



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11060.722826/2017-91
ACÓRDÃO	2301-011.936 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAULO ROBERTO CORTEZ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2015

PRELIMINAR. NULIDADE. PRESUNÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

É válido e regular o lançamento realizado em conformidade com os ditames do Decreto nº 70.235/72.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Enseja o lançamento de omissão de rendimentos o recebimento a qualquer título de importância não oferecida à tributação na declaração de ajuste anual. Cabe, por outro lado, ao contribuinte o ônus da comprovação da alegação de tratar-se de rendimento não tributável.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CHEQUES DEVOLVIDOS. COMPROVAÇÃO.

Cheques devolvidos não podem ser considerados rendimentos do sujeito passivo por ausência de disponibilidade da renda. A comprovação da devolução dos cheques deve ser acompanhada da identificação dos depósitos correspondente nos extratos bancários.

MULTA ISOLADA. AFASTAMENTO.

Havendo o afastamento da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, deve ser cancelada a multa isolada por ausência de recolhimento de IRPF por carnê-leão.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA

Em se tratando de presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto, incumbe à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal e, em contrapartida, o ônus de demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis,

tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva é do Sujeito Passivo.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial para: a) afastar a omissão de rendimentos recebidos de pessoa física referente ao ano-calendário de 2013; b) afastar a multa isolada por ausência de recolhimento de IRPF devido a título de carnê-leão; e c) reduzir a multa qualificada para o patamar de 100%. Vencidas as Conselheiras Monica Renata Mello Ferreira Stoll e Flavia Lilian Selmer Dias, que deram provimento parcial em menor extensão apenas para reduzir o percentual da multa qualificada a 100%.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Barros de Moura (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente)

RELATÓRIO

Tem-se na origem Auto de Infração relativo a IPRF que decorre de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e de pessoa física sem vínculo empregatício, acréscimo patrimonial a descoberto, falta de recolhimento do carnê leão, referente aos anos-calendário de 2012, 2013 e 2015.

Foi aplicada a qualificadora de multa apenas quanto a apuração realizada no ano-calendário de 2012.

Consta às fls. 16/52 relatório fiscal em que há a descrição pormenorizada dos fatos que ensejaram as infrações apuradas, a informação do crédito apurado, os fundamentos par aplicação da multa de ofício qualificada e a informação da Representação Fiscal para Fins Penais.

Já a fl. 54 encontra-se o Demonstrativo da Análise da Evolução Patrimonial, contendo o fluxo financeiro mensal.

Aponta o relatório da decisão da DRJ o seguinte:

Inconformado, o contribuinte impugnou o lançamento, sob a alegação, em breve síntese, de que as infrações relatadas na autuação decorreram de presunções não previstas em lei, e em ilações desprovidas de provas. Insurge-se contra a multa isolada, contra a qualificada, contra a incidência da Selic e dos juros sobre a multa. Por fim, pede a realização de diligências fiscais, caso haja entendimento da sua pertinência.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar parcialmente procedente. Eis a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IPRF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2015

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Tendo a autoridade fiscal agido conforme a lei e no estrito cumprimento do dever legal, não há violação ao princípio da verdade material em tributação com base em presunção legal

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. OBSERVÂNCIA DE PRINCÍPIOS. CONSTITUCIONAIS.

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador e, existente a norma, sua aplicação se impõe de forma objetiva, sem espaço para juízos discricionários por parte de quem a ela deve obediência.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, devidamente comprovados.

TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA DE RENDIMENTOS DECLARADOS NA PESSOA JURÍDICA.

A constituição do crédito, como rendimentos recebidos por pessoa física, visa assegurar a correta tributação, nos moldes da legislação do imposto de renda, quando demonstrado que foi o contribuinte o real beneficiário dos valores recebidos, ainda mais ante a ausência de comprovação da prestação de serviços.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Enseja o lançamento de omissão de rendimentos o recebimento a qualquer título de importância não oferecida à tributação na declaração de ajuste anual. Cabe, por outro lado, ao contribuinte o ônus da comprovação da alegação de tratar-se de rendimento não tributável.

MULTA ISOLADA.

A ausência de recolhimentos mensais obrigatórios (carnê-leão), incidentes sobre os valores de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, enseja a aplicação de multa isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto não recolhido, tendo em vista a manutenção parcial do lançamento fiscal.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após a constatação de Declaração de Ajuste Anual - DAA inexata.

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de juros de mora com base na variação da taxa SELIC, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

DILIGÊNCIA. DESNECESSÁRIA.

