



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13864.720085/2011-99
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-012.453 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2024
Recorrente SONIA REGINA DE FELICE VOLPE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

IMPOSTO DE RENDA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados, assim entendida a fonte de crédito, a data, o valor e a natureza do depósito ou crédito bancário.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Após a alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a ser devida a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, cumulada multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos no ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto do Acórdão nº 15-37.147 (fls. 1.815 a 1.826) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito tributário lançado por meio do Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 320 a 326), referente ao ano-calendário 2007, por omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, com crédito consolidado no valor de R\$ 927.890,31.

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
	Cód.Receita-DARF	Valor
IMPOSTO	2904	362.794,26
		Valor
JUROS DE MORA (calculados até 31/05/2011)		114.896,94
		Valor
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		272.095,69
	Cód.Receita-DARF	Valor
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	6352	178.103,42
		Total
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		927.890,31

Informa o Termo de Constatação Fiscal (fls. 360 a 375) que os rendimentos omitidos, recebidos de pessoas físicas, foram constatados pela declaração da contribuinte de que os depósitos em suas contas bancárias eram provenientes de valores recebidos na qualidade de advogada e que, intimada, não teria comprovado as transferências para os clientes, nem o registro das despesas em Livro-Caixa. Os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas foram informados em DIRF pela Defensoria Pública do Estado de São Paulo.

A impugnação foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo (fl. 1815):

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

RENDIMENTOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXCLUSÃO.

Exluem-se dos rendimentos pela prestação de serviços de administração de imóveis os aluguéis comprovadamente repassados aos locadores.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A contribuinte foi intimada em 11/11/2014 (fl. 1.830) e apresentou recurso voluntário em 11/12/2014 (fls. 1.832 a 1.841) sustentando: a) cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento do pedido de diligência requerido em impugnação; b) que tinha como atividade profissional a prestação de serviços de administração de locação e bens imóveis, que recebia 5% a título de taxa de administração de locação e remuneração variável a título de honorários variando entre 25% a 100% do valor do aluguel; c) que vários documentos foram devolvidos ao final do trabalho, razão pela qual não pôde apresentá-los à fiscalização; d) que os valores totais que transitaram em sua conta não podem ser considerados como renda obtida; e) no mais reiterou os termos de defesa e a impugnação total ao auto de infração.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da Comprovação dos Depósitos relacionados à Omissão de Rendimentos

Inicialmente, importa mencionar que a recorrente não se insurge contra a omissão dos rendimentos pagos pela Defensoria Pública do Estado de São Paulo, cujo imposto já foi apartado para cobrança em processo próprio.

Aduz a recorrente que tinha como atividade profissional a prestação de serviços de administração de locação e bens imóveis, razão pela qual recebia 5% a título de taxa de administração de locação e remuneração variável a título de honorários variando entre 25% a 100% do valor do aluguel e, assim, os valores totais que transitaram em sua conta não referem-se à renda obtida. No entanto, informa que vários documentos foram devolvidos ao final do trabalho, motivo pelo qual não pôde apresentá-los à fiscalização e requereu o deferimento de diligência para que as instituições bancárias apresentassem tais documentos.

A decisão recorrida, por sua vez, deu provimento parcial à impugnação sob o fundamento de que *os documentos apresentados pela interessada comprovam a existência de contratos de aluguel e a transferências de valores de suas contas para os locatários. Estes valores devem ser excluídos da base de cálculo. Não cabe, porém, a exclusão de valores cuja transferência não foi comprovada com documentos bancários, nem tampouco as despesas de condomínio e IPTU que a impugnante alega foram recebidas juntamente com os aluguéis e posteriormente quitadas. Não há prova de que tenha assumido o ônus destes encargos. As autenticações bancárias nos comprovantes que apresenta não encontram correspondência com débitos em suas contas bancárias. Como não apresenta documentos comprovando individualizadamente a origem dos depósitos, não comprova tampouco que estas parcelas estivessem incluídas nos boletos de cobrança. Em muitos casos deixa de apresentar os próprios contratos de locação. Diversos contratos não estão assinados. Todos os contratos e demais documentos, recibos etc., estão em nome do escritório de advocacia Saad e Volpe Advogados; e não se trata apenas do uso que a contribuinte alega teria feito de papéis com o timbre da sociedade, pois muitos estão assinados pelo sócio, Roberval Pizarro Saad, como, por exemplo às fls. 1294 e 1343, e o incluem em suas cláusulas como, por exemplo, às fls. 1407, nos seguintes termos: (...) (fl. 1.817).*

Na sequência, o *decisum* apresenta Tabela (fls. 1.818) com as transferências que foram comprovadas pela recorrente, deduzindo do lançamento o valor comprovado e conclui pela *procedência parcial da impugnação, para manter a exigência do imposto de R\$ 240.561,92, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, e para manter a exigência da multa isolada de R\$ 116.987,25, acrescida de juros de mora.*

As razões recursais não trazem insurgência quanto aos valores que foram considerados comprovados pela DRJ, nem manifesta divergência quanto a comprovante eventualmente não considerado.

As razões recursais são firmadas sob o fundamento de que, ante a impossibilidade de apresentação dos demais comprovantes, devolvidos após o término dos trabalhos, o indeferimento do pedido de diligência junto às instituições bancárias para apresentar tais documentos manifesta o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Tomando como base esses princípios, serão nulas, no processo administrativo fiscal, as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72¹), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa a ser traduzido sob duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes; de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

A violação ao direito de defesa está presente quando constatada a descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contiver vício na motivação, por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC. O devido processo legal deve pressupor sempre uma imputação acusatória certa e determinada, que permita ao sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, exercer a sua defesa plena. Não obstante, o cerceamento do direito de defesa deve ser verificado concretamente, diante do prejuízo ao direito de defesa, e não apenas em tese.

No caso, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa. O recorrente não cumpriu com o ônus de identificar em que medida seu direito de defesa foi prejudicado e revelou conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, razão pela qual descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ou seja, se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido.

O entendimento está em consonância com o deste Conselho. Confira-se:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do auto de infração tampouco cerceamento de defesa. (...)

(Acórdão 2202-009.978, Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, publicado 27/07/2023)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. Não há se confundir procedimento administrativo fiscal com processo administrativo fiscal. O primeiro tem caráter apuratório e inquisitorial e precede a formalização do lançamento, enquanto o segundo somente se inicia com a impugnação do lançamento pelo contribuinte. As garantias do devido processo legal, em sentido estrito, contraditório e ampla defesa são próprias do processo administrativo fiscal. Estando o lançamento amparado por farta documentação e tendo o mesmo descrito com clareza, precisão e de acordo com as formalidades legais, as infrações imputadas ao contribuinte, não há se falar em cerceamento de defesa a impor a nulidade do feito. NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA. A nulidade do

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte. (...)

(Acórdão 2201-010.453, Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos, publicado 20/04/2023)

Como dito, a declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

E, no tocante à matéria de fundo, tem-se que para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, após regular intimação para fazê-lo. Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

Na mesma linha de entendimento sobre a matéria, confira-se o enunciado sumulado nº 26 do CARF: 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.

A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária. Desse modo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei nº 9.784/99.

Trata-se de uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente. Assim, não se comprovando a origem dos demais depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão à recorrente em suas argumentações.

Assim, sem razão a recorrente, devendo ser mantida a Decisão proferida pela DRJ.

2. Concomitância de penalidades

A pessoa física que recebe de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, está obrigada ao pagamento do carnê-leão, nos termos do art. 8º da Lei nº 7.713/88:

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, 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, no País.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

A falta de seu recolhimento enseja a aplicação de multa isolada, independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual.

O fato gerador do IRPF é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Disto, ainda que apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

O lançamento refere-se ao fato gerador ocorrido em 31/12/2007, posterior à alteração introduzida ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Na redação anterior o inciso I previa a incidência de multa de 75% 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 e o § 1º do mesmo artigo previa que essa multa poderia exigir juntamente com o imposto ou isoladamente.

A Lei nº 11.488/2007 introduziu modificação na definição dessa penalidade, ao prever multa de 75% pela falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata e outra de 50% pela falta de antecipação do pagamento mensal.

Assim, somente com a edição da MP 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488/07, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, passou a existir previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) com a multa de ofício devida em caso de lançamento (75%).

O entendimento está consolidado na Súmula CARF nº 147: “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%)”. Nesse sentido:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO. DECADÊNCIA. O fato gerador do imposto sobre a renda de pessoa física é complexo, ou seja, ainda que devida antecipação à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos, o fato gerador só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário. DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. Os rendimentos sujeitos ao ajuste anual se enquadram no conceito de lançamento por homologação, iniciando-se a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador: 31 de dezembro do ano-calendário analisado.. (...) MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF nº 147. 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%).

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) restabelecer a despesa no ano de 2009 no valor total de R\$ 6.849,00, conforme Tabela 1 do voto; b) excluir a multa isolada no período de 2005 e 2006; e c) excluir do cálculo da multa isolada no ano de 2009, os valores constantes na Tabela 1 do voto. (documento assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sáteles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Nome do relator: MIRIAM DENISE XAVIER

(Acórdão nº 2401-011.296, publicado em 24/08/2023).

Portanto, uma vez que a exigência fiscal abrange período de apuração posterior a alteração legislativa, possível a cumulação de multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas com a multa isolada com base na falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira