



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15521.000182/2008-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.472 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2019
Recorrente PAULO ROBERTO CABRAL MAIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004,2005

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A variação patrimonial apurada não justificada por rendimentos declarados ou comprovados está sujeita a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos.

Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos, invocada pela autoridade lançadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando o agravamento da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da Delegacia Regional de Julgamento (DRJ) em São Paulo II, que julgou a impugnação improcedente.

Utilizo-me do relatório da decisão de primeira instância por bem retratar os fatos:

Trata-se de ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, que implicou a lavratura do Auto de Infração de fls. 03/08, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendários 2004 e 2005, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 289.007,80, sendo R\$ 115.705,77, referentes ao imposto; R\$ 130.168,99, à multa proporcional agravada, e R\$ 43.133,04, aos juros de mora (calculados até 30/09/2008).

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

2. Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 05), o procedimento apurou a infração de omissão de rendimentos, caracterizada por variação patrimonial a descoberto, consoante Relatório de Auditoria Fiscal (Anexo Integrante do Auto de Infração), às fls. 11/15; e Demonstrativo de Variação Patrimonial, às fls.16/22, conforme quadro demonstrativo abaixo:

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (*)
31/03/2004	R\$ 216.444,45	112,50%
30/09/2005	R\$ 219.578,79	112,50%

(*)Multa de ofício agravada em 50%, por falta de atendimento à intimação, nos termos do art. 959,1, do Decreto nº 3.000/99.

3. Cientificado da autuação em 28/10/2008 (fls. 4), por intermédio de seu procurador (Mandato às fls. 76), pela via pessoal, o contribuinte protocolizou impugnação (fls. 80/82) em 27/11/2008, aduzindo o que se segue:

Os auditores fiscais embasados nas alterações contratuais da empresa, aumentando o capital social, relataram que o impugnante não tinha em suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, os valores ou bens que justificassem esse aumento de capital. Realmente não tinha nas declarações valores ou bens, que justificassem o aumento, mas os auditores fiscais desconsideraram as retificações feitas pela empresa em ato registrado na JUCERJA, onde de se relatava que este aumento não se deu em moeda corrente do País e sim em máquinas e equipamentos, e ferramentas.

Acontece é que essas ferramentas, máquinas e equipamentos eram objetos usados, e foram comprados de profissionais que saindo do ramo de atividade passaram a não necessitar das ferramentas e dessas máquinas e equipamentos. Acreditando em estar fazendo bons negócios, adquirir vários lotes desses objetos de trabalho, conseguindo pagar um preço mais baixo que o do mercado, sendo ainda parcelado em muitas vezes, facilitando muito a aquisição dos mesmos.

O fato é que esses instrumentos de trabalho foram comprados aos poucos, e ao longo de vários anos, compreendendo o período de 1999 até o ano de 2005.

Como os valores eram relativamente pequenos e sendo incorporados aos poucos, não foram inclusos na Declaração do Imposto de Renda, pois realmente achei que não tinha necessidade alguma, por se tratar de valores relativamente baixos e adquiridos ao longo de um grande período.

Quando resolvi fazer esse aumento de capital social da empresa, analisei que tinha adquirido em todo esse período, o valor correspondente, em ferramentas e máquinas e equipamentos. Entrei em contato com o escritório prestador do serviço, e pedi que preparasse a alteração contratual aumentando o capital social da empresa, porém não fui bem claro ao me expressar, e

automaticamente, ao ler e assinar essas alterações, porque eu tinha que informar exatamente a forma eu teria aumentado esse capital. Pois o aumento de capital foi realmente em máquinas e equipamentos, e não em moeda corrente, porque não dispunha hora alguma de tal numerário. Visto que tinha cometido um erro, imediatamente providenciei que fizesse uma retificação deixando claro que o aumento de capital foi feito absolvendo as máquinas e equipamentos.

Analizando os fatos relatados anteriormente, concluímos que a fiscalização apurou através desse processo, que o impugnante omitiu a origem de recurso no valor de R\$ 216.444,45, tendo como fato gerador o dia 31/03/2004, e R\$ 219.578,79, tendo como fato gerador o dia 30/09/2005. Como em momento algum, tive em minha posse tais valores, não teria motivo para prestar Declaração para a Receita Federal do Brasil, de valores que hora alguma eu dispusesse.

Os lançamentos das multas de ofício 50% previsto no artigo 959 - I do Dec. 3.000/99 (RIR), passando para 112,50% (cento e doze e meio por cento), sobre o valor dos tributos lançados, automaticamente passam a não ter base legal, pois partindo do ponto que nunca tive em minha posse esses valores, não teria que Declarar e consequentemente, recolher imposto sobre renda.

O agravamento da multa mencionada no parágrafo anterior não teria motivo, pois os mesmos auditores fiscais estavam fiscalizando a empresa da qual possuo 95 % (noventa e cinco) por cento das cotas, e sou administrador conforme pode ser comprovado através do processo 15521.000183/2008-17, sendo esta a única renda disponível e os fiscais tendo em mãos, todas as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, necessárias para o bom andamento da fiscalização, e o fato de não possuir conta bancária de minha titularidade, não restava mais nada para dar suporte aos auditores nessa fiscalização.

Do Pedido

A vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência total do lançamento, requer sem julgamento de mérito, que seja acolhida a presente Impugnação.

