a caracterização da ausência contínua e ininterrupta superior a doze meses exigida pelo art. 3º, V, da IN SRF nº 208/2002.

Ademais, o recorrente não apresentou Declaração de Saída Definitiva do País, tampouco comprovou enquadramento em qualquer outra hipótese legal apta a descaracterizar sua condição de residente fiscal no Brasil.

Os argumentos relacionados ao conceito civil de domicílio e à alegada notoriedade pública da carreira esportiva do contribuinte não afastam a necessidade de cumprimento dos requisitos tributários expressamente previstos na legislação de regência.

Assim, mantenho a conclusão da decisão recorrida no sentido de que os rendimentos recebidos do exterior estavam sujeitos à tributação pelo IRPF e ao recolhimento do carnê-leão.

### **2.3 DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

O lançamento com base em depósitos ou créditos bancários tem como fundamento legal o artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Trata-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular e cotitulares da conta que não lograrem comprovar a origem destes créditos.

A citada norma, que embasou o lançamento, assim dispõe acerca da presunção de omissão de rendimentos relativos aos valores depositados em conta cuja origem não seja comprovada:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica; II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil Reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

Assim, é a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória em face dos créditos em conta. Deste modo, ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo, o consequente é a presunção da omissão.

É função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações, esclarecimentos, com vista à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

A comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados nas contas correntes de sua titularidade. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a "comprovação" feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

Frise-se que não se trata de considerar os depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, que se traduz na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de

renda ou proventos de qualquer natureza (artigo 43 do CTN), mas a desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados constitui indício de omissão de rendimentos e, estando o contribuinte obrigado a comprovar a origem dos recursos nele aplicados, ao deixar de fazê-lo, dá ensejo à transformação do indício em presunção.

Cumprido destacar que a comprovação da origem da origem dos créditos em conta bancária se refere à identificação da procedência (depositante) e, também, da natureza (título a que foi recebido) do depósito. Ambos os dados são necessários para que se possa formar convicção a respeito de sua correta tributação.

Não há que se falar em necessidade de sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte, conforme matéria já sumulada por este Egrégio Conselho Administrativo, in verbis:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Saliente-se que a simples indicação do depositante não é suficiente para a comprovação da origem dos créditos em discussão, conforme já pacificado por este Conselho através da Súmula CARF nº 239, de adoção obrigatória no julgamento dos Recursos:

Para elidir a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não é suficiente a identificação do depositante.

A comprovação hábil a elidir a presunção legal de omissão de receita em face de depósitos de origem não comprovada se dá com a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, com os créditos bancários. Alegações desprovidas de provas não afastam a presunção da lei.

No caso concreto, os elementos probatórios constantes dos autos não demonstram, de forma conclusiva, a perfeita vinculação entre a operação alegada pelo recorrente e os valores objeto da autuação fiscal.

Os documentos posteriormente apresentados não evidenciam, com a segurança necessária, a efetiva correspondência entre as contas de origem e destino relativamente à integralidade dos valores questionados, permanecendo hígida a insuficiência probatória consignada pela autoridade julgadora.

Dessa forma, ausente comprovação plena apta a infirmar as conclusões adotadas no lançamento e na decisão recorrida, impõe-se a manutenção integral da exigência fiscal quanto ao ponto controvertido.

Passo a análise das alegações suscitadas pelo recorrente referentes a matéria supracitada.

### **Venda do veículo Renault Megane**

O recorrente sustenta (e- fls.794) que apresentou DUT e comprovantes relacionados à venda do veículo Renault Megane ao Sr. Darci Jose Favero, afirmando restar comprovada a origem dos depósitos bancários questionados.

A decisão recorrida(e-fls.735) consignou que “referida venda não foi comprovada nos autos”.

Não assiste razão ao recorrente.

Entendo que a documentação apresentada permanece insuficiente para afastar integralmente a presunção legal decorrente dos depósitos bancários identificados pela fiscalização.

A comprovação da origem dos créditos bancários exige demonstração inequívoca da correspondência entre os valores depositados, as datas das operações e os documentos negociais respectivos.

No caso concreto, os elementos juntados não demonstram de forma conclusiva a perfeita vinculação entre a alienação do veículo e os depósitos objeto da autuação.

Mantenho, portanto, a exigência.

### **Venda do veículo Toyota Corolla**

O recorrente afirma( e- fls.795) que o veículo Toyota Corolla foi recebido como parte de pagamento da alienação das salas 1105 e 1106, juntando comprovantes adicionais de transferência bancária.

A decisão recorrida(e-fls.735) concluiu que a venda não restou comprovada.

Também aqui não verifico elementos suficientes para reforma do julgado.

Os documentos apresentados não demonstram, com segurança necessária, a efetiva correspondência entre os depósitos autuados e a operação alegada pelo recorrente, subsistindo a insuficiência probatória apontada pela autoridade julgadora.

### **Previdência privada**

O recorrente( e-fls.795) sustenta que juntou documentos complementares relativos à previdência privada mantida junto à Icatu Seguros, afirmando que os extratos e solicitações de resgate demonstrariam a origem dos depósitos.

A decisão recorrida(e-fls.735) consignou que os documentos juntados às fls. 540/541 não comprovam que as transferências abaixo identificadas se referem a valores não tributáveis, uma vez que não discriminam a natureza dos rendimentos recebidos de Icatu Seguros S/A.

Não assiste razão ao recorrente.

Todavia, os documentos complementares não afastam integralmente as inconsistências destacadas pela fiscalização, permanecendo insuficiente a demonstração da efetiva natureza não tributável dos valores creditados.

Assim, mantenho a exigência fiscal.

### **Devolução de empréstimos**

O recorrente (e-fls.796), afirma que os empréstimos foram pactuados verbalmente, juntando declarações e comprovantes complementares de transferências bancárias.

A decisão recorrida(e-fls.736) concluiu que as declarações apresentadas isoladamente não seriam suficientes, exigindo comprovação das transferências originárias e documentação apta a demonstrar os negócios jurídicos correspondentes.

A razão permanece com a decisão recorrida.

A simples alegação de existência de mútuos verbais, desacompanhada de elementos robustos de comprovação financeira e documental, não possui aptidão para afastar a presunção legal prevista para depósitos bancários de origem não comprovada.

Mantenho, portanto, a exigência.

### **Transferência entre contas**

O recorrente( e- fls.797) sustenta que apresentou comprovantes detalhados das transferências realizadas entre contas próprias e de sua esposa.

A decisão recorrida(e-fls.737) destacou que os extratos inicialmente juntados não permitiam identificar a origem das transferências, inexistindo comprovação suficiente das alegações defensivas.

Não assiste razão ao recorrente.

No caso em análise, os documentos posteriormente apresentados não afastam a conclusão fiscal anteriormente adotada, permanecendo ausência de comprovação plena da identidade entre contas de origem e destino relativamente à integralidade dos depósitos questionados.

### **Resgate de aplicação**

O recorrente(e -fls.800) afirma que com relação ao valor de R\$ 25.000,23 foi identificado que na data do dia 10/10/2013 foi realizada uma aplicação no valor de R\$ 50.000,00 junto à Caixa Econômica Federal, sendo resgatado o valor no dia 11/10/2013 restou encerrada a aplicação.

A decisão recorrida (e -fls.738) concluiu inexistir prova suficiente da operação alegada.

Também nesse ponto não verifico elementos aptos a questionar a conclusão fiscal, razão pela qual mantenho a exigência.

## **2.4DOS GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS**

### **Alienação do Apartamento 501 – Edifício Tom Jobim**

O recorrente suscita decadência em relação à tributação na alienação do referido imóvel, nos termos da seguinte argumentação (e-fls. 801):

Acerca da alegação da decadência com relação a venda do bem ocorreu em 02/10/2010, tendo a presente ação fiscal em 07/2017, junto à decisão de 1ª instância restou declarado que embora a legislação tenha definido como data de fixação do valor do ganho de capital o momento em que se realizada a operação de alienação do bem, o fato jurídico objeto da incidência do tributo sobre o ganho de capital somente se completa com o efetivo recebimento do valor referente à venda, tendo em vista o art. 140 RIR, sendo que antes do recebimento de cada parcela da venda não há imposto a ser pago.

A decisão recorrida afastou corretamente a alegação de decadência, consignando que, nas alienações parceladas, o fato gerador do imposto incidente sobre ganho de capital somente se aperfeiçoa com o efetivo recebimento das parcelas, de acordo com a seguinte fundamentação:

Na hipótese, portanto, de alienação de um bem, cujo respectivo recebimento do valor da venda ocorra somente em data posterior, apura-se o valor do eventual

ganho de capital na data da alienação, devendo, entretanto, ser efetuado o pagamento do correspondente imposto, somente após a data em que o valor da venda for efetivamente recebido pelo alienante do bem.

Segundo o art. 31 da IN SRF nº 84/2001, o pagamento do imposto deve ser efetuado até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento de cada parcela do valor da venda. Eis o conteúdo da citado artigo:

“Art. 31 . Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

Parágrafo único. O imposto devido, relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicando-se:

I - o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida; II - a alíquota de quinze por cento sobre o valor apurado na forma do inciso I.” Veja-se que no momento da alienação ainda não há imposto devido, visto que o que caracteriza a obrigação tributária, no caso de alienação de bens a prazo, é o efetivo recebimento de cada parcela relativa à venda realizada. E não poderia ser de outra forma, visto que o que caracteriza o fato gerador do IRPF é, conforme o estatuído no art. 43 do CTN, a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento de qualquer natureza

Não assiste razão ao recorrente.

No presente caso, o ganho de capital foi devidamente apurado na data da alienação do bem. Todavia, os fatos geradores do imposto incidente sobre referido ganho somente se concretizaram à medida em que houve o efetivo recebimento das parcelas decorrentes da venda.

Caso fosse acolhida a tese do recorrente no sentido de que o fato gerador teria ocorrido integralmente em 2010, impor-se-ia à autoridade fiscal, responsável pela constituição do crédito tributário, a exigência antecipada de tributo ainda não exigível, situação incompatível com a sistemática legal aplicável à tributação do ganho de capital recebido de forma parcelada.

Com efeito, embora a legislação estabeleça que a apuração do ganho de capital ocorre no momento da alienação do bem, a materialização da hipótese de incidência tributária somente se aperfeiçoa com o recebimento efetivo dos valores da venda, uma vez que , inexistente imposto devido antes do ingresso de cada parcela no patrimônio do contribuinte.

Desse modo, inexistindo decadência e permanecendo hígida a apuração fiscal, mantenho a exigência.

### **Alienação do Apartamento 1802 – Edifício Bosque Delcanto Residence**

O recorrente sustenta que o custo de aquisição do bem foi na quantia de R\$ 714.752,93, sendo que o VALOR DE VENDA se deu no montante de R\$ 520.000,00, gerando prejuízo na venda do referido imóvel, conforme a seguinte argumentação (e-fls. 802):

O CONTRIBUINTE declarou em se de impugnação expressamente que houve erro no preenchimento de sua declaração de Ajuste Anual 2016 com relação ao custo de aquisição do bem, o qual seria de R\$ 714.752,93 e não R\$ 166.494,97 conforme documentos juntados às fls. 592/630 O Ente Federal analisou o contrato de compra e venda anexado em fls.593 e verificou que o preço ajustado

entre as partes foi no total de R\$ 750.000,00, sendo R\$ 30.000,00 em 30/12/2012; R\$ 500.000,00 em 100 parcelas de R\$ 5.000,00 com início em 25/01/2013; e R\$ 220.000,00 através de 8 reforços anuais de R\$ 27.500,00 em 30/06/2013, 30/06/2014, 30/06/2015, 30/06/2016, 30/06/2017, 30/06/2018, 30/06/2019 e 30/06/2020.

Muito embora referida documentação e informações, restou declarado que não foi anexado aos autos a comprovação dos referidos pagamento através de extratos bancários com registro de transmissão dos valores à construtora ou documento equivalente, compatíveis com relatório apresentado, sendo mantido o custo de aquisição na quantia de R\$ 166.494,97.

No entanto, o CONTRIBUINTE não concorda com referido posicionamento, tendo em vista que juntou vasta documentação comprobatória e anexa neste ao DIMOB F12 Construtora e Incorporado Ltda CNPJ 15.464.979/0001-26 a documento esse destinado a própria Receita Federal e que inclusive está na posse da mesma, comprovando a veracidade das informações prestadas.

A decisão recorrida manifestou posição diversa( e-fls.741), sob o fundamento de que não foi anexada aos autos a devida comprovação dos pagamentos acima, por meio de extratos bancários com o registro da transmissão dos valores à construtora, ou documento de efeito equivalente, compatíveis com o relatório apresentado.

Não assiste razão ao recorrente.

Embora o recorrente apresente contratos, relatórios e documentos acessórios, inexistente comprovação financeira robusta e individualizada dos pagamentos que comporiam o alegado custo de aquisição do imóvel.

Assim, deve prevalecer o custo efetivamente apurado pela fiscalização.

#### **Alienação das Salas 1105 e 1106**

O recorrente(e-fls.804) sustenta que o custo efetivo de aquisição das salas corresponderia a R\$ 416.677,81, apresentando documentos contábeis e comprovantes parciais de transferências bancárias.

A decisão recorrida (e-fls.741) manteve o custo de aquisição em R\$ 313.547,97, destacando inexistir comprovação adequada dos pagamentos realizados à construtora, conforme a seguinte alegação :

No entanto, não foi anexada aos autos a devida comprovação dos pagamentos das parcelas, por meio de extratos bancários com o registro da transmissão dos valores à construtora, ou documento de efeito equivalente, compatíveis com o relatório apresentado.

Assim, neste julgamento, o custo de aquisição será mantido em R\$ 313.547,97, conforme apurado pela Fiscalização.

O contribuinte questiona(e-fls.805) também o não acolhimento da declaração prestada quanto à parcela de 11/2015 (R\$ 18.673,38), sendo afirmado que se referida a dois pagamentos, quais sejam mês 10 e mês 11, ficando mantido o valor da diferença de R\$ 10.273,38 como juros não merece prosperar.

A decisão recorrida(e-fls.741) perfilhou conclusão contrária ao esclarecer que, como não foi apresentada a relação de todas as parcelas recebidas após 2015, não se sabe se a

parcela vencida em outubro foi adimplida em outra oportunidade, decidindo que o valor da diferença (R\$ 10.273,38) será considerado juros, conforme apurado pela Fiscalização.

Não verifico razão para reforma.

A documentação apresentada não demonstra, de forma suficiente e segura, a integralidade dos pagamentos alegados pelo recorrente, tampouco afasta a conclusão fiscal relativa aos juros identificados nas parcelas recebidas.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

## **2.5 CUMULAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO**

O recorrente sustenta que a cobrança concomitante da multa isolada e da multa de ofício, conforme a seguinte argumentação( e-fls.817) :

entende não ser cabível a cobrança de ambas as multas, se mostrando justa a cobrança somente da multa de maior valor pela Autoridade Fiscal, pelo fato de a primeira se encontrar absorvida pela segunda, devido ao maior valor.

Com base no exposto, requer revisão do julgado postulando assim que o SUJEITO PASSIVO não seja cobrado da multa isolada, pelo princípio da consunção, devendo incidir somente a multa de ofício aplicada pela Fiscalização.

A decisão recorrida (e-fls.741) consignou que ambas as penalidades possuem fundamento legal distinto, decorrendo de infrações autônomas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, vejamos:

A multa de ofício e a multa isolada têm sua base legal no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, respectivamente nos incisos I e II, sendo originárias do mesmo fato econômico, porém com fato gerador e momento de recolhimento distintos previstos na legislação, tendo em vista a existência de duas obrigações legais a serem cumpridas pelos contribuintes que auferem rendimentos recebidos de pessoa física, sendo uma a de efetuar a antecipação do imposto durante o ano-calendário e a outra de incluir estes rendimentos na declaração de ajuste anual, compensando as antecipações efetuadas.

Também nesse ponto não merece reparo a decisão recorrida.

É fundamental compreender a distinção entre as infrações que dão origem a cada uma dessas penalidades. A multa de ofício prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 incide sobre a totalidade ou diferença de tributo nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata. Essa multa, em essência, sanciona a infração relativa ao dever de pagar o imposto devido ao final do período de apuração, ou de declará-lo corretamente.

Por outro lado, a multa isolada, disciplinada no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, é exigida sobre o valor do pagamento mensal (carnê-leão) que deixar de ser efetuado pela pessoa física que recebe rendimentos de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior, mesmo que não haja imposto a pagar na declaração de ajuste anual. Esta multa tem como objetivo coibir a omissão do dever de recolhimento das antecipações mensais obrigatórias, que constituem uma infração autônoma.

A Lei nº 7.713/1988, em seu artigo 8º, estabelece claramente a obrigatoriedade do recolhimento mensal do imposto para rendimentos recebidos de pessoa física. A Lei nº

8.134/1990, artigo 4º, inciso I, reitera que o imposto deve ser calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês. Portanto, a falta de recolhimento do carnê-leão configura uma infração à legislação tributária por si só, independentemente do resultado final da declaração de ajuste anual.

As duas multas, portanto, visam a proteger diferentes aspectos da ordem tributária e punem condutas distintas. A multa de ofício pune a infração relativa ao imposto apurado e devido ao final do ano-calendário (ou declarado incorretamente), enquanto a multa isolada pune a infração relativa ao não cumprimento do dever de antecipar o imposto mensalmente. Não há uma relação de subsunção entre as infrações, pois elas têm fatos geradores e momentos de ocorrência próprios. O imposto apurado na declaração de ajuste anual absorve as antecipações já pagas, mas não o dever de pagar as antecipações.

Assim, não há óbice legal para a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada no presente caso.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

## **2.6. DA MULTA QUALIFICADA**

O recorrente requer a exclusão da multa de ofício qualificada na quantia de 150% sustenta(e-fls.819), alegando a inexistência de dolo, fraude ou sonegação, afirmando que eventuais inconsistências decorreram de erro contábil e da atuação de profissional contratado.

A decisão recorrida concluiu pela existência de evidente intuito de fraude ou sonegação, conforme a seguinte argumentação( e -fls.744):

Como o sujeito passivo não praticou esses atos de forma involuntária e tampouco incorreu em erro em sua conduta, restou caracterizada a atitude dolosa, a qual se amolda à hipótese prevista no artigo acima citado, ensejando a aplicação da multa qualificada.

Entendo correta a conclusão adotada pela DRJ.

A expressiva omissão de rendimentos, a inconsistência reiterada das informações prestadas ao Fisco, bem como a magnitude das diferenças apuradas pela fiscalização evidenciam conduta incompatível com mero equívoco formal ou erro escusável.

A alegação genérica de responsabilidade do contador não possui aptidão para afastar a responsabilidade tributária do contribuinte, especialmente diante do conjunto de irregularidades verificadas nos autos.

Assim, a alíquota da multa de ofício de 150% foi devidamente fundamentada pela decisão recorrida.

Quanto à aplicação da alíquota de 150%, cabe observar a Lei nº 14.689, de 2 de setembro de 2023, norma superveniente à data de interposição do recurso voluntário, a qual deu nova redação ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

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

(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Quando não há comprovação da reincidência do sujeito passivo, a novel legislação limitou a multa qualificada, fixada no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, ao patamar de 100%, ante o antigo percentual de 150%.

Aos atos não definitivamente julgados, a regra que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática se aplica de forma retroativa, por força do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

Destarte, impõe-se a redução da multa de ofício no auto de infração lavrado ao percentual de 100%.

### 3.CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada do percentual de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Carvalho Veloso Filho**