



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723170/2015-67
ACÓRDÃO	2102-003.834 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GALDINO SANTANA DE LIMAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo apresentar as provas que sustentem as alegações que modificam ou extinguem o crédito tributário. O momento para produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação, ressalvadas as hipóteses previstas na legislação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO PROGRESSIVA.

A forma de tributação dos rendimentos omitidos deve observar a natureza dos rendimentos. Atendida a intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários, os rendimentos comprovados e não informados ao agente arrecadador, devem ser tributados conforme a natureza do rendimento. Se os rendimentos não forem comprovados consideram-se os depósitos como rendimentos omitidos sujeitos a tributação mensal e ao ajuste anual.

ALIENAÇÃO DE DIREITO. GANHO DE CAPITAL.

A alienação de direito sobre patente de invenção é passível de apuração de ganho de capital. O ganho de capital será apurado, pela pessoa física cessionária, no mês em que for auferido, e tributado em separado, à alíquota de 15% (quinze por cento), não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos. Os valores que excedem ao contratado são considerados rendimentos tributáveis sujeitos a tabela progressiva, quando não comprovada a origem dos depósitos na conta individual do autuado.

MULTA ISOLADA.

Estando o contribuinte obrigado ao recolhimento do imposto de renda mensal (carnê-leão), o descumprimento desta obrigação tributária impõe a aplicação de multa isolada, incidente sobre o valor do imposto devido.

MULTA QUALIFICADA.

A conduta do contribuinte de utilizar contas bancárias de terceiros para receber rendimentos pessoais, encobrando o fato gerador da obrigação tributária com a intenção de reduzir o montante do imposto devido, dá ensejo à aplicação da multa qualificada.

CUMULAÇÃO DE MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 147.

Os períodos objeto da aplicação da multa isolada são posteriores à vigência da MP nº 351/2007. Logo, deve-se manter a cobrança da multa isolada por falta de recolhimento mensal do IRPF, a título de Carnê-Leão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberon Alex Friess – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberon Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto (fls. 807-828) por Galdino Santana de Limas, contra o Acórdão nº 10-56.419, proferido pela 4ª Turma da DRJ/POA, às fls.788-802, que julgou procedente em parte a impugnação, cancelando o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, código 2904, no valor de R\$181.607,14 referente ao ano-calendário 2010 e R\$109.147,52 referente ao ano-calendário 2011 e respectivas multas de 150%, mantido o imposto no valor de R\$ 517.161,38, acrescido de multa isolada de R\$ 61.296,54.

Ao que se verifica, o contribuinte acima qualificado foi autuado para exigência de Imposto de Renda da Pessoa Física Suplementar, sob o código 2904, no valor de R\$ 483.456,55, acrescido de multa de ofício e juros de mora no montante de R\$ 880.831,66, além de multa isolada, relativa à ausência de recolhimento do carnê-leão (código 6352), no valor de R\$ 204.579,99 (fl. 614).

A exigência decorreu da constatação das seguintes omissões de rendimentos: (i) valores recebidos de pessoas jurídicas, nos montantes de R\$ 108.910,00 e R\$ 35.000,00, referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011, respectivamente; (ii) rendimentos a título de royalties, no valor de R\$ 20.620,00 (fls. 648/649); (iii) valores oriundos de pessoas físicas, no importe de R\$ 1.523.689,69, conforme demonstrativo mensal de fl. 615; e (iv) depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$ 15.000,00 (fl. 168) em 2010 e R\$ 60.000,00 (fl. 259) em 2011.

O enquadramento legal das infrações e a descrição dos fatos constam das folhas 614 a 617, enquanto a memória de cálculo do IRPF encontra-se detalhada nas folhas 618 a 625.

A ação fiscal foi motivada por Representação Fiscal por Descumprimento de Obrigação Principal, constante das folhas 16 a 62, onde foram detectadas transferências bancárias realizadas para a empresa SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda., cuja sócia majoritária é Carmen L. Mendonça Limas, sendo seu esposo, Sr. Galdino Santana de Limas, destinatário de transferências da ordem de R\$ 452.500,00 (fl. 13), oriundas de conta bancária de Luiz Carlos Romagnoli, movimentada por Edson Romagnoli.

Em diligência fiscal, nos termos do relatório fiscal (fls. 628-665), identificou-se a existência de contrato de cessão de direitos sobre patente firmado entre o Sr. Galdino Santana de Limas e Paula Marcantonio Romagnoli, com intermediação de Edson Romagnoli. A partir de diversos elementos de prova e do atendimento a diversas intimações, a fiscalização apurou as infrações abaixo descritas:

a) Foram identificados pagamentos ao autuado por diversas empresas — Danjotex Tecidos Ltda., Expo Glamour Noivas Ltda., Canteiro Construções Ltda., Emp. Brasileira de Hambúrguer Ltda., J. Penna Serviços Ltda., Prefeitura Municipal de Bom Jardim da Serra e SM Sport Assessoria e Consultoria Esportiva — relacionados à prestação de serviços por empresas vinculadas ao contribuinte: Vidal Magalhães e Limas Ltda. (da qual é sócio) e SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda. (da qual não é sócio). O contribuinte não apresentou contratos de prestação de serviços com as empresas depositantes, tampouco comprovou o repasse dos

valores às referidas pessoas jurídicas. A prestação de serviços pela SISTEG foi confirmada junto à Prefeitura de Bom Jardim da Serra, Canteiro Construções Ltda. e SM Sport, porém, não se comprovou a devolução dos valores erroneamente creditados na conta do contribuinte. Tampouco houve comprovação dos repasses de depósitos realizados pelas empresas Canelinha Mineração e Construtechno Engenharia Ltda., conforme detalhamento nas folhas 638 a 646 do Relatório Fiscal.