A DRJ julgou a impugnação improcedente (fls.92/97), nos termos da seguinte
ementa:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A quantia correspondente a acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos auferidos pelo contribuinte, sujeita-se à tributação do Imposto de Renda.

ÔNUS DA PROVA.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

A omissão contribuinte em prestar esclarecimentos, no curso da ação fiscal, quando regularmente intimado, justifica o agravamento da multa de lançamento de ofício.

Cientificado da decisão de piso em 16/12/2011 (fl.101), o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 13/01/2012 (fls.103/104), reiterando o argumento de que o aumento do capital social da empresa, da qual é sócio, não se deu por investimentos em espécie, mas através da aquisição de maquinários ao longo de vários anos-calendário, que em função do tempo decorrido fica muito difícil juntar os recibos de compra.

Por fim, requer seja analisada a impugnação com o cancelamento do referido processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Acréscimo patrimonial a descoberto

O acréscimo patrimonial a descoberto tem como supedâneo legal o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 1988:

“Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 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. (...)” (Grifou-se).

Trata-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos que pode ser afastada pela prova do contribuinte em sentido contrário. Portanto, é ônus do sujeito passivo afastar a presunção relativa utilizada pelo Fisco para a tributação dos valores acrescidos ao patrimônio do contribuinte sem lastro em rendimentos declarados.

O Código Tributário Nacional, ao tratar do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, estabelece:

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, (g.n.)

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.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

(Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

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

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A tributação do acréscimo patrimonial está regulamentada nos artigos 55, inciso XIII, 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999, vigente à época da ocorrência do fato gerador:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º 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;

(...)

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio. (Lei nº 4.069/1962, art. 51, § 1o)

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Depreende-se dos dispositivos legais supra que o aumento do capital social da empresa, da qual o contribuinte é sócio deve ser amparado nos rendimentos declarados, sob pena de serem considerados acréscimos patrimoniais à descoberto, sujeitos à incidência do IRPF.

Sustentou o contribuinte a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto. Houve uma posterior retificação feita pela empresa em ato registrado na JUCERJA, onde se relatava que este aumento não se deu em moeda corrente do país e sim em máquinas e equipamentos, e ferramentas, adquiridos ao longo de vários anos.

Porém, o próprio recorrente admite que em face do tempo decorrido não tem como comprovar essas aquisições, eis que muitos desses vendedores nem mais residem no município em que se localiza a empresa.

Assim sendo, é certo que a mera alegação desprovida do indispensável arrimo probatório, não faz com que o recorrente tenha se desincumbido do ônus de afastar a presunção relativa de omissão de rendimentos.

Da multa agravada

Em relação ao agravamento da multa de ofício, por ter deixado o contribuinte de apresentar esclarecimentos à Fiscalização, filio-me ao entendimento predominante na Câmara Superior de Recursos Fiscais, de que no caso de presunção de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, o ônus probatório de elidir a presunção é incompatível, ao considerarmos os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, com a coexistência do agravamento da penalidade de ofício, mormente pelo fato de o Fisco ter obtido as informações diretamente às instituições financeiras.

Nesse sentido, o Acórdão n.º 9202-006.997, citado no voto da ilustre Relatora Ana Cecília Lustosa da Cruz, nos autos do processo nº 10840.723600/2012-53.

Com a interpretação finalística da norma regente do tema (art. 44, § 2º, inciso I, da Lei 9.430/96), depreende-se que a possibilidade de agravamento da multa decorre da necessidade de desestimular o comportamento do fiscalizado que se mostre incompatível com a nobreza e imperiosidade das atividades desenvolvidas pela administração tributária, em obediência ao dever de colaboração.

Contudo, quando há descumprimento da intimação por parte do Contribuinte, na hipótese específica da aplicação da presunção legal de omissão de rendimentos, no que se refere à demonstração da origem dos depósitos bancários, tal consequência mostra-se tão gravosa ao contribuinte que o agravamento da multa perde o sentido.

Assim, a própria presunção se perfaz em instrumento hábil a desestimular a conduta do sujeito passivo de não colaborar com o fisco, transferindo para ele o ônus da prova, de modo que a omissão de rendimentos, por si só, quando não elidida, consubstancia-se em exigência mais severa que o próprio agravamento.

Portanto, diante de uma única conduta, **ausência de atendimento à intimação fiscal para comprovação da origem dos depósitos**, estariam sendo aplicadas duas penalidades: **inversão do ônus da prova com a presunção legal de omissão de rendimentos** e o **agravamento da multa, o que seria, de fato, desarrazoado**.

Ao meu ver, não há hierarquia entre princípios, o princípio da legalidade deve ser ponderado com o princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e, também, do interesse público, pois a União não tem interesse em invadir a esfera patrimonial do sujeito passivo, de forma desarrazoada, mas sim de arrecadar os tributos devidos e desestimular condutas contrárias ao serviço de arrecadação.

Ora, se a simples presunção legal atende ao interesse da Fazenda, não há razão jurídica para a aplicação do agravamento da multa, inclusive, por inexistir prejuízo algum à fiscalização, nesse caso, já que resta afastado o ônus de demonstrar a constituição do crédito.

Referido tema já é objeto de Súmula do CARF, nos termos seguintes:

Súmula CARF nº 133

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Assim sendo, merece reforma a decisão recorrida, devendo ser afastado o agravamento da multa de ofício, restabelecendo-se o patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento, afastando o agravamento da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra