



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17227.720327/2020-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.597 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2023
Recorrente SERGIO VINICIOS DA SILVA PINHEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2017

DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN. INOCORRÊNCIA.

Considerando que o fato gerador do IRPF se perfaz na data de 31 de dezembro de cada ano, mesmo considerando que se trata de lançamento por homologação no qual houve antecipação do recolhimento de parte do tributo devido pelo contribuinte, verifica-se que a notificação ocorreu antes de transcorridos 5 anos contados do fato gerador e, portanto, não há que se falar em decadência.

DECLARAÇÃO EM CONJUNTO. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Se os cônjuges optam pela tributação em conjunto dos seus rendimentos, o cálculo do Imposto leva em consideração todos os rendimentos e deduções do casal. Nesse caso, a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto pode ser feita na pessoa do contribuinte titular da declaração.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APURAÇÃO MENSAL..

Constitui rendimento bruto o acréscimo patrimonial apurado pela Auditoria Fiscal sem lastro nos rendimentos declarados, devendo ser lançado o Imposto correspondente, exceto se o contribuinte comprovar que se trata de rendimentos já tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

As quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física devem ser apuradas mensalmente.

MULTA ISOLADA POR AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA.

A multa isolada por ausência de antecipação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física por meio de recolhimento do carnê-leão é devida independentemente da apuração e pagamento no ajuste anual e pode ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício prevista para a falta de recolhimento do Imposto cujo fato gerador já se aperfeiçoou quando há também a falta de declaração ou declaração inexata

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado, Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1753-1806) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) Tendo em vista a necessidade de aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, bem como que o contribuinte foi notificado do lançamento apenas em 19/02/2021, tem-se que já foram alcançados pela decadência os fatos geradores referentes ao período anterior a 19/02/2016;
- b) Houve erro de identificação do sujeito passivo, na medida em que o recorrente não pode ser considerado como contribuinte nem como responsável tributário quanto aos supostos acréscimos patrimoniais a descoberto relativos a bens e direitos de sua esposa, mesmo que tenham optado pela DIRPF conjunta à época dos fatos. Apesar dos argumentos da DRJ, entende-se que a opção em questão está limitada aos rendimentos indicados na declaração, não devendo os efeitos da declaração de vontade se estenderem à rendimentos que o declarante entendeu que não deviam ser incluídos por não serem tributáveis. Pelo princípio da legalidade tributária (art. 97, I e II, do CTN e art. 150, I, da CF), a obrigação tributária só pode ser imposta em função de Lei, e não houve a indicação de qualquer dispositivo legal que conferisse ao recorrente a qualidade de contribuinte ou responsável em relação às supostas omissões de receita de sua esposa (o que também não ocorreu com a indicação do art. 51, § 1º, da Lei nº 4.069/1962).
- c) Ao indicar o art. 7º, §§ 1º a 3º, do RIR/2018 como fundamento para a inclusão do recorrente como sujeito passivo das supostas omissões de rendimento de sua esposa, a fiscalização inclui critério jurídico novo que não foi indicado no lançamento, incorrendo em nulidade por violação ao art. 146 do CTN. Além disso, o referido dispositivo não decorre de Lei, remanescendo a inexistência de previsão legal para a inclusão do recorrente como sujeito passivo como pretendido pela fiscalização;

- d) Embora tenham ambos optado por cumprir a obrigação acessória de entrega da DIRPF em conjunto, tal fato não resulta na alteração de sujeito passivo da obrigação tributária principal - uma vez que cada um deles continuava, em separado, como sujeito passivo de suas próprias obrigações principais. Não se verifica a condição de contribuinte ou de responsável em relação a esses valores, uma vez que com eles não adquiriu disponibilidade econômica e nem se enquadra no rol determinado pelos arts. 124, 134 e 135 do CTN. Ressalte-se que a individualidade e incomunicabilidade dos bens e direitos que compunham o patrimônio da Sra. Rita de Cássia estavam devidamente indicados na declaração conjunta, sendo ponto incontroverso neste lançamento (artigo 146, do CTN). Esse também é o sentido da jurisprudência recente do STJ - a qual, apesar dos argumentos da fiscalização, deve ser considerada para formação da convicção do julgador administrativo;
- e) A decisão recorrida reconhece que houve apuração anual do acréscimo patrimonial a descoberto, uma vez que admite que parte das verbas, para as quais não havia discriminação mensal, foram todas alocadas para o mês de dezembro de 2016, em desconpasso com a legislação vigente, deixando de se desincumbir de seu ônus probatório e gerando cerceamento de direito de defesa do recorrente;
- f) A fiscalização deixou de acatar os rendimentos recebidos pela cônjuge dependente do contribuinte, provenientes das empresas das quais era sócia, sem antes ter intimado as sociedades para a apresentação de esclarecimentos e documentos. Ocorre que o art. 142 do CTN determina que é ônus probatório da fiscalização a demonstração do fato gerador do tributo e, dessa forma, a ela caberia comprovar a ocorrência do alegado acréscimo patrimonial a descoberto. Dessa forma, o Fisco deixou de realizar procedimento rotineiro em apurações fiscais desse gênero, de forma que não se desincumbiu adequadamente de seu ônus probatório, o que gera nulidade do lançamento;
- g) Foram indevidamente desconsiderados parte dos rendimentos recebidos pela esposa do contribuinte por parte da T1 Administradora de Bens e Participações LTDA. Ocorre que a totalidade dos R\$ 765.000,00 recebidos encontra lastro na contabilidade da empresa, já que R\$562.419,04 foram escriturados como distribuição de lucros e outros R\$202.580,96 como devolução de capital em dinheiro, ambos isentos de imposto de renda (arts. 10 e 22 da Lei nº 9.249/1995). Ressalte-se que o registro em contabilidade faz prova em favor do contribuinte, nos termos do art. 967 do RIR/2018;
- h) A fiscalização aceitou a comprovação desses recursos apenas até R\$455.000,00 sob a justificativa de que não teriam sido apresentados os extratos bancários com datas e valores coincidentes com todos os lançamentos da contabilidade. Contudo, o que ocorreu foi que, como os R\$ 310.000,00 remanescentes eram justamente o valor de aquisição por parte da Sr. Rita de Cássia de quotas societárias da T1 antes pertencentes ao Sr. Rogério Faria Maciel, optou-se, a conta e ordem da esposa do

contribuinte, pela transferência destes valores da empresa diretamente à conta bancária deste último em razão da evidente praticidade da operação. Nesta transferência estavam incluídos não só os valores referentes às quotas da Sra. Rita de Cássia, mas também aqueles referentes às participações adquiridas pelos outros quatro sócios, num montante total de R\$ 1.240.000,00. É essa a razão de não existir o extrato bancário mencionado pela fiscalização, pois não houve efetivo depósito em conta bancária da Sra. Rita de Cássia, mas a disponibilidade jurídica de valores efetivamente ocorreu. Devem, portanto, ser considerados os R\$ 765.000,00 como recursos da esposa do contribuinte na planilha de evolução patrimonial.

- i) É improcedente a afirmação de que a conta corrente n.º 13-005738-7, mantida junto à agência n.º 0127, do Banco Santander, indicada na contabilidade da empresa T1 no item referente a distribuição de lucros à Sra. Rita de Cássia no montante de R\$ 310.000,00, seria de titularidade da esposa do recorrente. Isso porque, na realidade, se trata de conta da própria sociedade T1, como demonstrado às fls. 277, 279 e 281. Corrigido esse equívoco, a correta interpretação dos documentos apresentados apenas corrobora com a narrativa acima exposta;
- j) A distribuição de lucros pela T1 para a Sra. Rita de Cássia observou corretamente as regras da tributação na pessoa jurídica e a legislação societária. A sociedade apurou lucro contábil suficiente, a Sra. Rita era sócia da sociedade e a distribuição de lucros está devidamente registrada na contabilidade da sociedade, que é plenamente regular. Tanto é assim que nem a Fiscalização nem a decisão recorrida questionam tais aspectos. Comprovado isso, é irrelevante a forma como a esposa do recorrente recebeu os valores distribuídos;
- k) Foram indevidamente desconsiderados os rendimentos isentos da esposa do contribuinte provenientes da empresa Pendotiba Imobiliária LTDA, da qual era sócia até 30/11/2015. Com sua saída dessa sociedade, a Sra. Rita de Cássia vendeu todas as suas quotas ao Sr. Rogério, ficando estipulado que receberia o pagamento de forma parcelado à conta de “lucros acumulados” da empresa - sendo certo que não poderia haver tributação desses montantes na pessoa física, apenas na pessoa jurídica na hipótese de ocorrer a transferência em valor de mercado e sendo verificada diferença positiva em relação ao valor contábil (arts. 10 e 22 da Lei n.º 9.249/1995). O contribuinte apresenta planilha detalhando as transferências à fl. 231, bem como a contabilidade da sociedade e extratos bancários que dão conta do efetivo recebimento dos valores da alienação de quotas, acrescidos de pequena atualização monetária;
- l) Esclarece-se que o rendimento de R\$ 968.000,00, de 17/06/2016, não foi pago por essa empresa na forma de transferência bancária direta à Sra. Rita de Cássia, sendo-lhe então transferidas 968.000 quotas societárias na sociedade VR2 Filomena Empreendimentos Imobiliários LTDA, antes pertencentes à Pendotiba Imobiliária LTDA, na data de 12/04/2016 (o que

encontra lastro na contabilidade e nas alterações contratuais da VR2, já que consta a cessão de quotas no valor de R\$1.268.000,00, com ajuste de R\$ 300.000,00). As relatadas operações também são comprovadas pela minuta de instrumento de transação e termo de confissão de dívida que, embora não tenha sido assinada pelas partes e que os valores nela citados tenham sido alterados, ainda possui valor probatório quanto a efetividade dos negócios realizados;

- m) Portanto, é de se notar que todas as informações prestadas e documentação acostada afastam, por completo, uma equivocada conclusão de que teria havido uma mera integralização de capital por parte da Sra. Rita de Cássia na VR2- Filomena e uma transferência de recursos de sua pessoa física para a sociedade Pendotiba. Isso nunca ocorreu. Logo, se não houve efetiva transferência de recursos da Sra. Rita de Cássia para a sociedade Pendotiba, até porque a sociedade Pendotiba é devedora, até hoje, de grande quantia em favor da Sra. Rita de Cássia, não há que se falar em omissão de receitas. Por todas essas razões, devem ser considerados R\$1.162.464,30 a título de recursos na planilha de evolução patrimonial, referentes aos rendimentos da Sra. Rita de Cássia provenientes da sociedade Pendotiba;
- n) É improcedente o argumento da decisão recorrida reforçando a necessidade de outros meios de prova para corroborar os registros contábeis acima mencionados tão somente porque o recorrente não atendeu de forma suficiente as intimações na fase anterior à lavratura do Auto de Infração. Isso porque a falta de atendimento gera apenas a perda da oportunidade de apresentar os esclarecimentos solicitados e potencialmente evitar a autuação, mas não poderia ser considerado para prejudicar o recorrente na apreciação de provas da fase litigiosa. Além disso, também é inverídica a alegação de que os recibos assinados pela esposa do recorrente não teriam força probante suficiente a elidir as presunções do Fisco. O recorrente apresentou os extratos bancários que comprovam os recebimentos dos valores acima citados e também os documentos que demonstram o recebimento do valor de R\$ 968.000,00 em quotas societárias da empresa VR2. A decisão recorrida fez leitura isolada da alteração contratual da VR2, sem atentar para o registro contábil e para a ata societária da Pendotiba que indicava o valor exato de R\$ 968.000,00, corroborando a tese de que não se trata de simples compra e venda, mas sim de pagamento pela saída da esposa do contribuinte desta última empresa com a entrega de quotas da VR2;
- o) A planilha de evolução patrimonial considerou equivocadamente as aplicações referentes às duas DIMOBs de 2016, do Apartamento nº 1204, da Rua Dom Bosco nº 89 (adquirido pela esposa do contribuinte), nos valores de R\$88.140,80 e R\$55.140,00. Ocorre que, como descrito pelo instrumento particular de promessa de compra e venda com previsão de alienação fiduciária e hipoteca, além das informações obtidas junto à empresa alienante, o preço foi inteiramente pago no ano de 2015, com uma parcela de R\$645.126,42 na data da assinatura do contrato e outra de

R\$60.000,00 em 25/06/2015, inexistindo despesas desse gênero em 2016. A alegação de que a Sra. Rita de Cássia era sócia da empresa alienante nada tem a ver com as datas dos pagamentos. Ao dizer que uma das parcelas estaria pendente, a fiscalização admite que a maior parte dos valores foi paga como consta do contrato, não podendo ser considerada no ano de 2016. Ainda, não foram empreendidas diligências junto à empresa alienante para confirmar as informações fornecidas pelo contribuinte, de forma que novamente o fisco não se desincumbiu de seu ônus probatório quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto. Cabe assim a exclusão do montante de R\$143.280,80 como aplicações na planilha de evolução patrimonial;

p) Deve ser afastada a multa de ofício pois, nos termos da fundamentação acima, não houve falta de recolhimento de IRPF. Ainda, caso mantida a multa, deve ser aplicada aquela prevista pelo art. 44, II, "a", da Lei nº 9.430/96, por tratar-se de regra de caráter especial, enquanto aquela do art. 44, I, da mesma Lei possui caráter geral;

q) Descabe a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada;

Ao final, formula pedidos nos termos das fls. 1805 e 1806.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF nº 07120200.2019.00239 (fls. 2-201) que constitui crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF, em face de Sérgio Vinicius da Silva Pinheiro (CPF nº 573.696.407-44), referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2016 (exercício de 2017). A autuação alcançou o montante de R\$ 991.895,15 (novecentos e noventa e um mil oitocentos e noventa e cinco reais e quinze centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 19/02/2021 .

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 3-5):

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício. Mais detalhes no Termo de Constatação e Intimação Fiscal, parte integrante deste processo, já cientificado ao sujeito passivo.

Fato gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2016	3.580,00	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2016 e 31/01/2016: Arts. 37, 38, 45, 55, incisos I a IV, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do RIR/99; Art. 1º, inciso IX e parágrafo único da Lei nº 11.4824/07, incluído pela Lei nº 13.149, de 2015.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. INFRAÇÃO: OMISSÃO DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas físicas, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório.

Diferença entre o declarado e o omitido durante o ano de 2016 = R\$ 11.661,20, conforme esclarecimentos do próprio contribuinte, em atendimento ao termo de intimação fiscal.

Mais detalhes no Termo de Constatação e Intimação Fiscal, parte integrante deste processo, já cientificado ao sujeito passivo.

Fato gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2016	971,77	75,00
28/02/2016	971,77	75,00
31/03/2016	971,77	75,00
30/04/2016	971,77	75,00
31/05/2016	971,77	75,00
30/06/2016	971,77	75,00
31/07/2016	971,77	75,00
31/08/2016	971,77	75,00
30/09/2016	971,77	75,00
31/10/2016	971,77	75,00
30/11/2016	971,77	75,00
31/12/2016	971,77	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2016 e 31/01/2016: Arts. 37, 38, 49, 50, 53, 53, 56, 106, inciso IV, 109 e 110 do RIR/99; Art. 1º, inciso IX e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 13.149, de 2015.

IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. INFRAÇÃO: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Omissão de rendimento tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL, parte integrante deste processo, já cientificado ao sujeito passivo.

Ressalta-se que em sua resposta ao supracitado termo, o sujeito passivo apresenta alguns argumentos, sem fatos novos e/ou documentos comprobatórios, que não alteram o constatado.

Fato gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2016	1.819.211,33	75

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2016 e 31/01/2016: Arts. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807, e 845 do RIR/99; Art. 51, § 1º, da Lei nº 4.069/62; Art. 1º, inciso IX e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 13.149, de 2015.

MULTAS APLICÁVEIS À PESSOA FÍSICA. INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ LEÃO.

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2016	4,70	50,00
28/02/2016	4,70	50,00
31/03/2016	4,70	50,00
30/04/2016	4,70	50,00
31/05/2016	75,20	50,00
30/06/2016	75,20	50,00
31/07/2016	75,20	50,00
31/08/2016	75,20	50,00
30/09/2016	75,20	50,00
31/10/2016	75,20	50,00
30/11/2016	75,20	50,00
31/12/2016	75,20	50,00

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2016 e 31/01/2016: Arts. 106 e 961 do RIR/99, combinados com os arts. 43 e 44, inciso II, alínea "a" da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07; Art. 1º, inciso IX, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 13.149/15.

O Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 146-151), menciona o seguinte:

DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

Encaminhamos ao domicílio tributário do fiscalizado o Termo de Intimação e Início de Ação Fiscal, via Correios, recebido em 13/11/2019. Este termo, forme transcrição a seguir, teve o objetivos de buscar as informações e os documentos relacionados, principalmente, à sua variação patrimonial durante o ano de 2015:

[...]

Tendo em vista o não atendimento, encaminhamos Termo de Reintimação Fiscal, via Correios, recebido em 16/12/2019. Em 05 de fevereiro de 2020, compareceu à DRF/Niterói um representante do contribuinte. Ele apenas apresentou a Procuração e um pedido de prorrogação de prazo para a atendimento. Printamente, efetivamos a

ciência pessoal do termo de Reintimação Fiscal 2, com todos os itens solicitados desde o início desta ação, conforme transcrito acima.

No mês seguinte, em 03/03/2020, o mesmo representante apresenta nova solicitação de prorrogação de prazo, alegou dificuldades em obter os documentos solicitados, em virtude da internação e posterior falecimento da esposa do fiscalizado. Mais uma vez efetivamos a ciência pessoal de mais um Termo de Reintimação (Termo de Reintimação Fiscal 3). O Termo de Reintimação Fiscal 4 foi encaminhado via postal.

Um outro representante compareceu a esta DRF/Niterói, em 24/08/2020, e recebeu o Termo de Reintimação Fiscal 5. Apresentou respostas e alguns comprovantes e demais esclarecimentos que passavam a fazer deste processo.

Em sua resposta a este Termo de Reintimação Fiscal 5, o contribuinte informou: “a T1 Adm transferiu para a Sra. Rita de Cássia (cônjuge dependente) o valor de R\$ 765.000,00, a título de distribuição de lucros e que, em 31 de dezembro de 2016, verificou-se que a empresa somente teria, a título de lucros a distribuir, o valor de R\$ 562.419,04. Considerando que a empresa seria encerrada em 2017, considerou-se a diferença como redução antecipada do Capital. Contudo, foi lançado indevidamente na conta de capital a integralizar e não foi feito nenhum informa a JUCERJA desta redução antecipada visto que a empresa acabou em fevereiro de 2017 distribuindo-se o restante dos valores e os imóveis remanescentes aos seus sócios.

Em análise dos documentos e esclarecimentos acima, verificamos que o fiscalizado ainda não tinha comprovado o efetivo recebimento destes lucros. A DIR, relativa à dependente do fiscalizado, apresentada pela T1 Adm de Bens, só tem um único campo preenchido, o de lucros e dividendos distribuídos isentos, durante o ano de 2016, no valor total de R\$ 381.593,12. Ressalta-se os vultosos valores recebidos por cada um dos sócios, conforme lançamentos efetuados na contabilidade da empresa, parte integrante deste processo. No início do ano de 2016, havia 5 sócios com 20% cada, em março, o Sr. Rogério aliena para outros a sua parte, a Sra. Rita de Cássia pagou R\$ 310.000,00 (incluído na planilha - Doc. 5) nesta aquisição, a partir desta data a empresa passou a ter 4 sócios. A distribuição de lucros, de acordo com a ECF, ficou muito além do lucro declarado em DCTF e todos os pagamentos foram efetuados através da conta bancos SANTANDER AG0127 CC13-005738-7.

Ainda em seus esclarecimentos, o contribuinte alega que houve erro na declaração, no que tange aos imóveis recebidos pela saída da sociedade junto à empresa Pedotiba Imobiliária, pois estes bens só foram transferidos no ano seguinte, ficando apenas o crédito a receber equivalente de R\$ 5.361.142,92. Acatamos este esclarecimento e alteramos nossa planilha de variação patrimonial anexa, ou seja, as aquisições de vários imóveis (devolução de capital da Pendotiba Imobiliária) que estavam declarados na DIRPF/EX2017 foram desconsideradas.

Por derradeiro, houve o Termo de Reintimação Fiscal 06, recebido pessoal pelo representante do contribuinte, Sr. André Luiz, em 07/10/2020. Este termo teve o objetivo principal o esclarecimento e a comprovação efetiva de recebimentos e pagamentos, itens 1, 2 e 4, transcritos a seguir:

[...]

Em sua resposta ao item 1, houve a confirmação da omissão de parte deste rendimento de aluguel. Tal diferença foi dividida por 12, e alocada durante o ano de 2016, para permitir a apropriação da tabela de IR e a apuração do carnê leão devido. Com relação ao item 2, os comprovantes apresentados ficaram aquém do declarado, ou seja, não houve apresentação de extratos bancários com datas e valores coincidentes de todos os lançamentos na contabilidade da T1 Adm. Aceitamos a comprovação da maior parte dos recebimentos, R\$ 455.000,00, valor este maior que a DIRF citada. Porém, ainda faltou uma diferença de R\$ 310.000,00 para atingir o valor pleiteado de R\$ 765.000,00. E,

com relação à Pendotiba Imobiliária, não houve apresentação de documentos comprobatórios do efetivo recebimento dos valores declarados.

Em relação ao item 04, o contribuinte apenas negou ter feito qualquer pagamento às empresas declarantes. Ressalta-se que sua dependente, cônjuge, era sócia das empresas à época, até março de 2016, Ressalta-se ainda a citação do instrumento particular de compra e venda, referente ao apto 1204 do Ed Vanguarda, onde consta uma parcela ainda a ser paga. Nem mesmo este Instrumento Particular dá quitação ao imóvel. Portanto, não acatamos este argumento.

Foram ainda encaminhados diversos outros Termos de Continuidade da Ação Fiscal.

[...]

DAS VERIFICAÇÕES

Após análise dos elementos, verificamos:

- 1) A princípio, todos os rendimentos tributáveis, ou não, declarados pelo contribuinte e sua dependente (cônjuge), foram considerados como ORIGENS, no cálculo da variação patrimonial, planilha anexa. Exceto os rendimentos declarados cujos efetivos recebimentos não foram comprovados (parte dos rendimentos da T1 Adm e a totalidade dos rendimentos da Pendotiba Imobiliária), conforme explicado nesse relatório;
- 2) Também consideramos como ORIGENS os rendimentos omitidos: i) (Pfizer), conforme DIRF anexa, (Doc 3) e ii) e parte dos aluguéis omitidos, conforme esclarecimentos (Doc 9));
- 3) Em sua DIRPF EX/2017, o Contribuinte deixou de declarar os pagamentos, conforme DIMOB anexas (Doc 4);
- 4) Foram considerados, neste cálculo, todos os empréstimos, lucros distribuídos COMPROVADOS e financiamentos declarados pelo contribuinte (Doc 1);
- 5) As variações percebidas nos saldos da conta bancária no exterior foram desconsideradas, pois não houve remessa de dinheiro e nem repatriação de recursos no período analisado conforme esclarecimentos apresentados pelo próprio fiscalizado (Doc 8). Por isso, a conta ficou zerada na planilha de variação patrimonial anexa;
- 6) Em pesquisas internas nos sistemas da RFB anexas, verificamos os pagamentos de tributos nos sistemas da RFB (Doc 2) efetuados pelo contribuinte, durante o ano de 2016, os quais foram incluídos no demonstrativo de variação patrimonial como APLICAÇÕES;
- 7) O contribuinte preencheu o ANEXO 1 dos Termos de Intimação e Reintimação Fiscal, apresentou comprovantes de gastos, principalmente no que tange à manutenção e conservação de seus imóveis declarados, durante o ano de 2016, bem como os gastos (pagamentos) de suas faturas de cartão de crédito no período (Doc 1).

[...]

DA CONSTATAÇÃO

Após a análise de toda esta documentação comprobatória acerca do período sob ação fiscal, constatamos:

- 1) Omissão de rendimentos referente aos rendimentos recebidos de trabalho, sem vínculo empregatício, código 0588, fonte Laboratórios Pfizer LTDA, CNPJ 46.070.868/0036-99. Rendimentos tributáveis = R\$ 4.000,00, IRRF = 179,20 e Deduções = R\$ 440,00;

2) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física (aluguel): Diferença entre o declarado e o omitido durante o ano de 2016 = R\$ 11.661,20;

3) Variação patrimonial a descoberto: Referente ao ano de 2016, no mês de dezembro, no valor de R\$ 1.819.211,33.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Procuração (fl. 13, 89, 129); ii) Documentos pessoais (fls. 14, 15, 90, 91, 130); iii) Referentes às declarações de ajuste anual do contribuinte (fls. 16-58); iv) Termo de intimação e início de fiscalização, demais intimações ao contribuinte e seus anexos (fls. 59-87, 92-102, 106-117, 127, 128, 135-141, 146-153); v) Respostas do contribuinte (fl. 88, 103, 131-133, 142, 154-157, 198-201); vi) Receituário médico e atestado de Rita de Cássia Maciel Pinheiro (fls. 104 e 105); vii) Informe de rendimentos financeiros de Rita de Cássia Maciel Pinheiro (fls. 118 e 119) e do contribuinte (fls. 120 e 121); viii) Comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na fonte do contribuinte (fls. 122-124) e de Rita de Cássia Maciel Pinheiro (fls. 125 e 126); ix) Planilha de despesas e demais pagamentos apresentada pelo contribuinte (fl. 134, 160); x) Demonstrativo de cálculo de variação patrimonial (fls. 158 e 159); xi) Planilha de receitas do contribuinte (fl. 161); xii) Consultas ao sistema da Receita Federal por CPF - DIRF Beneficiário (fls. 162); xiii) Consulta DIMOB (fls. 163-166); e xiv) Atos constitutivos e alterações contratuais de T1 Administradora de Bens e Participações LTDA (fls. 167-172), VR2 - Filomena Empreendimentos Imobiliários LTDA (fls. 173-184) e ANASA Participações LTDA - EPP (fls. 185-197).

O contribuinte apresentou impugnação em 22/03/2021 (fls. 206-446) alegando que:

- a) Os arts. 2º e 3º, da Lei nº 7.713/1988, o artigo 47, inciso XIII, do RIR/2018, determinam que a apuração do imposto de renda decorrente de omissão de rendimentos verificada em acréscimo patrimonial à descoberto deve se dar mensalmente. Igualmente, a jurisprudência da 2ª Seção de Julgamento do CARF é firme no sentido de que a apuração deve ser realizada mês a mês e com a indicação precisa do mês em que o ocorreu o acréscimo patrimonial. Quando isso não ocorre, como foi no presente caso (no qual a apuração de se deu de forma anual, apontando que o acréscimo patrimonial teria ocorrido no mês de dezembro de 2016), verifica-se cerceamento de direito de defesa do contribuinte, cabendo o reconhecimento de nulidade do lançamento nos termos do art. 59, II, do Decreto 70.235/72. Além disso, a inobservância dos procedimentos prescritos pela legislação citada retira a certeza e liquidez dos valores lançados, posto que há ofensa ao art. 142 do CTN;
- b) A fiscalização deixou de acatar os rendimentos recebidos pela cônjuge dependente do contribuinte, provenientes das empresas das quais era sócia, sem antes ter intimado as sociedades para a apresentação de esclarecimentos e documentos. Ocorre que o art. 142 do CTN determina que é ônus probatório da fiscalização a demonstração do fato gerador do tributo e, dessa forma, a ela caberia comprovar a ocorrência do alegado acréscimo patrimonial a descoberto. Dessa forma, o Fisco deixou de realizar procedimento rotineiro em apurações fiscais desse gênero, de

forma que não se desincumbiu adequadamente de seu ônus probatório, o que gera nulidade do lançamento;

- c) Ocorreu erro na identificação do sujeito passivo da obrigação principal decorrente de suposto acréscimo patrimonial a descoberto, já que esta refere-se apenas a bens e direitos que compunham o patrimônio da cônjuge dependente do contribuinte. Embora tenham ambos optado por cumprir a obrigação acessória de entrega da DIRPF em conjunto, tal fato não resulta na alteração de sujeito passivo da obrigação tributária principal - uma vez que cada um deles continuava, em separado, como sujeito passivo de suas próprias obrigações principais. Não se verifica a condição de contribuinte ou de responsável em relação a esses valores, uma vez que com eles não adquiriu disponibilidade econômica e nem se enquadra no rol determinado pelos arts. 124, 134 e 135 do CTN. Ressalte-se que a individualidade e incomunicabilidade dos bens e direitos que compunham o patrimônio da Sra. Rita de Cássia estavam devidamente indicados na declaração conjunta, sendo ponto incontroverso neste lançamento (artigo 146, do CTN). Esse também é o sentido da jurisprudência recente do STJ;
- d) A fiscalização não apresentou os dispositivos legais que autorizariam a inclusão do contribuinte como sujeito passivo da obrigação principal resultante de suposto acréscimo patrimonial a descoberto relacionada a bens e direitos de sua falecida esposa, nem efetuou a subsunção dos fatos a tais normas. Dessa forma, verifica-se novo cerceamento de direito de defesa e conseqüente nulidade do lançamento nos termos do art. 59, II, do Decreto 70.235/72;
- e) Foram indevidamente desconsiderados parte dos rendimentos recebidos pela esposa do contribuinte por parte da T1 Administradora de Bens e Participações LTDA. Ocorre que a totalidade dos R\$ 765.000,00 recebidos encontra lastro na contabilidade da empresa, já que R\$562.419,04 foram escriturados como distribuição de lucros e outros R\$202.580,96 como devolução de capital em dinheiro, ambos isentos de imposto de renda (arts. 10 e 22 da Lei nº 9.249/1995). Ressalte-se que o registro em contabilidade faz prova em favor do contribuinte, nos termos do art. 967 do RIR/2018;
- f) A fiscalização aceitou a comprovação desses recursos apenas até R\$455.000,00 sob a justificativa de que não teriam sido apresentados os extratos bancários com datas e valores coincidentes com todos os lançamentos da contabilidade. Contudo, o que ocorreu foi que, como os R\$ 310.000,00 remanescentes eram justamente o valor de aquisição por parte da Sr. Rita de Cássia de quotas societárias da T1 antes pertencentes ao Sr. Rogério Faria Maciel, optou-se, a conta e ordem da esposa do contribuinte, pela transferência destes valores da empresa diretamente à conta bancária deste último em razão da evidente praticidade da operação. Nesta transferência estavam incluídos não só os valores referentes às quotas da Sra. Rita de Cássia, mas também aqueles referentes às participações adquiridas pelos outros quatro sócios, num montante total de R\$ 1.240.000,00. É essa a razão de não existir o extrato bancário

mencionado pela fiscalização, pois não houve efetivo depósito em conta bancária da Sra. Rita de Cássia, mas a disponibilidade jurídica de valores efetivamente ocorreu. Devem, portanto, ser considerados os R\$ 765.000,00 como recursos da esposa do contribuinte na planilha de evolução patrimonial.

- g) Foram indevidamente desconsiderados os rendimentos isentos da esposa do contribuinte provenientes da empresa Pendotiba Imobiliária LTDA, da qual era sócia até 30/11/2015. Com sua saída dessa sociedade, a Sra. Rita de Cássia vendeu todas as suas quotas ao Sr. Rogério, ficando estipulado que receberia o pagamento de forma parcelado à conta de “lucros acumulados” da empresa - sendo certo que não poderia haver tributação desses montantes na pessoa física, apenas na pessoa jurídica na hipótese de ocorrer a transferência em valor de mercado e sendo verificada diferença positiva em relação ao valor contábil (arts. 10 e 22 da Lei nº 9.249/1995). O contribuinte apresenta planilha detalhando as transferências à fl. 231, bem como a contabilidade da sociedade e extratos bancários que dão conta do efetivo recebimento dos valores da alienação de quotas, acrescidos de pequena atualização monetária;
- h) Esclarece-se que o rendimento de R\$ 968.000,00, de 17/06/2016, não foi pago por essa empresa na forma de transferência bancária direta à Sra. Rita de Cássia, sendo-lhe então transferidas 968.000 quotas societárias na sociedade VR2 Filomena Empreendimentos Imobiliários LTDA, antes pertencentes à Pendotiba Imobiliária LTDA, na data de 12/04/2016 (o que encontra lastro na contabilidade e nas alterações contratuais da VR2, já que consta a cessão de quotas no valor de R\$1.268.000,00, com ajuste de R\$ 300.000,00). As relatadas operações também são comprovadas pela minuta de instrumento de transação e termo de confissão de dívida que, embora não tenha sido assinada pelas partes e que os valores nela citados tenham sido alterados, ainda possui valor probatório quanto a efetividade dos negócios realizados;
- i) Portanto, é de se notar que todas as informações prestadas e documentação acostada afastam, por completo, uma equivocada conclusão de que teria havido uma mera integralização de capital por parte da Sra. Rita de Cássia na VR2- Filomena e uma transferência de recursos de sua pessoa física para a sociedade Pendotiba. Isso nunca ocorreu. Logo, se não houve efetiva transferência de recursos da Sra. Rita de Cássia para a sociedade Pendotiba, até porque a sociedade Pendotiba é devedora, até hoje, de grande quantia em favor da Sra. Rita de Cássia, não há que se falar em omissão de receitas. Por todas essas razões, devem ser considerados R\$1.162.464,30 a título de recursos na planilha de evolução patrimonial, referentes aos rendimentos da Sra. Rita de Cássia provenientes da sociedade Pendotiba;
- j) Foram indevidamente desconsiderados os rendimentos isentos da esposa do contribuinte provenientes da empresa ANASA Participações LTDA. Com a 39ª alteração contratual dessa empresa efetivou-se aumento do

capital social de R\$1.135.320,00 para R\$4.000.863,00, a partir de incorporações da conta de “lucros acumulados”, com a sua subsequente redução para R\$2.376.457,00 por meio de restituições do valor excedente aos sócios. Em decorrência dessa restituição, a Sra. Rita de Cássia recebeu R\$237.645,70, isentos de IR nos termos do art. 10 da Lei nº 9.249/1995, o que se comprova pela alteração contratual acima citada, pela contabilidade da empresa e também por extratos bancários, devendo tal montante ser considerado como recurso na planilha de evolução patrimonial;

- k) O contribuinte identificou depósitos na conta bancária de sua esposa nos montantes de R\$ 200.000,00 (22/03/2016) e R\$ 300.000,00 (05/05/2016) mas, com o seu falecimento, as informações acerca de tais valores só podem ser obtidas junto à instituição financeira, que possui atendimento moroso aos seus correntistas. Informa-se que os esclarecimentos correspondentes já foram solicitados conforme documentos em anexo e, assim, protesta-se pela apresentação posterior dos documentos que venham a ser fornecidos, com fundamento no art. 16, § 4º, alínea “a”, e § 5º, do Decreto nº 70.235/72;
- l) A planilha de evolução patrimonial considerou em duplicidade o item de aplicação “AZ QUEST Fundos de Investimentos” no valor de R\$376.717,56. Isso porque as DIRPF de 2016 e 2017, emitida pela gestora de recursos BNY Mellon, indicam que a Sra. Rita de Cássia possuía apenas quotas do fundo denominado AZ QUEST LUCE FIC FIRF CP LP no valor de R\$374.861,19;
- m) A planilha de evolução patrimonial considerou equivocadamente as aplicações referentes às duas DIMOBs de 2016, do Apartamento nº 1204, da Rua Dom Bosco nº 89 (adquirido pela esposa do contribuinte), nos valores de R\$88.140,80 e R\$55.140,00. Ocorre que, como descrito pelo instrumento particular de promessa de compra e venda com previsão de alienação fiduciária e hipoteca, além das informações obtidas junto à empresa alienante, o preço foi inteiramente pago no ano de 2015, com uma parcela de R\$645.126,42 na data da assinatura do contrato e outra de R\$60.000,00 em 25/06/2015, inexistindo despesas desse gênero em 2016. A alegação de que a Sra. Rita de Cássia era sócia da empresa alienante nada tem a ver com as datas dos pagamentos. Ao dizer que uma das parcelas estaria pendente, a fiscalização admite que a maior parte dos valores foi paga como consta do contrato, não podendo ser considerada no ano de 2016. Ainda, não foram empreendidas diligências junto à empresa alienante para confirmar as informações fornecidas pelo contribuinte, de forma que novamente o fisco não se desincumbiu de seu ônus probatório quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto. Cabe assim a exclusão do montante de R\$143.280,80 como aplicações na planilha de evolução patrimonial;
- n) Deve ser afastada a multa de ofício pois, nos termos da fundamentação acima, não houve falta de recolhimento de IRPF. Ainda, caso mantida a multa, deve ser aplicada aquela prevista pelo art. 44, II, “a”, da Lei nº

9.430/96, por tratar-se de regra de caráter especial, enquanto aquela do art. 44, I, da mesma Lei possui caráter geral;

o) Descabe a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada;

Ao final, formulou pedidos nos termos da fl. 244.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Procuração (fls. 248); ii) Documentos pessoais (fls. 249 e 250); iii) Primeira alteração contratual de T1 Administradora de Bens e Participações LTDA (fls. 252-271); iv) Documentos contábeis da T1 (fls. 272-276, 288-311); v) Recibos e comprovantes de transferência bancária do valor de R\$455.000,00, da sociedade T1 para a Sra. Rita de Cássia (fls. 277-286); vi) Declaração de IRPF do Sr. Rogério (fls. 287); vii) Décima quarta alteração contratual de Pendotiva imobiliária LTDA (fls. 313-355); viii) Documentos contábeis e controle gerencial-financeiro da Pendotiba (fls. 356-358); ix) Extratos bancários e recibos da Sra. Rita de Cássia referentes aos rendimentos da sociedade Pendotiba (fls. 359-393); x) Instrumento Particular de 1ª Alteração Contratual de VR2 Filomena Empreendimentos Imobiliários Ltda., de 12/04/2016 (fls. 394-406); xi) Documentos contábeis da VR2 (fls. 407-476, 483 e 484); xii) Minuta de transação e termo de confissão de dívida relativo à Pendotiba (fls. 477-482); xiii) Documentos societários da ANASA Participações LTDA (fls. 486-526); xiv) Extrato bancário da Sra. Rita de Cássia referente ao recebimento da ANASA (fl. 527); xv) Documentos contábeis da ANASA (fls. 528-545); xvi) DIRPF que comprovam sobre o item "AZ QUEST" na planilha de aplicações (fls. 547 e 548); xvii) Instrumento particular de promessa de compra e venda com previsão de alienação fiduciária e hipotecária, de 26/05/2015 (fls. 550-568); xviii) Declaração do vendedor do imóvel (fls. 569); e xix) Correio eletrônico de 22/03/2021 à instituição financeira para reiterar solicitação de informações para ajudar nos esclarecimentos a serem realizados nos autos deste processo (fls. 571-573).

Após a apresentação da impugnação administrativa foi proferido o despacho de encaminhamento de fl. 577, determinando saneamento do processo no seguinte sentido:

À VR 07RF DEVAT: constam dos autos documentos em formato PDF (vinculados às folhas 58, 136, 143, 144 e 145) indevidamente juntados como arquivo não paginável. De acordo com a Nota e-Processo n. 001/2014, são não pagináveis os arquivos de vídeo, áudio, imagem, planilhas, banco de dados, mapas, jornais, publicações, plantas baixas de imóveis. A Nota Técnica e-Processo n. 004/2017, por seu turno, determina que, no caso "de juntada que contenha documentos classificados com características próprias de arquivos pagináveis", "deve a unidade preparadora RFB promover a devida retificação da instrução processual". Retorna o processo para saneamento.

Com isso, foram juntados aos autos os seguintes documentos: i) Relação de CNPJs vinculados aos CPFs da Sra. Rita de Cássia (fls. 580 e fl. 581) e do contribuinte (fl. 582); ii) Consultas ao sistema DECRED pelos CPFs da Sra. Rita de Cássia (fls. 583 e 584) e do contribuinte (fls. 585 e 586); iii) Consulta aos sistemas da RFB pelos CPFs do contribuinte e da Sra. Rita de Cássia - DIRF Beneficiários (fls. 587-598), DOI (fls. 599), Consulta/retificação de pagamentos (fls. 600-602); iv) Planilha de arrecadações no CPF do contribuinte (fl. 603); v) Buscas no sistema da JUCERJA pelos CPFs da Sra. Rita de Cássia e do contribuinte (fls. 604-607); vi) Informações emitidas pelas JUCERJA sobre as empresas ANASA Auto Nacional LTDA EPP, ANASA Imobiliária LTDA, ANASA Participações LTDA EPP, ANASA Locadora de Bens LTDA, ANASA Administração de Consórcios LTDA, SP5 Administradora Comércio e

Representações LTDA, T1 Administradora de Bens e Participações LTDA, VR2 Filomena Empreendimentos Imobiliários LTDA, Clínica de Doenças Reumáticas LTDA, JM Construções LTDA, Pedontiba Imobiliária LTDA, além de cópias de seus atos constitutivos, alterações contratuais, atas de assembleias, certidões de regularidade fiscais, dentre outros documentos societários (fls. 608-891, 1018-1345); vii) Modelo analítico dinâmico de “J100 - Balanço Patrimonial”, referente à empresa T1 (fls. 892-897); viii) Captura de tela de pesquisa ao sistema SPED contábil da empresa T1, no período fiscalizado (fl. 898); ix) Planilha de cotejo das informações contábil fiscais relativas à empresa T1 no período fiscalizado (fl. 899); x) Requisição de cópia de escrituração contábil digital (fl. 900); xi) Modelo analítico dinâmico de “J150 - DRE”, referente à empresa T1 (fl. 901); xii) Modelo analítico dinâmico de “I250 - Partidas do Lançamento”, referente à empresa T1 (fl. 902 e 903); xiii) Planilha de razão com contrapartidas da empresa T1 (fls. 904 e 905); xiv) Extratos de cartão de crédito para simples conferência do contribuinte (fls. 907-930); xv) Faturas mensais emitidas em face do contribuinte pelo HSBC (fls. 931-966), Mastercard (fls. 967-969) e Itaúcard (fls. 970-1005); xvi) Boletos do condomínio Bernini, tendo como pagadora a Sra. Rita de Cássia (fls. 1006-1017); xvii) Informes de rendimentos financeiros do contribuinte emitidos pelo Banco do Brasil (fl. 1346); xviii) Comprovantes de empréstimos/financiamento do contribuinte emitido pelo Banco do Brasil (fls. 1347-1350); xix) Cópia de DARF (fl. 1351); xx) Comprovante de pagamento com código de barras emitido pelo Itaú (fl. 1352); xxi) Documentos bancários por Merrill Lynch Bank of America Corporation (fls. 1353-1479); xxii) Contratos particulares de promessa de compra e venda (fls. 1480-1508, 1533-1577); xxiii) Referentes a escrituras públicas de dação em pagamento (fls. 1509-1530, 1578-1581, 1584-1589, 1606-1625, 1628-1633, 1636-1641); xxiv) Instrumento particular de distrato (fls. 1531 e 1532); xxv) Referentes a registros de matrículas de imóveis (fls. 1582, 1583, 1590, 1591, 1601-1605, 1626, 1627, 1634, 1635); xxvi) Certidão de escritura de inventário (fls. 1592-1600); xxvii) Guias de IPTU de Niterói e comprovantes de pagamento (fls. 1642-1664); xxviii) Documentos contábeis da empresa T1 (fl. 1665 e 1691); xxix) Planilha de pagamentos feitos pela empresa Pendotiba para a Sra. Rita de Cássia (fl. 1666); xxx) Planilha de valores referentes à Sra. Rita de Cássia (fl. 1667); xxxi) Recibos assinados por Jenner Rodrigues Abrahão (fls. 1668-1672); xxxii) Comprovantes e recibos de pagamentos feitos pela empresa T1 para a Sra. Rita de Cássia (fls. 1673-1682); xxxiii) Extratos de contas bancárias do contribuinte mantidas junto ao Banco Bradesco (fls. 1683-1688), Iatú (fls. 1689 e 1690).

Em 14/08/2021 foi apresentada nova manifestação do contribuinte (fls. 1696 e 1697), solicitando, com fundamento no art. 16, §4º, “a”, do Decreto nº 70.235/72, a juntada complementar de registros contábeis da empresa Pendotiba, referentes à conta contábil de lucros acumulados de 2015, à conta contábil de recesso - Rita de Cássia Maciel Pinheiro de 2015 e 2016 e à conta contábil SPE (fls. 1698-1707), requerendo também a prioridade de tramitação do presente processo em razão se tratar de idoso.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal 03 (DRJ), por meio do Acórdão nº 103-007.081, de 12 de novembro de 2021 (fls. 1709-1744), deu parcial provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal em parte, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Para os fatos com os quais o contribuinte concorda e para aqueles não contestados expressamente não se instaura contencioso administrativo.

O valor do crédito tributário correspondente à parte não impugnada deve ser apartado para cobrança imediata.

DECLARAÇÃO EM CONJUNTO. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Se os cônjuges optam pela tributação em conjunto dos seus rendimentos, o cálculo do Imposto leva em consideração todos os rendimentos e deduções do casal. Nesse caso, a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto pode ser feita na pessoa do contribuinte titular da declaração.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APURAÇÃO MENSAL.

Constitui rendimento bruto o acréscimo patrimonial apurado pela Auditoria Fiscal sem lastro nos rendimentos declarados, devendo ser lançado o Imposto correspondente, exceto se o contribuinte comprovar que se trata de rendimentos já tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

As quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física devem ser apuradas mensalmente.

ÔNUS DA PROVA. FORÇA PROBANTE DA CONTABILIDADE. DECLARAÇÃO PARTICULAR.

Se a Fazenda prova o recebimento de rendimentos não declarados, cabe ao Contribuinte provar fato impeditivo ou modificativo que alterem ou invalidem o lançamento.

A escrituração contábil que obedece às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis.

O documento particular não tem fé pública e faz prova da declaração, mas não do fato declarado.

MULTA ISOLADA POR AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA.

A multa isolada por ausência de antecipação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física por meio de recolhimento do carnê-leão é devida independentemente da apuração e pagamento no ajuste anual e pode ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício prevista para a falta de recolhimento do Imposto cujo fato gerador já se aperfeiçoou quando há também a falta de declaração ou declaração inexata.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 23 de dezembro de 2021 (fl. 1750), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 28 de dezembro de 2021 (fl. 1752). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço integralmente.

Em que pese as alegações de decadência não tenham sido ventiladas na impugnação administrativa, devem ser analisadas por tratarem-se de matéria pública.

Mérito

Das matérias devolvidas.

1. Da decadência.

Entende o recorrente que, aplicando-se o art. 150, § 4º, do CTN, bem como considerando que o contribuinte foi intimado do lançamento apenas em 19/02/2020, teriam sido atingidos pela decadência todos os fatos geradores anteriores a 19/02/2016.

Entretanto, o fato gerador do IRPF ocorre, via de regra, no dia 31 de dezembro de cada ano, quando está perfeitamente acabado. Dessa forma, o prazo decadencial se esgotaria apenas em 31/12/2021 e, portanto, não se deve acolher os argumentos do recorrente.

Note-se que esta é questão diversa daquela referente à forma de apuração mensal da existência de acréscimos patrimoniais a descoberto, que será tratada em item posterior.

2. Do erro na identificação do sujeito passivo.

Argumenta o contribuinte a sua ilegitimidade passiva quanto ao IRPF cobrado sobre omissões de rendimentos verificadas por acréscimos patrimoniais a descoberto relativas aos bens e direitos de sua falecida esposa, ainda que o casal tenha optado pela DIRPF em conjunto à época dos fatos, tendo a Sra. Rita de Cássia figurado como dependente do recorrente. Entende que tal opção refere-se apenas à obrigação acessória de entrega das declarações não abarcando as obrigações principais e, se abarcasse, seria apenas em relação aos valores contidos nas declarações - sem alcançar supostas omissões de rendimento.

Afirma que não se qualifica como contribuinte nem como responsável da obrigação tributária em tela e, inexistindo dispositivo legal em sentido contrário, não deve ser considerado como tal sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária. Igualmente, diz que a fiscalização não indicou qualquer dispositivo jurídico que lhe conferisse tal condição, e muito menos fez a subsunção do fato à norma, incorrendo assim em cerceamento de direito de defesa. Por fim, assevera que a decisão recorrida, ao fazer referência ao art. 7º, §§ 1º a 3º, do RIR/2018 estaria inovando nos critérios jurídicos do lançamento, em ofensa ao art. 146 do CTN.

Pois bem. Em que pesem os argumentos do recorrente, verifica-se que a legislação tributária é clara ao dispor sobre a possibilidade de tributação conjunta da renda dos cônjuges, especificando que não se trata de mera formalidade atinente ao cumprimento de obrigação acessória, mas de verdadeira apuração conjunta do IRPF - ou seja, os bens e direitos de ambos os cônjuges devem ser contabilizados para que se chegue ao *quantum debeat*, o que não exclui a indicação de rendimentos isentos e/não tributáveis no campo próprio.

O RIR/99, vigente à época dos fatos, prescrevia que:

Art. 8º Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

§ 1º O imposto pago ou retido na fonte sobre os rendimentos do outro cônjuge, incluídos na declaração, poderá ser compensado pelo declarante.

§ 2º Os bens, inclusive os gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, deverão ser relacionados na declaração de bens do cônjuge declarante.

§ 3º O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge.

O atual RIR/2018 repetiu tais disposições:

Art. 7º Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

§ 1º O imposto sobre a renda pago ou retido na fonte sobre os rendimentos do outro cônjuge, incluídos na declaração, poderá ser compensado pelo declarante.

§ 2º Os bens, inclusive aqueles gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, deverão ser relacionados na declaração de bens do cônjuge declarante.

§ 3º O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge.

Veja-se que a indicação da decisão recorrida do art. 7º, §§ 1º a 3º, não representou efetiva alteração do critério jurídico do lançamento, pois apenas serviu para demonstrar que o regramento atual manteve as mesmas consequências para a opção de tributação conjunta do IRPF entre cônjuges.

Não assiste razão ao argumento de que supostas omissões de rendimentos isentos ou não tributáveis por parte da dependente do recorrente não poderiam ser a ele atribuídas em procedimento fiscal. Partindo-se do princípio de que se trata de tributação conjunta, e não de simples “cumprimento conjunto de obrigação acessória”, os todos os rendimentos da dependente precisam ser incluídos. Nesse sentido, cite-se as seguintes decisões do CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PERCEBIDOS POR DEPENDENTES.

Os rendimentos recebidos pelos dependentes devem ser submetidos ao ajuste anual, em conjunto com os auferidos pelo contribuinte declarante.

(Acórdão nº 9202-008.397, de 21 de novembro de 2019, da 2ª Turma da CSRF).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RENDIMENTO DE DEPENDENTE.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes declarados devem ser somados aos do contribuinte para efeito de tributação na DAA.

SÚMULA CARF Nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei.

(Acórdão nº 2003-000.088, de 21 de maio de 2019, da 3ª Turma Extraordinária da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

Do contrário, é possível que se perceba uma diferença positiva entre as despesas e os recursos auferidos no exercício, autorizando a presunção de omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto, como foi o caso dos autos. Esse é o sentido das seguintes decisões:

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

Exercício: 2013, 2014

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do 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.

ILEGITIMIDADE PASSIVA. INSUBSISTÊNCIA.

Tratando-se de declaração de ajuste anual apresentada em conjunto, insubsistente a alegação de ilegitimidade passiva do titular da declaração em relação à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários apurada em contas de titularidade exclusiva do cônjuge dependente.

FATO GERADOR. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SÚMULA CARF Nº 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

IRPF. REGRA DECADENCIAL. SÚMULA CARF Nº 123.

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 DE 1996.

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF Nº 26

A presunção estabelecida no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, dispensa o fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor, nos termos do § 3º do artigo 57, incluído pela Portaria MF nº 329 de 2017, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 2015.

PRINCÍPIO CONTÁBIL DA ENTIDADE. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. PESSOA FÍSICA. PESSOA JURÍDICA.

O princípio da entidade afirma a autonomia patrimonial, ou seja, a necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas ou uma sociedade de qualquer natureza ou finalidade.

Na prática, comprova-se a eficácia do princípio da entidade pelo fato de que a empresa apresenta sua declaração de Imposto de Renda e seus sócios apresentam, cada um, sua própria declaração.

MÚTUO. CONDIÇÕES DE VALIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para a comprovação de mútuo oriundo de pessoa jurídica mutuante da qual o fiscalizado é sócio, não basta a operação estar registrada na declaração de ajuste anual da pessoa física mutuária, mas deve o contribuinte efetivamente comprovar o efetivo recebimento e devolução dos valores, com a documentação bancária, registro na escrituração contábil da empresa e a relação obrigacional estabelecida deve ser comprovada em um contrato de mútuo, amparado em determinadas condições que atestem a sua efetividade,

dentre elas a existência de contrato escrito com definição do valor mutuado e da data da sua disponibilidade, previsão de cobrança de juros e de prazo de vencimento do mútuo e prova do pagamento dos juros e da quitação do valor do empréstimo, pelo mutuário, ao final do contrato. Contratos meramente verbais desprovidos de elementos probatórios não possuem validade frente à administração tributária.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A diligência não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do alegado.

O processo administrativo fiscal, conquanto admita flexibilização na apresentação de provas, não se coaduna com a supressão de instância e a inversão do ônus probatório, ainda mais no presente caso em que o lançamento foi efetuado com base em presunção legal.

(Acórdão nº 2201-010.330, de 7 de março de 2023, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

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

Exercício: 2006

SUJEIÇÃO PASSIVA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CÔNJUGE DEPENDENTE.

Na hipótese de apresentação de declaração de ajuste anual em que o cônjuge figura como dependente do contribuinte, a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, aplicado na aquisição de bens comuns, deve ser efetuada na pessoa do contribuinte titular da declaração.

DILIGÊNCIA. FINALIDADE.

A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria.

(Acórdão nº 2401-006.727, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

Também não cabe o argumento de que os dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda não poderiam sustentar a autuação por não se tratarem de comandos legais. Tem-se que ao julgador administrativo não pode negar-se à aplicação da legislação tributária, na qual se incluem os regulamentos, sob pena de infração ao art. 142, do CTN. Nessa perspectiva, é certo que a análise dos fundamentos sobre eventual ausência de lastro em Lei de prescrições do RIR é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Ainda, não há que se falar em necessidade de observância da STJ citada pelo recorrente em relação ao presente processo. Além do fato de o julgado em questão vincula tão somente as partes nele envolvidas. Além de a DRJ já ter delineado os casos em que se observa poder vinculante em relação à administração tributária federal, é importante destacar que o precedente citado também não se amolda aos casos previstos pelo art. 62, § 1º, do RICARF.

Por fim, é improcedente a alegação que teria ocorrido nulidade por cerceamento de direito de defesa em razão de suposta falta de indicação de fundamento legal sobre a sujeição passiva do recorrente e a adequada subsunção do fato à norma. Ainda que não tenha sido expressamente indicado no campo de fundamentação legal do Auto de Infração o art. 8º, §§ 1º a 3º, do RIR/99, é certo que os dispositivos nele indicados, aliados à descrição dos fatos que ensejaram o lançamento às fls. 3-5 e 146-151 foram suficientes para que o recorrente tomasse pleno conhecimento da infração que lhe foi imputada e, a partir disso, construísse os seus argumentos de defesa (o que efetivamente fez).

Nesses termos, deixo de acolher os argumentos do recorrente.

3. Do ônus da prova da fiscalização.

Alega-se com o recurso voluntário que a fiscalização deixou de se desincumbir de seus ônus probatório no que diz respeito à ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, na medida em que deveria ter diligenciado junto às pessoas jurídicas que supostamente pagaram rendimentos isentos e não tributáveis à sua esposa para averiguar a veracidade das informações prestadas em fase procedimental.

Sobre esse ponto, assim se manifestou a DRJ:

Sobre acréscimos patrimoniais e sua tributação, a legislação prevê:

Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

(...)

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. GRIFEI Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 – RIR/1999 (vigente na época dos fagos geradores) 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; (GRIFEI)

(...)

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, de 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 à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Dos dispositivos acima expostos, depreende-se que, para se apurar a evolução patrimonial do contribuinte, as mutações patrimoniais devem ser confrontadas mensalmente com os rendimentos auferidos. Diante da análise do fluxo mensal de recurso e aplicações, verificado acréscimo patrimonial sem lastro nos rendimentos declarados pelo contribuinte e por ele comprovados, cabe-lhe o ônus de provar que os recursos que lhe deram origem já foram tributados, são isentos, não tributáveis ou de

tributação exclusiva. Isso porque o acréscimo patrimonial sem lastro já é por si uma prova de percepção de rendimentos não declarados.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, o qual dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal - PAF, determina, em seu art. 9º, que a exigência do crédito tributário formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento deve ser instruída com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Por seu turno, o art. 16, III, do mesmo decreto determina que a impugnação do contribuinte deve mencionar todas as provas das suas alegações que ele possuir. O §4º do mesmo artigo acrescenta que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

O Código de Processo Civil - CPC, aprovado pela Lei nº 13.105/2015, determina no seu art. 15 que suas disposições devem ser aplicadas supletiva e subsidiariamente na ausência de normas que regulem processos administrativos. Seguem artigos que tratam do ônus da prova no CPC:

Art. 350. Se o réu alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, este será ouvido no prazo de 15 (quinze) dias, permitindo-lhe o juiz a produção de prova.

(...)

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Sobre o assunto, manifestam-se Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López:

No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes.

No caso, diante da prova da percepção de rendimentos, o Contribuinte tem o ônus de provar o fato impeditivo que alega. Não cabe a simples alegação de que o Auditor Fiscal deveria ter feito a circularização das informações e realizado diligências.

É verdade que o fato gerador do IRPF é complexo e se aperfeiçoa no dia 31 de dezembro de cada ano. Devem ser adicionados à base de cálculo, contudo, todos os rendimentos tributáveis recebidos ao longo do ano, podendo ser deduzidos apenas os valores previstos em lei como dedutíveis ou isentos. O Auditor Fiscal apurou a omissão de rendimentos mensalmente, como dita o RIR/1999. Foi apresentado Fluxo Financeiro Mensal com a confrontação das origens e aplicações dos recursos. A existência de dispêndio sem os recursos correspondentes no mês demonstra que houve rendimentos não declarados. O fato de haver recursos auferidos em mês posterior não modifica esse fato.

Com razão a decisão recorrida. Percebe-se que a legislação citada estabelece efetiva presunção legal de omissão de rendimentos quando demonstrado o fato indiciário, qual seja, que há despesas/aquisições por parte do contribuinte em valor superior aos rendimentos/receitas por ele declarados ao longo do período fiscalizado.

Nesse cenário, caberá ao contribuinte a comprovação de fatos que afastem a presunção, ou seja, pela demonstração com documentação hábil e idônea de que as despesas não foram superiores aos recursos auferidos. Não há que se falar, portanto, na necessidade de que o Fisco empreendesse novas diligências junto às empresas citadas pelo recorrente para confirmar ou infirmar as informações por ele prestadas, na medida em que a apresentação dos documentos suficientes a afastar o acréscimo patrimonial a descoberto é dever do próprio contribuinte.

Assim, deixo de acolher os argumentos do recorrente.

4. Da apuração anual do acréscimo patrimonial a descoberto.

Entende o recorrente que houve nulidade em função de erro na apuração do IRPF na modalidade de presunção de omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto. Isso porque a fiscalização teria calculado o imposto devido de forma anual, em desconpasso com os arts. 2º e 3º, da Lei nº 7.713/1988, o artigo 47, inciso XIII, do RIR/2018, o que ensejaria também cerceamento de direito de defesa e retiraria a certeza e iliquidez do crédito cobrado por haver ofensa ao art. 142 do CTN.

Sobre esse tema, assim se manifestou a DRJ:

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF têm decidido pela nulidade do lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto quando é feita a apuração anual, entretanto esse não foi o caso da apuração que resultou no lançamento.

Como se vê no Demonstrativo de Cálculo da Variação Patrimonial (Anexo ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal), foram apuradas mensalmente todas as origens e aplicações e a diferença (positiva ou negativa) foi somado ao resultado do mês anterior. Aritmeticamente, essa forma de cálculo equivale a levar o saldo positivo do mês como origem do mês posterior:

[planilha de fls. 1723 e 1724]

Como se vê, no cálculo efetuado mês a mês, somente em dezembro houve acréscimo patrimonial a descoberto. Por esse motivo, o lançamento foi efetuado somente em dezembro e não por ter sido feito o cálculo anual.

O impugnante reclama que, apesar de constarem as colunas dos meses, para parte dos valores, a apuração foi anual. Essa afirmação somente é verdade para aquelas informações extraídas da DIRPF, para as quais não houve apresentação de documentos com a discriminação das verbas por mês. Para as verbas para as quais havia discriminação mensal, como as despesas de cartões de créditos, os valores foram colocados no devido mês. O Contribuinte foi favorecido, pois todas as origens foram consideradas no início do ano, no mês de janeiro, e todas as aplicações sem discriminação mensal foram colocadas no mês de dezembro.

Não cabe razão, portanto, ao Contribuinte.

Em resposta, alegou o recorrente que a decisão recorrida reconheceu que houve a alocação indevida de despesas no mês de dezembro e recursos no mês de janeiro. Isso porque a fiscalização deveria ter empreendido novas diligências voltadas à demonstrar as datas das efetivas ocorrências das receitas e despesas observadas para construir planilha de evolução patrimonial que refletisse a realidade das movimentações financeiras ao longo do ano de 2016, em obediência à legislação aplicável.

Em que pesem tais argumentos, não lhe assiste razão. Veja-se que, em consonância com o item 3 acima, o ônus de apresentar a documentação hábil e idônea que venha a afastar a presunção legal de omissão de rendimentos é do contribuinte. Dessa forma, a fiscalização cumpriu a legislação aplicável ao solicitar-lhe os esclarecimentos e, a partir dos dados e documentação fornecidos, elaborar a planilha de evolução patrimonial.

Novamente, não há que se falar aqui na necessidade de que fossem realizadas diligências complementares no sentido de confirmar a data exata da ocorrência de determinadas despesas e receitas pois, mesmo após ter sido regularmente intimado, o recorrente não forneceu os elementos que indicassem a discriminação mensal dessas verbas.

Além disso, a inclusão desses valores na planilha mencionada se deu da forma mais benéfica possível ao contribuinte. Isso porque as receitas para as quais não houve discriminação mensal por parte do recorrente foram alocadas no início do ano, possibilitando o eventual aproveitamento de saldo positivo nos meses posteriores. De outro lado, as despesas sem a referida discriminação foram concentradas no fim do ano, também beneficiando o recorrente no cômputo do acréscimo patrimonial a descoberto. Assim, não se verifica prejuízo à defesa capaz de atrair a incidência do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

Assim, deixo de acolher os seus argumentos.

5. Dos recursos provenientes de T1 Administradora de Bens e Participações LTDA.

Entende o recorrente que devem ser integralmente consideradas as receitas em epígrafe na planilha de evolução patrimonial, inclusive o montante de R\$ 310.000,00 que foi rejeitado pela fiscalização e pela DRJ. Isso porque tais valores decorrem de distribuição de lucros/restituição de capital da referida pessoa jurídica para a esposa do contribuinte, bem como que foram pagos na forma de participações societárias da própria empresa, de forma que inexistente registro dessa operação em quaisquer extratos bancários da Sra. Rita de Cássia.

Afirma-se que teriam ocorrido duas operações concomitantes: i) A citada distribuição de lucros/restituição de capital; ii) A compra pela Sra. Rita de Cássia de participações societárias da T1 antes pertencentes ao Sr. Rogério Faria Maciel. Nesse sentido, ao invés de receber os valores em conta corrente e, após, utilizá-los para a compra das quotas, ter-se-ia optado pela transferência direta de valores da T1 para o Sr. Rogério com a cessão de suas participações à esposa do recorrente. Informa-se que nesse contexto o Sr. Rogério teria recebido o total de R\$ 1.240.000,00, equivalente à alienação de todas as suas quotas para os demais sócios em partes iguais (4 x R\$ 310.000,00).

Alega-se que não se verifica a incompatibilidade dos fatos com a narrativa da impugnação administrativa da forma como foi exposto pela decisão recorrida. Isso porque a DRJ entendeu que a conta mantida junto ao Banco Santander vinculada ao lançamento de R\$ 310.000,00 na contabilidade da T1 seria de titularidade da Sra. Rita de Cássia quando, na realidade, era da própria empresa e, por isso, corrobora as informações anteriormente prestadas.

Por fim, entende que a distribuição de lucros/restituição de capital se deu com respeito à tributação na pessoa jurídica e à legislação societária, de modo que, se tratando de rendimentos isentos, pouco importaria a forma pela qual foram pagos à sua esposa.

No que tange à questão da conta do Banco Santander, assim se manifestou a DRJ:

Há total incongruência entre a história narrada pelo impugnante, com o intento de comprovar uma suposta não inclusão nas origens do valor de R\$.310.000,00, e o fato registrado na contabilidade apresentada. Ora, o lançamento contábil a débito da conta Lucros Distribuídos que tem como contrapartida a conta Banco Santander citada é incompatível com a situação narrada de que a Sra. Rita de Cássia era credora da sociedade e devedora do Sr. Rogério e por esse motivo seria realizada uma transferência bancária diretamente em favor deste último pela empresa:

[...]