Estando o processo devidamente instruído para o julgamento administrativo, resta desnecessária a conversão do julgamento em diligência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Houve o afastamento da qualificadora da multa, tendo sido reduzida ao patamar de 75% apenas em relação ao ano-calendário de 2012.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/05/2018, o sujeito passivo interpôs, em 30/05/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, o seguinte:

- a) Preliminar de ausência de motivação por ter se baseado em presunções – apuração sem base documental para apreciação - Argumenta que o lançamento

não pode se basear em presunções sem prova concreta, conforme o princípio da verdade material, amplamente reconhecido na jurisprudência do CARF;

- b) Sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício: não reconhece o recebimento do valor total de R\$ 178.500,00; reconhece o recebimento de R\$ 53.500,00, mas que tal importe foi decorrente de prestação de serviços realizados pela PJ ABC Consultoria Tributária Ltda da qual é sócio majoritário e por esta tributados;
- c) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física – sustenta que não houve o efetivo recebimentos dos valores de José Ricardo Silva por terem sido devolvidos por ausência de fundos os cheques representativos do pagamento;
- d) Aponta que os valores utilizados foram originados de fontes legítimas e documentadas, como doações e pagamentos por terceiros, o que descaracteriza a omissão de rendimentos;
- e) devem ser considerados, na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, todos os recursos auferidos pelo contribuinte (tributados, isentos e não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte), abrangendo os declarados e os lançados de ofício pela autoridade lançadora;
- f) Sustenta que não há previsão legal para aplicação de juros SELIC sobre a multa de ofício, conforme interpretação restritiva do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Requer ao final, como pedido alternativo, a determinação de diligência fiscal para constatação da veracidade das alegações.

Em apenso consta Representação Fiscal para Fins Penais. Não há insurgência por parte do contribuinte contra a representação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

O litígio recai sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e de pessoa física sem vínculo empregatício, acréscimo patrimonial a descoberto, falta de recolhimento do carnê lêo, referente aos anos-calendário de 2012, 2013 e 2015.

PRELIMINAR – LANÇAMENTO REALIZADO COM BASE EM PRESUNÇÃO.

Sustenta o recorrente que o lançamento seria nulo pelo fato de ter sido realizado com base em presunção. Alega que restou impossibilitado de apresentar documentação hábil e idônea para se contrapor à apuração realizada, uma vez que todos os documentos estariam em poder da Polícia Federal e Ministério Público em função do desencadear da operação denominada “Zelotes”.

Verificando o relatório fiscal, bem como toda documentação que deu suporte ao lançamento, entendo que o procedimento encontra-se devidamente amparado pela legislação pertinente.

De fácil constatação que o lançamento foi baseado em diversos documentos, a exemplo de compromissos de compra e venda, escritura de compra e venda, declarações e informações prestadas por pessoas vinculadas às transações, informações bancárias e DAAs do contribuinte e de seus filhos.

Não há qualquer prova nos autos, produzidas pelo contribuinte, que corrobore que os documentos que dariam suporte às suas alegações, estariam em poder da Polícia Federal ou Ministério Público, a exemplo de relação de documentação apreendida destacando os documentos indispensáveis para sua defesa.

Não há também qualquer prova de que o sujeito passivo tenha solicitado à Polícia Federal ou ao Ministério Público a devolução ou, ao menos, cópia da documentação.

Todo o procedimento, que culminou com o lançamento, observou os ditames do Decreto nº 70.235/72, em especial o art. 10 que define os requisitos essenciais da notificação de lançamento.

Também não estou nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do mesmo decreto.

Percorrendo o relatório fiscal, analisando a natureza das operações apuradas que deram suporte ao acréscimo patrimonial a descoberto, verifica-se que foram todas calcadas em documentos e que, se realmente fosse possível realizar a prova, o sujeito passivo poderia valer-se de outras ferramentas para a realização da prova.

Assim, entendo que não assiste razão ao recorrente. Rejeito a preliminar.

MÉRITO.**OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO NO ANO-CALENDÁRIO DE 2012.**

Analisando o relatório fiscal, especificamente quanto infração de omissão de rendimentos decorrente de pagamentos efetuados por pessoa jurídica, para sujeito passivo sem vínculo empregatício no valor de R\$ 178.500,00, foi baseada em documentação consistente em e-mails trocados entre o sujeito passivo e a fonte pagadora apontada pela fiscalização, comprovante

de depósitos bancários e alegado reconhecimento do sujeito passivo uma vez intimado a ratificar as informações apontadas nas intimações.

De acordo com a fiscalização, o sujeito passivo teria recebido no decorrer do anos de 2012 o total de R\$ 178.500,00, por meio de diversos pagamentos realizados por Leandro Batista de Azevedo e Compostec Soluções Ambientais LTDA, em função de promessa de compra e venda de quotas de empresas da qual o sujeito passivo seria sócio.

Por sua vez, nas razões recursais apresentadas, o sujeito passivo sustenta que não teria recebido os valores apontados pela fiscalização e que não teria havido o reconhecimento. Do valor de R\$ 178.500,00 (cento e setenta e oito mil e quinhentos reais), supostamente recebidos pelo Contribuinte no entendimento da autoridade fiscal lançadora, somente o valor de R\$ 53.500,00 foram depositados em conta correntes de pessoas indicadas pelo sócio majoritário da empresa ABC. Este foi o valor reconhecido pelo Contribuinte como recebido e este valor foi devidamente tributado na pessoa jurídica ABC. O fato do sócio majoritário da ABC, ora Recorrente, ter indicado pessoas para empresa Tolecal realizar as transferências bancárias não tem o poder de descaracterizar que os valores em questão são receitas da empresa ABC.

Acrescenta que o valor de R\$ 53.500,00, reconhecidamente recebido, teria sido contabilizado e tributado por sua empresa de consultoria.

O contribuinte alegou em resposta a intimação fiscal foi "Que o fiscalizado prestou serviços na área contábil /fiscal / administrativa para a empresa TOLECAL PARTICIPAÇÕES LTDA., através da empresa ABC CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA., da qual o fiscalizado era sócio majoritário, sendo que os valores que constam nas mensagens anexas ao Termo de Intimação Fiscal, bem como as transferências efetuadas a pedido do fiscalizado se referem a honorários recebidos/adiantamentos pelos serviços prestados/e a serem prestados, sendo que os respectivos valores foram devidamente tributados na pessoa jurídica (ABC).

Ora, resta claro no Livro Diário, cópia contida nos autos do processo, de que do valor de R\$ 53.500,00 foi lançado como receita R\$ 52.000,00 devidamente tributados (R\$ 50.000,00 em novembro de 2012 e R\$ 2.000,00 em dezembro de 2012).

Confrontando as informações constantes do relatório fiscal e documentos com as razões recursais, entendo que não assiste razão ao recorrente. A fiscalização, quanto à apuração do valor recebido pelo contribuinte (R\$ 178.500,00) pautou suas conclusões em documentação comprobatória de negócio realizado pelo contribuinte e informações prestadas pelo ente pagador atestando o pagamento.

Das provas apresentadas, especificamente os e-mails em que o sujeito passivo solicita os depósitos e aponta as contas dos destinatários, somente haveria a comprovação do total de R\$ 53.500,00, como indicado pelo recorrente. Tal situação comprova a realização do negócio, bem como que houve pagamentos efetivados.

Em 04/11/2016, o sujeito passivo apresenta resposta (fls. 133/137) a novo termo de intimação, contendo as seguintes respostas:

3.1 - O fiscalizado não confirma o recebimento de qualquer valor na pessoa física da empresa Compostec Soluções Ambientais Ltda. e/ou de Leandro Batista de Azevedo;

3.2 - O fiscalizado prestou serviços na área contábil / fiscal / administrativa para a empresa TOLECAL PARTICIPAÇÕES LTDA., através da empresa ABC CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA., da qual o fiscalizado era sócio majoritário, sendo que os valores que constam nas mensagens anexas ao Termo de Intimação Fiscal, bem como as transferências efetuadas a pedido do fiscalizado se referem a honorários recebidos/adiantamentos pelos serviços prestados/e a serem prestados, sendo que os respectivos valores foram devidamente tributados na pessoa jurídica (ABC). Observando, que em razão da não efetuação da alienação das quotas da empresa, a TOLECAL desistiu dos serviços da ABC e cessou os pagamentos e os serviços realizados pela ABC não foram concluídos.

As respostas acima prestadas apenas confirmam o recebimento de valores apontados.

No caso, o contribuinte não apresentou qualquer prova afastando a fundamentação adotada pela fiscalização. Bem como não traz qualquer argumento que invalide as razões de decidir da decisão recorrida.

Assim, deve ser mantida a omissão de rendimentos apurada.

Por fim, quanto à informação de que o imposto correspondente ao valor reconhecido teria sido contabilizado e tributado pela pessoa jurídica ABC CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA, entendo que o contribuinte não logrou comprovar a alegação, seja, como apontado pela DRJ, pela falta de instrumento contratual que validasse o negócio jurídico indicado, seja pela ausência de contabilização do valor pela sociedade.

Colha-se os apontamento da DRJ:

Na impugnação, o impugnante não logrou comprovar a prestação de serviços, limitando-se a alegar o fato e indicar presunção de omissão.

Como se observa, a Autoridade Fiscal analisou a escrituração contábil da ABC Consultoria Tributária, e constatou a inexistência de escrituração dos valores e/ou comprovação dos serviços prestados pela PJ.

(...)

Também restou claro que o impugnante foi o real beneficiário dos valores e contribuinte do IRPF.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA

Aduz o recorrente que o lançamento se baseou em dois cheques emitidos por José Ricardo da Silva no valor de R\$ 100.000,00 cada.

Sustenta que a infração não deve prosperar pelo fato dos mencionados cheques não terem sido compensados por ausência de fundos e que, conseqüentemente, não obteve a renda tido como omitida.

Para provar suas alegações, junto com a impugnação, apresentou cópia dos cheques com a devida anotação do motivo da devolução.

A fiscalização, de acordo com as razões apresentadas para manutenção do lançamento, já que as mesmas alegações foram apresentadas quando do procedimento de apuração, entendeu que não houve o efetivo pagamento dos cheques, mas que o imposto de renda deve incidir quando há disponibilidade jurídica da renda, representada no caso pelos cheques, teria o sujeito passivo que declarar a renda e efetuar o recolhimento de IRPF sob a sistemática do carnê-leão.

A DRJ, por sua vez, seguiu o mesmo raciocínio da fiscalização.

No que pese a extensa construção da fundamentação da decisão recorrida no sentido de que o pagamento por cheque, mesmo que não efetivamente pago, deve ser tributado, entendo que não houve o efetivo recebimento da renda para efeitos de incidência do IRPF.

O Conselheiro Matheus Soares Leite, relator do Acórdão nº 2401-011.495, da 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, desta mesma seção, apreciando caso parecido, alegação de que não houve o auferimento de rendimentos, apresentou o seguinte argumento:

Em outras palavras, não há dúvida no sentido de que cheques devolvidos não podem ser considerados rendimentos do sujeito passivo, contudo, a comprovação da devolução dos cheques deve ser acompanhada da identificação dos depósitos correspondente nos extratos bancários. A propósito, a elaboração da correspondência entre os cheques devolvidos e os que constam nos extratos bancários seria perfeitamente possível pelo recorrente, eis que os depósitos autuados possuem identificação própria nos extratos.

O caso, após o julgamento obteve a seguinte ementa:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALEGAÇÃO DE NÃO RECEBIMENTO. CHEQUES SEM FUNDOS. EMISSÃO NO ANO-CALENDÁRIO POSTERIOR.

Fica mantida a infração de omissão de rendimentos quando a eventual prova trazida aos autos pela defesa se refere ao ano-calendário posterior.

CHEQUES DEVOLVIDOS. DEMONSTRAÇÃO NÃO CONCLUSIVA.

A simples indicação de que houve cheques devolvidos ou bloqueados pelo sacado no ano base sem que o histórico das operações possibilite identificar com segurança que tais valores não se constituem em rendimentos do autuado impossibilita sua exclusão do lançamento.

No caso acima citado, pela conclusão do voto, a omissão de rendimentos não foi afastada pelo fato do contribuinte não ter feito prova da efetiva devolução dos cheques, com a devida correspondência entre os cheques e as anotações bancárias.

Aqui, diferentemente do precedente, o sujeito passivo comprovou a devolução dos cheques e a fiscalização, no relatório fiscal (fls. 40/41), reconhece que houve a devolução.

Diferentemente do pensamento sustentado pela fiscalização e pela DRJ, de que o cheque, mesmo devolvido por insuficiência de fundos, constitui renda por representar disponibilidade jurídica, entendo que não uma condição básica para a representação da renda, qual seja a disponibilidade. Apesar de representar um título de crédito, o cheque devolvido por insuficiência de fundos não concede a disponibilidade da renda ao sujeito passivo.

Assim, no que pese os argumentos lançados na decisão recorrida, aplicando a base do pensamento do precedente acima referido, entendo que o contribuinte comprovou que não obteve a renda apontada.