b) Omissão de pagamento de royalties no valor de R\$ 20.620,23 pela empresa SISTEG, conforme descrito no item 3.2 do Relatório Fiscal (fls. 648/649).

c) Identificaram-se depósitos de R\$ 452.500,00 realizados por Luiz Carlos Romagnoli na conta do contribuinte entre 08/2010 e 10/2011, bem como repasses à empresa SISTEG no valor de R\$ 1.057.289,69. Segundo a fiscalização, os valores seriam pagamentos referentes ao contrato de cessão de direitos sobre patente celebrado com Paula Marcantonio Romagnoli, totalizando R\$ 1.523.689,69, conforme planilha de fl. 657. A origem dos recursos foi atribuída a Edson Romagnoli, que utilizava a conta de Luiz Carlos Romagnoli como intermediária para efetuar os pagamentos. A autoridade fiscal concluiu que os repasses à SISTEG tinham por finalidade ocultar a real natureza dos pagamentos ao contribuinte, justificando, assim, a majoração da multa com base no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

d) O contribuinte apresentou extratos das contas nº 0421/0395.7 e nº 0421/013349.0 da Caixa Econômica Federal, conforme solicitado no Termo de Intimação nº 031/2015. Entretanto, os depósitos de R\$ 15.000,00 em espécie (fl. 168) e R\$ 60.000,00 em cheque (fl. 259) não tiveram origem comprovada, sendo considerados omissos.

e) Verificou-se a ausência de recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas, o que ensejou a aplicação de multa isolada de 50%, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, com redação conferida pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 10/11/2015, tendo apresentado impugnação em 08/12/2015, por meio de procuradores devidamente constituídos (fl. 709), na qual alega, em síntese:

- Que os valores de R\$ 108.910,00 (2010) e R\$ 35.000,00 (2011) depositados em sua conta bancária pertencem às empresas Vidal Magalhães e Limas Ltda. e SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda., referentes a serviços prestados por essas pessoas jurídicas, das quais foi ou é sócio. Alega que os valores foram depositados equivocadamente em sua conta e que a SISTEG apresentou à fiscalização os contratos celebrados com a Prefeitura de Bom Jardim da Serra, Construtora Locks Ltda., Canteiro Construções Ltda. e SM Sport.
- Que houve equívoco na autuação quanto à omissão dos royalties no valor de R\$ 20.620,23, pois tal quantia teria sido recebida em janeiro de 2010, estando abrangida pelos R\$ 35.000,00 já declarados até novembro de 2010.

- Que os valores recebidos pela cessão de 50% dos direitos sobre as patentes descritas nos pedidos nº 0403866-5, 87000880-7 e 6701555-7 foram fixados em R\$ 1.000.000,00, conforme cláusula terceira do contrato (fls. 469 a 474), e que devem ser tributados como ganho de capital, e não como rendimentos tributáveis. Sustenta que: (i) a natureza jurídica dos valores é de ganho de capital; (ii) apenas R\$ 1.000.000,00 foram contratualmente pactuados; e (iii) não há dolo a justificar o agravamento da multa.
- Que ainda busca documentação para comprovar a origem dos depósitos de R\$ 15.000,00 (28/04/2010) e R\$ 60.000,00 (18/10/2010), realizados em sua conta na CEF.
- Que não houve dolo ou fraude a justificar a multa qualificada, sendo pessoa desorganizada, tendo recebido valores na conta da SISTEG, da qual era sócio. Sustenta a impossibilidade de aplicação cumulativa de multa de ofício e isolada sobre a mesma base fática, e que os valores recebidos não se enquadram como rendimentos de pessoas físicas, mas como ganho de capital.

Diante do exposto, requereu o cancelamento integral do crédito tributário constituído.

A DRJ, após análise criteriosa dos autos, deu parcial provimento à impugnação apresentada. O acórdão foi assim, ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

ALEGAÇÕES DESACOMPANHAS DE PROVAS. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo apresentar as provas que sustentem as alegações que modificam ou extinguem o crédito tributário. O momento para produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação, ressalvadas as hipóteses previstas na legislação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO PROGRESSIVA.

A forma de tributação dos rendimentos omitidos deve observar a natureza dos rendimentos. Atendida a intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários, os rendimentos comprovados e não informados ao agente arrecadador, devem ser tributados conforme a natureza do rendimento. Se os rendimentos não forem comprovados consideram-se os depósitos como rendimentos omitidos sujeitos a tributação mensal e ao ajuste anual.

ALIENAÇÃO DE DIREITO. GANHO DE CAPITAL.

A alienação de direito sobre patente de invenção é passível de apuração de ganho de capital. O ganho de capital será apurado, pela pessoa física cessionária, no mês em que for auferido, e tributado em separado, à alíquota de 15% (quinze por cento), não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos. Os valores que excedem ao contratado são considerados

rendimentos tributáveis sujeitos a tabela progressiva, quando não comprovada a origem dos depósitos na conta individual do autuado.

MULTA ISOLADA.

Estando o contribuinte obrigado ao recolhimento do imposto de renda mensal (carnê-leão), o descumprimento desta obrigação tributária impõe a aplicação de multa isolada, incidente sobre o valor do imposto devido.

MULTA QUALIFICADA.

A conduta do contribuinte de utilizar contas bancárias de terceiros para receber rendimentos pessoais, encobrindo o fato gerador da obrigação tributária com a intenção de reduzir o montante do imposto devido, dá ensejo à aplicação da multa qualificada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da análise do acórdão, verifica-se que a DRJ reconheceu a improcedência parcial do lançamento quanto à exigência do imposto de renda sobre os valores depositados na conta bancária da empresa SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda., no montante de R\$ 1.057.289,69, que haviam sido considerados como rendimentos do contribuinte. Constatou-se que tais depósitos estavam vinculados à cessão parcial de direitos sobre patente de invenção, cuja remuneração havia sido contratualmente pactuada no valor de R\$ 1.000.000,00, conforme documentação juntada aos autos (fls. 63 a 70).

A decisão de piso concluiu que a tributação correta dos valores percebidos a título de cessão de direitos de patente deve ocorrer sob a sistemática do ganho de capital, nos termos do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e do art. 117, § 4º, do RIR/99, com apuração e recolhimento à alíquota de 15%, de forma separada da base de cálculo da declaração de ajuste anual. Como não ficou comprovado o repasse dos valores da SISTEG ao contribuinte, tampouco a percepção direta por este, a autoridade julgadora de primeira instância cancelou a tributação desses valores, bem como a multa de ofício correspondente.

Em decorrência dessa exclusão, a DRJ também determinou a redução proporcional da multa isolada, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, reduzindo-a de R\$ 204.579,99 para R\$ 61.296,54.

Por outro lado, a autoridade julgadora de piso manteve a exigência tributária sobre os valores efetivamente creditados na conta pessoal do contribuinte, no montante de R\$ 466.400,00, provenientes de Luiz Carlos Romagnoli e da Confederação Brasileira de Balonismo (representando Edson Romagnoli), por ausência de comprovação quanto à sua natureza jurídica e finalidade.

Entendeu-se que tais recursos não se tratavam de investimentos na empresa SISTEG nem de empréstimos formais, pois não foram apresentados contratos de mútuo ou qualquer

outro documento que demonstrasse a alegada destinação empresarial. Nesse cenário, considerou-se caracterizada a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, com a devida tributação na forma da tabela progressiva mensal.

Do mesmo modo, foram mantidas as exigências relativas a depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$ 15.000,00 (em 28/04/2010) e R\$ 60.000,00 (em 18/10/2010), por força do art. 42 da Lei nº 9.430/96. A DRJ ressaltou que, não tendo o contribuinte apresentado documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos valores, incide a presunção legal de omissão de receita.

Nesse sentido, manteve-se a multa qualificada de 150% sobre os valores mantidos no lançamento, por entender configurada a intenção dolosa do contribuinte em ocultar os rendimentos da autoridade fiscal, mediante a utilização de contas de terceiros, inclusive a da empresa SISTEG e da Confederação Brasileira de Balonismo. Destacou-se, inclusive, que o próprio contribuinte reconheceu em sua impugnação que a movimentação de recursos foi realizada de forma indireta para evitar bloqueios judiciais por dívidas trabalhistas atribuídas a Edson Romagnoli.

Com base nesses elementos, a decisão de primeira instância concluiu que houve fraude com a finalidade de suprimir ou reduzir tributo, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, o que legitimaria a qualificação da penalidade com base no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 807-828.

No recurso voluntário interposto, o contribuinte reitera, em linhas gerais, os argumentos já apresentados na fase de impugnação, buscando demonstrar a improcedência do lançamento tributário que resultou na exigência de imposto de renda pessoa física, multas de ofício e multa isolada.

O contribuinte sustenta que os depósitos identificados pela fiscalização em sua conta corrente nos anos de 2010 (R\$ 108.910,00) e 2011 (R\$ 35.000,00) não constituem rendimentos de sua titularidade. Alega que tais valores pertencem às empresas Vidal Magalhães e Limas Ltda. (da qual foi sócio até 02/2011) e SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda. (da qual seus filhos são sócios). Argumenta que os depósitos corresponderiam ao pagamento de serviços prestados por essas pessoas jurídicas, e não a ele diretamente, motivo pelo qual não haveria incidência de IRPF. Em relação à SISTEG, informa que houve colaboração com a fiscalização, com a apresentação de contratos com as empresas depositantes. No entanto, quanto à empresa Vidal Magalhães e Limas Ltda., relata dificuldades para obter a documentação comprobatória, já que não mais integra seu quadro societário.

Defende que houve erro na autuação quanto à imputação de omissão de rendimentos no valor de R\$ 20.620,23, a título de royalties. Sustenta que o valor declarado no ano de 2010 (R\$ 35.000,00) já contemplava os valores efetivamente percebidos até novembro daquele

ano. Segundo o contribuinte, o rendimento considerado omitido foi percebido no início do ano e devidamente declarado, não se justificando a autuação.

No tocante à cessão dos direitos sobre a patente industrial nº 0403866-5, o modelo de utilidade nº 87000880-7 e o desenho industrial nº 6701555-7, sustenta que a natureza jurídica da operação é de alienação onerosa de bem imaterial, devendo ser tributada como ganho de capital, e não como rendimento sujeito ao carnê-leão. Argumenta que o valor fixado contratualmente foi de R\$ 1.000.000,00, conforme cláusula terceira do instrumento de cessão, e que eventuais valores além deste montante não podem ser atribuídos como renda tributável, tampouco caracterizar conduta dolosa. Alega que o agravamento da multa com base em fraude seria indevido, pois não houve intenção de burlar o Fisco, mas sim erro de forma ou desorganização pessoal.

Reconhece que ainda não conseguiu reunir documentos para justificar os depósitos identificados pela fiscalização nos valores de R\$ 15.000,00 e R\$ 60.000,00, efetuados nas contas da Caixa Econômica Federal em 28/04/2010 e 18/10/2010, respectivamente. Contudo, requer que lhe seja conferida nova oportunidade para apresentar tais provas, sustentando que a ausência de comprovação não implica automaticamente omissão de rendimentos.

Contesta a aplicação da multa de ofício agravada em razão de suposta fraude, alegando que a utilização da conta da empresa SISTEG para recebimento dos valores relacionados à cessão da patente não configura dolo ou má-fé. Argumenta que os valores recebidos por meio da empresa foram devidamente declarados ou correspondem ao contrato de cessão. Além disso, impugna a multa isolada por ausência de recolhimento do carnê-leão, afirmando que os rendimentos não têm natureza mensal, mas sim eventual, por se tratar de ganho de capital. Sustenta, por fim, que houve indevida cumulação de penalidades sobre a mesma base de cálculo (multa de ofício e multa isolada), o que seria vedado pela jurisprudência e pelos princípios constitucionais.

Diante dos argumentos expostos, o contribuinte requer o total acolhimento do recurso voluntário, com o conseqüente cancelamento integral do lançamento tributário, ou, subsidiariamente, o reenquadramento jurídico das operações e a redução das penalidades aplicadas.

Não foram trazidos aos autos documentos novos na fase recursal.

Em síntese, é o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator.

Pressupostos de Admissibilidade

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Não há preliminares a serem apreciadas, pelo que passa-se ao mérito.

Conforme explicitado no relatório, o recorrente não colacionou aos autos novas provas, documentos hábeis a ensejar a modificação da decisão de primeiro grau. Somado a isso, tem-se que a DRJ, atenta aos detalhes da instrução processual deu parcial provimento à pretensão do contribuinte, razão pela qual, preso nos mesmos fundamentos, amparado pelo que preconiza o artigo 114, §12,I, do RICARF, tomo a íntegra dos fundamentos como razão de decidir, a saber:

Inicialmente, quanto a necessidade de provas documentais, cabe colocar que o Processo Administrativo Fiscal é regulado pelo Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, que dispõe o que segue:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.(grifei)

Desde a publicação da Lei nº 8.748, de 10 de dezembro de 1993, que alterou o Decreto nº 70.235, de 1972, não há previsão legal para prorrogação de prazo para apresentação de impugnação a créditos tributários, em nenhuma hipótese.

Portanto, as provas que sustentam as alegações do impugnante devem ser juntadas a impugnação, conforme previsão do § 4º e alíneas do art. 15 do Decreto 70.235, de 1972, a seguir transcrito:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(..)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Presentes os requisitos citados, a juntada pode ser feita mediante petição dirigida à autoridade julgadora, consoante o § 5º do art. 15 do Decreto 70.235, de 1972:

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Por outro lado, a lei não estabelece prazo para este requerimento, podendo ser feito a qualquer tempo. Também não obsta à prolação da decisão, conforme se depreende do seguinte § 6º do mesmo diploma legal:

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Pelos dispositivos legais supracitados, depreende-se que, como regra geral, o contribuinte deve apresentar prova documental concomitantemente à interposição da impugnação.

Dos depósitos efetuados por pessoas jurídicas

O autuado teve depositados em sua conta-corrente valores com origem nas empresas Danjotex Tecidos Ltda., Expo Glamour Noivas, Canelinha Mineração, Sisteg Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda, Empresa Brasileira de Hambúrguer Ltda, J Penna Serviços Ltda e Construtechno Engenharia Ltda conforme descrição da folha 687 nos montantes de R\$108.910,00 (2010) e R\$35.000,00 (2011).