Assim, na verdade, no caso, na contabilidade entregue na ação fiscal, está registrado um fato que o próprio impugnante diz que não ocorreu: o pagamento em dinheiro por meio da conta bancária do Santander à Sra. Rita de Cássia do valor de R\$ 310.000,00 a título de distribuição de lucros. Segundo o impugnante, o que aconteceu foi o repasse de R\$ 1.240.000,00 da conta bancária da empresa diretamente ao Sr. Rogério, o que não foi provado. O próprio impugnante alega que os registros contábeis devem ser desconsiderados, já que não refletem o fato ocorrido [...]

Ao que parece, não é correta a tese de que a fiscalização tomou como sendo de titularidade da esposa do recorrente a conta em questão. Ao contrário, afirma-se que a contabilidade registra um lançamento a débito em dinheiro em favor da Sra. Rita de Cássia, que teria se dado por meio da referida conta (uma transferência que partiu dessa conta da empresa para uma conta da Sra. Rita de Cássia, assim como todos os demais lançamentos semelhantes).

O que se pretende dizer é que, se a contabilidade fosse coerente com as alegações do recorrente, o lançamento de R\$ 310.000,00 não estaria registrado de forma idêntica aos demais que foram aceitos pela fiscalização - notadamente por encontrarem coincidência de datas e valores com outros elementos, especialmente com extratos bancários -, porquanto deveria expressar apenas o pagamento a conta e ordem da Sra. Rita de Cássia para o Sr. Rogério.

Ressalta-se, como bem delineado pela decisão recorrida, que há incongruências também com os valores indicados na DIRPF do recorrente a título de distribuição de lucros da T1, na monta de R\$.562.419,04. Sobre isso, a justificativa foi apenas de que houve suposto erro no registro contábil e na declaração de IRPF, pois verificou-se que esse era o total que havia na conta de lucros a distribuir e, assim, o restante dos valores teria sido considerado como redução antecipada do capital.

Novamente, nenhum dos documentos a isso relacionados tem o condão de comprovar de forma inequívoca que a operação de “dação em pagamento” se deu como alegado. Frise-se que não há qualquer instrumento particular ou declaração de vontade formal no sentido de que a Sra. Rita de Cássia solicitou o pagamento da suposta distribuição de lucros diretamente ao Sr. Rogério, e muito menos que essa transferência de recursos importaria a quitação de suas obrigações quanto à aquisição das 310.000 quotas societárias a ele pertencentes.

Dessa forma, entendo que efetivamente há divergência entre o que consta da contabilidade da empresa e a narrativa do recorrente, sendo inviável acolher os seus argumentos neste ponto.

6. Dos recursos provenientes de Pendotiba Imobiliária LTDA.

Entende o recorrente que devem ser integralmente consideradas as receitas em epígrafe na planilha de evolução patrimonial. Isso porque, com a saída da Sra. Rita de Cássia da empresa nos termos da 14ª alteração contratual, combinada com o acordo de “recesso de sócios”, a totalidade de suas quotas societárias teria sido alienada ao Sr. Rogério. Tal operação teria como contrapartida pagamentos parcelados e à conta de “lucros acumulados” da Pendotiba, conforme planilha de fls. 1791 e 1792, de tal forma que todos os pagamentos feitos diretamente em conta corrente teriam sido acrescidos de pequena atualização. Além disso, o pagamento de R\$ 968.000,00 teria sido feito por meio da cessão de quotas societárias da empresa VR2, que eram de titularidade da Pendotiba.

Por outro lado, a DRJ afastou os seus argumentos porque:

- a) Há manifesta incongruência entre a narrativa do contribuinte e os valores isentos e/ou não tributáveis provenientes da Pendotiba que constam da DIRPF conjunta com sua esposa, no total de R\$ 46.000,00;
- b) As alegações também não são compatíveis com o registro de que, pela 14ª alteração contratual da Pendotiba, a Sra. Rita de Cássia alienou 26.467 quotas ao Sr. Rogério por R\$ 26.467,00;
- c) Não foi apresentado o instrumento de “recesso de sócios”, que supostamente demonstraria os preços praticados conforme alega o recorrente. Constariam dos autos apenas as notificações de recesso aos sócios (sem indicar o teor desse recesso), o balanço patrimonial da empresa, pedaços de seu livro razão de 2016, extratos bancários referentes aos créditos da planilha de fls. 1791 e 1792 e uma minuta não assinada de contrato para alienação de participações societárias;
- d) Os créditos dos extratos bancários não identificam de quem partiram as transferências de recursos. Não há como aceitar a argumentação sobre a atualização das parcelas pagas pois não foi apresentado instrumento particular que lhe dê lastro, bem como porque as supostas atualizações são sempre no valor fixo de R\$ 994,90, independentemente do mês em que teriam sido pagas; e
- e) Não há nos documentos apresentados a demonstração de que a Pendotiba teria efetivamente pago os R\$ 968.000,00 por meio de cessão de quotas societárias da VR2 à Sra. Rita de Cássia.

Em resposta, o recorrente repetiu os argumentos de sua impugnação administrativa, acrescentando que deve ser admitida a força probante dos documentos contábeis que atestam a efetividade dos pagamentos narrados, em consonância com os extratos bancários apresentados e os recibos apresentados. Nesse sentido, a DRJ teria desconsiderado indevidamente a documentação dos autos, uma vez que a falta de atendimento às intimações na fase procedimental não pode prejudicar o fiscalizado na apreciação de provas da fase litigiosa.

Alega-se também que a decisão recorrida fez leitura isolada da alteração contratual da VR2, sem atentar para o registro contábil e para a ata societária da Pendotiba que indicava o valor exato de R\$ 968.000,00, corroborando a tese de que não se trata de simples

compra e venda, mas sim de pagamento pela saída da esposa do contribuinte desta última empresa com a entrega de quotas da VR2.

Pois bem. Tem razão contribuinte ao dizer que não pode ser prejudicado na apreciação das provas da fase litigiosa simplesmente por não ter atendido a integralidade das intimações a ele encaminhadas na fase procedimental. É necessário, contudo, a análise de todo o conjunto probatório constante dos autos, a fim de averiguar se as alegações do recurso encontram lastro nesses elementos concretos.

De fato, não consta dos autos qualquer instrumento particular referido como “recesso de sócios”, que teria o potencial de demonstrar o acordo de vontades que justificaria pagamentos à Sra. Rita de Cássia em valores superiores à alienação de quotas que consta da 14ª alteração contratual da Pendotiba (fl. 326) e aos rendimentos isentos declarados na DIRPF conjunta do recorrente.

Os lançamentos que constam do controle financeiro de fls. 357 e 358, a título de “Transferência Saída Sócios - Rita” corresponderiam aos montantes alegados pelo recorrente, mas não incluem as atualizações de R\$ 994,90.

Os extratos de fls. 359-380 são referentes à conta nº 53162-6, da agência nº 7041 - Nova Niterói, do Banco Bradesco, de titularidade do recorrente (não de sua esposa), e destacam os seguintes pagamentos:

Data	Histórico	Valor (R\$)
29/02/2016	TED-TRANS ELET DIS	7.500,00
31/03/2016	TED TRANS ELET DIS	17.500,00
28/04/2016	TED TRANS ELET DIS	18.494,90
31/05/2016	TED TRANS ELET DIS	18.494,90
30/06/2016	TED TRANS ELET DIS	18.494,90
28/07/2016	TED TRANS ELET DIS	18.494,90
30/08/2016	TED TRANS ELET DIS	18.494,90

Já os extratos de fls. 381-383 são referentes à conta nº 01149-9, da agência nº 9287, do Banco Itaú, de titularidade do recorrente (não de sua esposa), e destacam os seguintes pagamentos:

Data	Lançamento	Valor (R\$)
29/11/2016	SISPAG PENDOTIBA IMOB L	18.494,90
15/12/2016	TED 237.3375PENDOTIBA IM	18.494,90

Note-se, entretanto, que as informações constantes dos recibos assinados pela esposa do recorrente (sem reconhecimento de firma ou qualquer outra forma de garantia de autenticidade), indicam informações completamente diferentes (fls. 384-393):

Data	Valor (R\$)	Conta	Titular
29/02/2016	7.500,00	HSBC, Ag 0241, c/c 86202-92	Rita de Cássia Pinheiro
31/03/2016	17.500,00	HSBC, Ag 0241, c/c 86202-92	Rita de Cássia Pinheiro
20/04/2016	5.000,00	Bradesco (237)	Não informado
28/04/2016	17.500,00	HSBC, Ag 0241, c/c 86202-92	Rita de Cássia Pinheiro
31/05/2016	17.500,00	HSBC, Ag 0241, c/c 86202-92	Rita de Cássia Pinheiro
30/06/2016	17.500,00	HSBC, Ag 0241, c/c 86202-92	Rita de Cássia Pinheiro
28/07/2017	17.500,00	HSBC, Ag 0241, c/c 86202-92	Rita de Cássia Pinheiro
30/08/2016	17.500,00	HSBC, Ag 0241, c/c 86202-92	Rita de Cássia Pinheiro
29/11/2016	17.500,00	HSBC, Ag 0241, c/c 86202-92	Rita de Cássia Pinheiro
15/12/2016	17.500,00	HSBC, Ag 0241, c/c 86202-92	Rita de Cássia Pinheiro

Ora, não há como negar as evidentes incongruências entre os documentos acostados aos autos. Os registros contábeis da empresa não incluem as supostas atualizações de valores (que sempre teriam sido de R\$ 994,90, sem qualquer motivo ou explicação por parte do recorrente), contrariando os extratos do contribuinte (os quais, aliás, apenas identificam que a remetente dos valores seria a Pendotiba nos pagamentos feitos à conta nº 01149-9, da agência nº 9287, do Banco Itaú).

Os mesmos extratos também são totalmente incompatíveis com as declarações da Sra. Rita de Cássia nos recibos acima listados, pois além de novamente inexistirem as supostas alienações, também não há coincidência de instituição financeira, número de agência, número de conta ou mesmo de titular para o qual teriam sido realizados os pagamentos.

Frise-se que, em atenta análise aos extratos do contribuinte, não há qualquer indicação de que se tratem de contas bancárias conjuntas com sua esposa. Igualmente, inexistem registros de transferências das citadas contas do Bradesco e Itaú para a conta do HSBC de titularidade da Sra. Rita de Cássia, de tal forma que não seria possível nem a sugestão de que os valores teriam meramente transitado pelas contas do recorrente e teriam posteriormente sido transferidos para sua esposa em conformidade com os recibos por ela assinados.

Por todas essas razões, além daquelas já apontadas pela DRJ, entendo que não devem ser acolhidos os argumentos do recorrente quanto a esses montantes.

No que tange à alegação de pagamento de R\$ 968.000,00 por meio de quotas da empresa VR2, também não assiste razão ao recorrente. Como bem apontou a DRJ, existe

manifesta contradição com o valor de alienação que efetivamente consta da alteração contratual da Pendotiba das fls. 324-334. Não há qualquer instrumento particular válido que prove a ocorrência da operação tal qual afirmado pelo recorrente, na medida em que a simples minuta apócrifa das fls. 477-482 nada prova, podendo ter sido redigida até mesmo após o início da ação fiscal.