A omissão de rendimentos de pessoa física foi apurada apenas em relação ao ano-calendário de 2013. E neste mesmo ano, em consequência da omissão apurada, foi realizado o lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de IRPF por meio do carnê-leão.

Considerando o entendimento acima exposto, pelo afastamento da omissão de rendimentos recebido de pessoa física, inegável que a consequência é também o afastamento da multa isolada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

O Código Tributário Nacional, ao tratar do imposto de renda e ao definir a base de cálculo, aponta que constitui como fato gerador o acréscimo patrimonial a descoberto e define que o montante real arbitrado ou presumido da renda é a base de cálculo. Colha-se:

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

„

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis.

Por sua vez, o regulamento do imposto de renda, seja o de 1999, seja o atual, define que são tributáveis os valores de acréscimo patrimonial, definindo que serão aqueles não

justificados pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

RIR/1999

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, arts 24, § 22 inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)XIII – as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

RIR/2018

Art. 33. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e as pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza e os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

Art. 47. São também tributáveis (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, caput, e alínea “c” , art. 8º, caput, e alínea “e” , e art. 10, § 1º, alíneas “a” e “c” ; Lei nº 4.506, de 1964, art. 26 ; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º ; Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV , e art. 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

Pela simples análise dos dispositivos apontados, verifica-se que compete ao contribuinte comprovar a origem dos valores que deram suporte àqueles dispêndios em valores superiores a todos os rendimentos declarados.

O CARF, mais precisamente a 2ª Turma da CSRF, possui precedentes definindo que compete ao sujeito passivo o ônus da prova, nos casos de acréscimo patrimonial a descoberto, que as aplicações de recursos tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA

Em se tratando de presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto, incumbe à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal e,

em contrapartida, o ônus de demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva é do Sujeito Passivo.

(Acórdão nº 9202-008.659 – CSRF / 2ª Turma, julgado em 19/02/2020).

No julgado mencionado, especifica o relator:

Observe que o acréscimo patrimonial a descoberto constitui-se em uma presunção legal relativa, porquanto, demonstrada pelo fisco a sua existência, presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte esclarecer a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva.

De outra parte, na hipótese de persistir tais acréscimos sem a necessária justificativa quanto à sua origem, prepondera a presunção relativa de que se tratam de rendimentos provenientes de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de elidir, de forma ilegítima, a tributação.

Constata-se, pois, que, na situação ora analisada, incumbe à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal. Em contrapartida, o ônus de demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva é do Sujeito Passivo.

Com isso, inquestionável que o ônus da contraprova é do sujeito passivo no momento em que a fiscalização comprova as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que compôs o demonstrativo da variação patrimonial mensal.

Neste ponto disse a DRJ:

No presente lançamento, o acréscimo patrimonial a descoberto foi evidenciado pelos demonstrativos mensais de variação patrimonial do ano-calendário de 2015, onde foram considerados informações e esclarecimentos prestados pelo Impugnante em atendimento às intimações, levando-se em conta todos os recursos conhecidos e comprovados.

(...)

As alegações insertas na Impugnação foram minuciosamente analisadas nº curso do procedimento fiscal, e devidamente afastadas.

O Impugnante não trouxe outros elementos ou provas.

Todas as alegações do recurso, já foram anteriormente apresentadas no procedimento fiscalizatório e quando da impugnação do lançamento, e não tiveram o condão de afastar a omissão de rendimentos corretamente apurada.

Desta feita, deve ser mantida a presente infração.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - SELIC

Quanto à incidência de juros, com base na SELIC, sobre a multa de ofício, a matéria encontra-se pacificada de acordo com a súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Mencionado entendimento sumulado é de observância obrigatória face seu caráter vinculativo.

Desta forma, correta a incidência dos juros na forma que apurada pela fiscalização.

RETROATIVIDADE BENIGNA

Considerando o teor da Lei nº 14.689/2023, que alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%. Eis o atual teor do dispositivo legal apontado:

§ 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; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%, relativamente ao ano-calendário de 2012.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dou parcial provimento no seguinte sentido: a) afastar a omissão de rendimentos recebidos de pessoa física referente ao ano-calendário de 2013; b) afastar a multa isolada por ausência de recolhimento de IRPF devido a título de carnê-leão; e c) reduzir a multa qualificada para o patamar de 100%.

Assinado Digitalmente
CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL

ACÓRDÃO 2301-011.936 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11060.722826/2017-91

DOCUMENTO VALIDADO