O contribuinte alega que era sócio da empresa Vidal Magalhães e Limas até 02/2011 e que a empresa SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda tem participação societária dos seus filhos e que os depósitos são pagamentos efetuados às pessoas jurídicas por serviços prestados, não sendo o titular dos rendimentos.

Aduz, ainda, que a área de atuação destas empresas é a mesma em que atua profissionalmente. Junta contratos de prestação de serviços das folhas 400 a 441 entre a SISTEG e outras pessoas jurídicas (contratantes).

O fato do autuado ter sido sócio da empresa Vidal Magalhães e Limas até 02/2011 e seus filhos sócios da SISTEG, não justificam os depósitos efetuados pelas pessoas jurídicas em suas contas correntes bancárias particulares, por serviços que supostamente teriam sido prestados por aquelas empresas.

O contribuinte é consultor na mesma área em que atuam as empresas logo, os valores depositados representam remuneração da pessoa física por serviços de consultoria técnica na área de tratamento de efluentes, visto que está é a especialidade do autuado que detém o conhecimento técnico sobre o invento.

Quanto aos contratos entre as pessoas jurídicas tomadoras dos serviços e as prestadoras (fls. 402 a 441), não justificam os depósitos na conta corrente do impugnante. O contribuinte deveria comprovar o repasse dos valores depositados “indevidamente” para as empresas prestadoras (SISTEG e Vidal) e, não o fazendo, não podem ser considerados como pagos às pessoas jurídicas.

Cabe observar, ainda, que as pessoas jurídicas possuem identidade própria que não se confunde com a dos sócios ou outros parceiros. Portanto, não comprovando o repasse dos valores recebidos para as pessoas jurídicas Vidal

Magalhães e Limas Ltda. e SISTEG, os valores depositados são considerados rendimentos recebidos diretamente pelo autuado.

Da omissão de royalties

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 648/649) foram omitidos rendimentos pagos pela empresa SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda no ano de 2010 a título de royalties no montante de R\$20.620,23.

Este valor corresponde a diferença entre o valor das transferências bancárias apontadas pelo contribuinte como royalties, planilha da folha 648, no montante de R\$55.620,23 e o valor declarado de R\$35.000,00 na Declaração de Ajuste Anual – DAA do exercício 2011, ano-calendário 2010.

O autuado não discorda do valor omitido mas questiona o fato da fiscalização ter efetuado o lançamento em 31/01/2010. Entende, o impugnante, que aplica-se aos rendimentos de royalties a alíquota variável (7,5% a 27,5%) aplicada aos rendimentos mensais conforme inciso IV do artigo 1º da Lei nº 11.482/07. Sobre a compensação de IRRF, dispõe a Lei nº 9.250/95 em seu artigo 12, inciso V, que poderá ser deduzido do imposto apurado na Declaração de Ajuste Anual - DAA o imposto retido na fonte, ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo:

Art. 12. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos:

(...)

V - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo; (grifei)

Já o art. 87 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999, dispõe o seguinte:

Art. 87. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 12):

(...)

IV – o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

(...)

§ 2º O imposto retido na fonte somente poderá ser deduzido na declaração de rendimentos se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, ressalvado o disposto nos arts. 7º, §§1º e 2º, e 8º, § 1º (Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 55).

De fato, o lançamento no mês de 01/2010 não altera o valor do imposto suplementar, visto que o inciso VI do artigo 22 da IN nº 1.500/2014 refere-se a antecipação do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual através do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, ou seja, os valores são retidos no mês

do pagamento e são uma antecipação do imposto apurado na DAA, logo, não havendo retenção o rendimento é levado para o ajuste anual sem a antecipação, que sempre deve ser comprovada pelo contribuinte.

Logo, o fato do demonstrativo apontar os rendimentos como pagos em 01/2010, o imposto é consolidado em 31/12/2010 na DAA e, portanto, não altera o lançamento.

Da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física

O Relatório Fiscal aponta como rendimentos recebidos de pessoas físicas os valores depositados por Luiz Carlos Romagnoli no montante de R\$452.500,00 no período de 08/2010 a 10/2011 na conta corrente do autuado além de recursos depositados para a Confederação Brasileira de Balonismo no valor de R\$13.900,00, posteriormente repassados ao autuado. Também foram lançados como omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas os valores depositados por Luiz Carlos Romagnoli na conta da empresa SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda. no montante de R\$1.057.289,69 que, segundo o relatório (fls.649/650) seriam recursos de Edson Romagnoli para pagamento do Contrato de Cessão Parcial e Definitiva de Direitos Exercidos sobre Pedido de Patente (fls. 63 a 70) no valor de R\$1.000.000,00 referente a 50% dos direitos da tecnologia contida no pedido de Registro de Invento PI0403866-5 (sistema natural de tratamento de esgoto), Modelo de Utilidade MU87000880-7 e do desenho industrial DI 6701555-7.

Segundo o relatório, em esclarecimentos prestados pelo autuado e pelos envolvidos na cessão de direitos da patente de invenção (Luiz Carlos Romagnoli, Edson Romagnoli e Paula Marcantonio Romagnoli), os depósitos foram efetuados para pagamento da cessão e para investimentos na SISTEG, como informado no Relatório Fiscal (fl.653):

Ocorre que, conforme alegam os contribuintes Paula Marcantonio Romagnoli, Luiz Carlos Romagnoli e Edson Romagnoli, em resposta (fls.468-590) aos Termos de Intimação n.º210 e 211/2015, os depósitos efetuados em ambas as contas-correntes (do Sr. Galdino e Sisteg) destinam-se tanto a remunerar o sujeito passivo pela venda de parte da patente, da qual é proprietário, como para investir na empresa Sisteg.(grifei)

Argumentam que, por ordem cronológica, os depósitos que extrapolem o valor estipulado na cláusula terceira do contrato de cessão de direitos sobre patente, ou seja, R\$1.000.000,00, devem ser considerados como investimentos ou aportes do Sr. Edson Romagnoli a empresa Sisteg Consultoria.

Conclui a fiscalização no Relatório Fiscal (fl. 655) que os valores depositados nas contas do autuado e da SISTEG referem-se a negociação da patente de invenção.

O contribuinte alega na impugnação que a fiscalização cometeu equívoco ao tributar os valores pagos a título de Cessão de Direito de Patente como

rendimento recebidos de pessoas físicas e sujeitos a tabela progressiva visto tratar-se de ganho de capital.

De fato, os valores depositados por Luiz Carlos Romagnoli diretamente na conta da SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda. não podem ser considerados como recebidos pela pessoa física sem demonstrar o repasse da SISTEG para GALDINO SANTANA DE LIMAS dos valores descritos na planilha da folha 652. Quanto a capitulação legal dos valores depositados na SISTEG para pagamento da Cessão Parcial e Definitiva de Direitos Exercidos sobre Pedido de Patente (50%) se enquadram como ganho de capital, conforme previsto no artigo 3º da Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988 e alterações posteriores, como segue:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.(grifei)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social. (..)

A cessão de crédito tem expressa previsão legal no disposto no art. 117, §4º, do Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/99 (Decreto n. 3.000/99), determina a tributação da cessão de crédito mediante o cálculo do ganho de capital.

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao ganho de capital auferido em operações com ouro não considerado ativo financeiro (Lei nº 7.766, de 1989, art. 13, parágrafo único).

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º).

§ 3º O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País (Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º). (grifei)

O ganho de capital deve ser apurado no mês em que for auferido, e tributado em separado, à alíquota de 15% (quinze por cento), não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.981, de 1995, art. 21):

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

No caso em análise, os valores depositados na conta da empresa SISTEG Consultoria em Tratamento de Efluentes Ltda., CNPJ nº 11.492.753/0001-88 para pagamento da cláusula 3ª do Instrumento Particular de Cessão Parcial e Definitiva de Direitos Exercidos Sobre Pedido de Patente (fls. 63 a 69) só seriam aceitos como rendimento de pessoa física se demonstrado o repasse dos valores para o atuado e, mesmo assim, se decorrentes da venda de parte dos direitos de

patente deveria ser enquadrado como ganho de capital logo, deve ser cancelado o montante omitido de R\$1.057.289,69.

Em relação aos valores depositados por Luiz Carlos Romagnoli e pela Confederação Brasileira de Balonismo (Edson Romagnoli) diretamente na conta do autuado no montante de R\$466.400,00 não podem ser enquadrados como investimentos ou empréstimos à SISTEG visto que não foram apresentados os contratos de mutuo entre Edson Romagnoli/Luiz Carlos Romagnoli e a SISTEG e, também, não está comprovado nos autos que os valores recebidos por Galdino Santana de Lima foram repassados para a SISTEG. Portanto, os documentos anexados aos autos comprovam os depósitos efetuados por Luiz Carlos Romagnoli (Edson Romagnoli), inclusive utilizando a conta da Confederação Brasileira de Balonismo, diretamente na conta pessoal do autuado, razão pela qual deve ser mantido o lançamento destes valores como omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e o respectivo enquadramento legal.

QUADRO DEMONSTRATIVO DE ALTERAÇÃO NA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE PF

PERÍODO	INFRAÇÃO APURADA	INFRAÇÃO REVISADA	IMPOSTO NÃO RECOLHIDO	IMPOSTO REVISTO
jul/10	R\$ 140.000,00	R\$ 140.000,00	R\$ 37.807,22	R\$ 37.807,22
ago/10	R\$ 205.500,00	R\$ 189.590,00	R\$ 55.819,72	R\$ 51.444,47
set/10	R\$ 129.560,52	R\$ 0,00	R\$ 34.936,36	R\$ 0,00
out/10	R\$ 222.584,19	R\$ 72.000,00	R\$ 60.517,87	R\$ 19.107,22
nov/10	R\$ 147.169,46	R\$ 0,00	R\$ 39.778,82	R\$ 0,00
dez/10	R\$ 227.075,44	R\$ 10.000,00	R\$ 61.752,97	R\$ 2.057,22
jan/11	R\$ 91.026,61	R\$ 0,00	R\$ 24.339,54	R\$ 0,00
fev/11	R\$ 126.356,17	R\$ 0,00	R\$ 34.055,17	R\$ 0,00
mar/11	R\$ 76.287,32	R\$ 0,00	R\$ 20.286,23	R\$ 0,00
abr/11	R\$ 44.200,00	R\$ 16.000,00	R\$ 11.431,05	R\$ 3.676,05
mai/11	R\$ 88.900,00	R\$ 26.900,00	R\$ 23.723,55	R\$ 6.673,55
jun/11	R\$ 7.000,00	R\$ 7.000,00	R\$ 1.201,05	R\$ 1.201,05
set/11	R\$ 5.000,00	R\$ 5.000,00	R\$ 651,05	R\$ 651,05
out/11	R\$ 13.029,98	R\$ 0,00	R\$ 2.859,29	R\$ 0,00

Disto, conclui-se que o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, código 2904, referente a omissão de rendimentos recebidos de Pessoas Físicas descritos na Notificação de Lançamento da folha 618 deve ser alterado de R\$293.340,78 para R\$111.733,64 no ano-calendário 2010 e de R\$124.245,02 para R\$15.097,50 no ano-calendário 2011.

Dos depósitos bancários de origem não comprovada

Acerca da omissão de rendimentos, o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1997 e art. 58 da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, expressa o que segue:

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);

.....

§ 6º 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 nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

De acordo com o texto legal acima, não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais – o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Ao impugnante cabia, portanto, refutar a presunção contida na lei, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Assim as presunções legais vêm expressas na legislação tributária. O próprio legislador destaca situações especiais nas quais os indícios pressupõem a ocorrência do fato gerador. Nessas hipóteses, o ônus da prova foge à regra geral e inverte-se. In casu, destaca-se o pensamento abaixo reproduzido, de José Luis Bolhões Pedreira (Imposto sobre a renda Pessoas Jurídicas – JUSTEC – RJ – 1979 – p. 806.):

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso. (Grifei).

A lei define que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não, meros indícios de omissão. Logo, a presunção em favor do Fisco transfere ao impugnante o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos depositados.

A jurisprudência dominante no Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, reconhece como legítima a presunção de omissão de rendimentos originada por depósitos bancários, em relação aos quais a pessoa física, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos, conforme ementas a seguir transcritas:

Ementa - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Acórdão 106-13086, ocorrido em sessão de 05/12/2002)".

Ementa - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9430 de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. (Acórdão 104-18941, ocorrido em sessão de 17/09/2002)".

Ementa – IRPF – EX. 1998 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – PRESUNÇÃO LEGAL DE RENDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Depósitos e créditos bancários, quando de origem não identificada, nem comprovada pelo titular da conta-corrente, obedecidos os requisitos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, constituem disponibilidade econômica e servem de suporte para presumir a renda tributável. (Acórdão 102-46.363, ocorrido em sessão de 13/05/2004).

Ainda sobre o tema o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF nº 26 a seguir transcrita:

“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.”

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para

tanto. Portanto, não comprovada a origem do depósito de R\$15.000,00 em 28/04/2010 e de R\$60.000,00 em 18/10/2010 na Agência da CEF nº 0421 nas contas nºs 013349-0 e 0395-7, respectivamente, deverão ser presumidos, com a devida autorização legal como rendimentos auferidos nos anos em apreço.

Da falta de recolhimento de carnê-leão

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, em seu art. 8º, estabelece que a pessoa física, que receber de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, sujeita-se ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão).

Já a Lei nº 8.134/1990, art. 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Ocorre que, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei nº 7.713/1988, art. 8º, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

De acordo com o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, a falta de recolhimento do carnê-leão enseja a aplicação da multa de ofício isolada 50% (cinquenta por cento).

No presente caso, foi aplicada a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão decorrente dos rendimentos recebidos de pessoas físicas (item 3.3 do Relatório Fiscal) referente aos depósitos efetuados por Luiz Carlos Romagnoli para a SISTEG e Galdino Santana de Lima. Tendo em vista que os depósitos na conta corrente da SISTEG foram cancelados cabe alterar o lançamento em relação a multa conforme quadro a seguir:

QUADRO DEMONSTRATIVO DE ALTERAÇÃO DA MULTA ISOLADA

PERÍODO	INFRAÇÃO APURADA	INFRAÇÃO REVISTA	IMPOSTO NÃO RECOLHIDO	IMPOSTO REVISTO	MULTA ISOLADA
jul/10	R\$ 140.000,00	R\$ 140.000,00	R\$ 37.807,22	R\$ 37.807,22	R\$ 18.903,61
ago/10	R\$ 205.500,00	R\$ 189.590,00	R\$ 55.819,72	R\$ 51.419,72	R\$ 25.709,86
set/10	R\$ 129.560,52	R\$ 0,00	R\$ 34.936,36	R\$ 0,00	R\$ 0,00
out/10	R\$ 222.584,19	R\$ 72.000,00	R\$ 60.517,87	R\$ 19.107,22	R\$ 9.553,61
nov/10	R\$ 147.169,46	R\$ 0,00	R\$ 39.778,82	R\$ 0,00	R\$ 0,00
dez/10	R\$ 227.075,44	R\$ 10.000,00	R\$ 61.752,97	R\$ 2.057,22	R\$ 1.028,61
jan/11	R\$ 91.026,61	R\$ 0,00	R\$ 24.339,54	R\$ 0,00	R\$ 0,00
fev/11	R\$ 126.356,17	R\$ 0,00	R\$ 34.055,17	R\$ 0,00	R\$ 0,00
mar/11	R\$ 76.287,32	R\$ 0,00	R\$ 20.286,23	R\$ 0,00	R\$ 0,00
abr/11	R\$ 44.200,00	R\$ 16.000,00	R\$ 11.431,05	R\$ 3.676,05	R\$1.838,03
mai/11	R\$ 88.900,00	R\$ 26.900,00	R\$ 23.723,55	R\$ 6.673,55	R\$3.336,78
jun/11	R\$ 7.000,00	R\$ 7.000,00	R\$ 1.201,05	R\$ 1.201,05	R\$600,53
set/11	R\$ 5.000,00	R\$ 5.000,00	R\$ 651,05	R\$ 651,05	R\$325,53
out/11	R\$ 13.029,98	R\$ 0,00	R\$ 2.859,29	R\$ 0,00	R\$0,00
					R\$61.296,54

Observa-se que os valores depositados diretamente na conta corrente do autuado que, segundo o impugnante, seriam empréstimos à SISTEG são considerados rendimentos omitidos recebidos de pessoa física sem vínculo empregatício visto que não estão comprovadas as operações de mutuo e também não justificam os depósitos na conta corrente da pessoa física.

O mesmo ocorre em relação aos valores depositados pela Confederação Brasileira de Balonismo cuja origem foram depósitos de Edson Romagnoli/Luiz Carlos Romagnoli. Disto resulta alteração na multa isolada (código 6352) de R\$204.579,99 para R\$61.296,54.

Da multa qualificada

Nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75% estabelecida no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07. A aplicação da multa qualificada está prevista no parágrafo 1º e pressupõe que seja comprovada uma das hipóteses contidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 94.502/64 (sonegação, fraude ou conluio), como segue:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8o da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2o desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, utilizando-se de subterfúgios a fim de esconder a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Portanto, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

É de se ressaltar que a doutrina finalista, adotada pelo Código Penal Brasileiro com a reforma de 1984, deslocou o elemento normativo (consciência da ilicitude) para a culpabilidade, como elemento indispensável ao juízo de reprovação.

Desta forma, o dolo constitui-se apenas dos elementos cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito, e o volitivo, que é à vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada de 150%, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aos quais o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996 faz remissão.

É, pois, esta comprovação nos autos, requisito de legalidade para aplicação desta multa qualificada. No caso o autuado utilizou contas de terceiros para receber valores repassados por Luiz Carlos Romagnoli (Confederação Brasileira de Balonismo e SISTEG).

Além disto, o autuado confessa na impugnação que os valores foram recebidos de Edson Romagnoli que utilizou a conta do irmão Luiz Carlos Romagnoli para não ter bloqueados recursos pela justiça do trabalho.

A conivência do autuado em relação a atitude do sr. Edson Romagnoli, simulando empréstimos à filha Paula Marcantônio Romagnoli através da empresa SISTEG e efetuando pagamentos ao autuado, não deixa dúvidas quanto ao caráter doloso das transações entre as partes.

Portanto, correta a aplicação da multa qualificada sobre os valores depositados diretamente na conta corrente do autuado por Luiz Carlos Romagnoli e Confederação Brasileira de Balonismo (fl. 651).

Pois bem!

No que concerne à qualificação da multa Tais circunstâncias evidenciam a ocorrência de simulação, nos termos anteriormente fundamentados, razão pela qual restou caracterizada a hipótese legal de aplicação da multa qualificada.

Ocorre que, por força do advento da Lei nº 14.689, de 21 de setembro de 2023, a qual promoveu alterações relevantes no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, prevendo a redução da penalidade qualificada para 100% (cem por cento), tem-se imperiosa a sua aplicação ao caso concreto.

Vejamos:

§ 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)*

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. *(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

§ 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. *(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

Assim sendo, a penalidade qualificada imposta ao contribuinte deve ser atenuada para o percentual de 100% (cem por cento), em estrita observância ao novo regime jurídico introduzido pela Lei nº 14.689/2023.

Já em relação à irresignação contra a cumulação de multas, no caso, aplica-se a Súmula CARF nº 147, pelo que o tema não exige maiores delongas. Nesse sentido:

Súmula CARF nº 147

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Acórdãos Precedentes:

2401-005.139, 2202-004.088, 2301-005.113, 2201-002.719 e 9202-004.365.

(Vinculante, conforme [Portaria ME nº 410](#), de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

- Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para dar parcial provimento, tão somente para reduzir a multa qualificada aplicada para 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

DOCUMENTO VALIDADO