Em que pese a alegação de que a decisão recorrida fez leitura isolada dos documentos apresentados, o fato é que o próprio recorrente não forneceu qualquer elemento que, de forma segura e inequívoca, estabelecesse a vinculação alegada entre suposto crédito de R\$ 968.000,00 da Sra. Rita de Cássia em face da Pendotiba e a alienação das participações societárias. Por mais que se considere as movimentações em contas contábeis e a alteração contratual da VR2, isso nada mais indica do que a aquisição de quotas, e não a natureza de uma operação subjacente de dação em pagamento.

Assim, novamente, deixo de acolher os fundamentos do recurso.

7. Das aplicações com a aquisição de imóvel.

Alega o recorrente que devem ser desconsideradas na planilha de evolução patrimonial as despesas relativas à aquisição do imóvel da Rua Dom Bosco nº 89, apartamento nº 1204. Isso porque, de acordo com o contrato de compromisso de compra e venda correspondentes, todos os valores teriam sido adimplidos no ano de 2015, com uma parcela de R\$ 645.126,42, paga em “moeda corrente” e uma segunda parcela de R\$ 60.000,00 a ser paga em 25/06/2015. Assevera que tal narrativa é corroborada por declaração da empresa Pendotiba à fl. 569. Nesse contexto, afirma que as DIMOBs que dão conta do pagamento de R\$143.280,80 foram emitidas equivocadamente.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

O Auditor Fiscal não acatou a justificativa do Contribuinte porque a sua esposa era sócia das empresas que enviaram as DIMOB na época (até março/2016) e no instrumento particular de compra e venda referente ao apto 1204 do Ed. Vanguarda consta uma parcela ainda a ser paga.

Segundo ele, esse instrumento particular não dá quitação ao imóvel.

O Contribuinte diz que o próprio Auditor Fiscal reconhece que parte substancial do preço da compra e venda (R\$ 645.126,42) foi pago no ato da celebração do contrato de promessa de compra e venda de 26/05/2015. Segundo ele, a parcela restante seria e foi efetivamente paga em 25/06/2015. Acrescenta que o próprio instrumento comprova que o preço foi totalmente pago em 2015. Mais uma vez diz que se o Auditor Fiscal não quisesse acatar o que diz o documento, deveria ter feito a circularização e intimado a empresa vendedora para que se manifestasse.

No instrumento particular de promessa de compra e venda com previsão de alienação fiduciária hipotecária de 26/05/2015 (fls. 1.559 e seguintes) consta:

Pelo presente instrumento particular comparecem, como Outorgante Promitente Vendedora, PENDOTIBA IMOBILIÁRIA LTDA com sede nesta cidade, na rua XV de Novembro, 94, 4º andar - Centro, inscrita no CNPJ sob o nº 28.599.694/0001-44, por seus representantes abaixo assinados, na forma de seu contrato social, doravante denominada simplesmente OUTORGANTE; como Interveniente Construtora, JM CONSTRUÇÕES LTDA com sede nesta cidade, na Rua XV de Novembro, 94, 3º andar - Centro, inscrita no CNPJ sob o nº 29.724.994/0001-70, por seus representantes abaixo

assinados, na forma de seu contrato social, doravante denominada simplesmente CONSTRUTORA; e como Outorgados Promitentes Compradores, RITA DE CÁSSIA MACIEL PINHEIRO, e seu marido SERGIO VINÍCIOS DA SILVA PINHEIRO, brasileiros, casados pelo regime da comunhão parcial de bens, ela do lar, ele médico, portadores das carteiras de identidade [...] doravante denominados simplesmente OUTORGADO, independente do gênero e número, têm entre si contratado o compromisso de compra e venda do imóvel adiante identificado, nos termos a seguir estipulados.

1 - DO OBJETO DO CONTRATO 1.1.- Objeto do contrato: O objeto do presente contrato é o apartamento n.º 1204, com direito a 01 (uma) vaga de garagem, de n.º 54, localizada no pavimento semi-enterrado. do edifício residencial denominado "VANGUARDA JARDINS", situado nesta cidade na rua Dom Bosco n.º 89 - Icaraí. e sua correspondente fração ideal de 0,01141 sendo 0,01062 para o apartamento e 0,00079 para a vaga de garagem, do antigo lote de terreno n.º 89-A do mencionado logradouro, descrito e caracterizado na matrícula n.º. 33798 do Cartório do 8º Ofício de Justiça de Niterói/RJ. inscrito na matrícula n.º 250.917-2 junto à Prefeitura Municipal de Niterói/RJ.

[...]

3. - DO PREÇO, DA ATUALIZAÇÃO COMO CONDIÇÃO DO DIFERIMENTO E DA FORMA DE AMORTIZAÇÃO

3.1. - Preço para pagamento imediato: O preço total pactuado para a compra e venda do imóvel ora compromissado, para pagamento imediato, nesta data, é de R\$705.126,42 (setecentos e cinco mil, cento e vinte e seis reais e quarenta e dois centavos) adiante convencionadas.

3.1.1 - Sinal e princípio de pagamento: R\$ 645.126,42 (seiscentos e quarenta e cinco mil cento e vinte e seis reais e quarenta e dois centavos) recebidos neste ato através de moeda corrente.

3.1.2. R\$60.000,00 (sessenta mil reais) através de 01 (uma) parcela com vencimento em 25/06/2015.

3.2. - Caso o OUTORGADO opte pelo pagamento de parte do saldo do preço ajustado através de financiamento imobiliário junto a agente financeiro integrante do SBPE, deverão ser observadas as seguintes condições.

[...]

3.2.2. - Caso o OUTORGADO não obtenha financiamento imobiliário para pagamento do saldo do preço, deverá efetuar o pagamento do saldo devedor de uma só vez, à vista ou, desde que aprovado pela OUTORGANTE, através da celebração de Contrato Particular de Financiamento, Compra e Venda com Pacto Adjetivo de Alienação Fiduciária do Imóvel em Garantia, em até 72 (setenta e duas) parcelas mensais, iguais e sucessivas que serão acrescidas de juros T.P. calculados a taxa de 12% ao ano desde a presente data e atualizadas mensal e monetariamente como referido nas cláusulas abaixo. GRIFEI

Assim, resta evidente que, ao contrário do que diz o impugnante, o instrumento de contrato não comprova que o valor foi integralmente pago em 2015. Além de poder simplesmente não ter sido cumprida a cláusula que determina o dia 25/06/2015 para pagamento do restante, havia a previsão de celebração de contrato particular de financiamento em até 72 (setenta e duas) parcelas, além da possibilidade de financiamento imobiliário junto a agente financeiro integrante do SBPE, caso em que deveria ser transcorrido todo o trâmite burocrático até a aceitação do financiamento.

Por outro lado, de acordo com as DIMOB enviadas pela JM Construções Ltda. e pela Pendotiba Imobiliária Ltda., o Contribuinte pagou em 2016 o total de R\$ 143.280,80:

CNPJ Declarante	Nº de Controle	Nome Declarante	Situação Especial	Ano	Tipo Declaração	Data de Recepção
28.599.694/0001-44	11.08.83.16.95	PENDOTIBA IMOBILIARIA LTDA	Não	2016	Original	21/02/2017 : 19:04:42

Dados Cadastrais		Locação		Incorporação		Intermediação	
Nº Ordem:	1						
CNPJ/CPF Comprador	573.696.407-44	Nome Comprador	SERGIO VINICIUS DA SILVA PINHEIRO				
Nº Contrato	894	Data Contrato	01/01/2016				
Valor da Operação	55.140,80	Valor Pago no Ano	55.140,80				
Endereço	RUA DOM BOSCO 89						
Município	NITEROI	UF	RJ				
Tipo do Imóvel	Urbano	CEP	24.220-390				

Nº	CPF/CNPJ Comprador	Nome Comprador	Valor Operação	Valor Pago no Ano
1	573.696.407-44	SERGIO VINICIUS DA SILVA PINHEIRO	55.140,80	55.140,80

CNPJ Declarante	Nº de Controle	Nome Declarante	Situação Especial	Ano	Tipo Declaração	Data de Recepção
29.724.994/0001-70	28.63.11.29.14	JM CONSTRUCOES LTDA	Não	2016	Original	21/02/2017 : 19:05:13

Dados Cadastrais		Locação		Incorporação		Intermediação	
Nº Ordem:	1						
CNPJ/CPF Comprador	573.696.407-44	Nome Comprador	SERGIO VINICIUS DA SILVA PINHEIRO				
Nº Contrato	840	Data Contrato	01/01/2016				
Valor da Operação	88.140,80	Valor Pago no Ano	88.140,80				
Endereço	BOM BOSCO 89 BL 1204 - ICARAI						
Município	NITEROI	UF	RJ				
Tipo do Imóvel	Urbano	CEP	24.220-390				

Nº	CPF/CNPJ Comprador	Nome Comprador	Valor Operação	Valor Pago no Ano
1	573.696.407-44	SERGIO VINICIUS DA SILVA PINHEIRO	88.140,80	88.140,80

De acordo com as regras do ônus da prova, diante da prova apresentada pelo Auditor Fiscal, cabe ao Contribuinte o ônus de provar o fato impeditivo que alega, o que não fez.

Quanto à alegação de que deveria, no mínimo, ser excluída a diferença entre o valor não pago que consta no contrato (R\$ 60.000,00) e o valor apurado, ela não pode ser acatada. Como se vê no endereço que consta na DIMOB, somente se conecta diretamente ao contrato pelo endereço o valor de R\$ 88.140,80, que é compatível com o valor da parcela faltante no caso de ter sido pedido financiamento. Trata-se de um prédio de apartamentos, podendo ter sido negociada outra unidade.

Com relação à declaração de fl. 569, assinada por representante da empresa Pendotiba Imobiliária Ltda., empresa da qual a esposa do Contribuinte era sócia, ela não tem valor probatório absoluto. Paulo Osternack Amaral assim leciona sobre a força probante de documento particular, inclusive com menção a jurisprudência do STJ:

III. Eficácia probatória do documento particular

O documento particular não tem fé pública em relação à regularidade da sua formação, pois não emanou de um agente público. Logo, não haverá presunção legal de regularidade do ato. O documento particular poderá conter declaração de ciência em relação a determinado fato. Nesse caso, ele fará prova da declaração, mas não do fato declarado. Significa dizer que o documento prova apenas a existência da declaração nele constante, mas não prova que o seu conteúdo é verdadeiro. O conteúdo da declaração (fato declarado) deverá ser provado de acordo com o regime geral de distribuição do ônus da prova (CPC, art. 373). Não se aplica ao fato declarado em documento particular a presunção legal de veracidade (CPC, art. 374, inciso IV).

(...)

V. Julgados

Presunção relativa de veracidade das declarações

STJ

"[...] O documento particular faz prova da declaração, mas não do fato declarado: seu conteúdo é invocável apenas em relação aos subscritores e não a terceiros: e que a veracidade das declarações nele contidas é de natureza juris tantum. [...]" (STJ, 5ª T., AgRg no Ag nº 1.088.781/ MG. Rel. Min. Laurita Vaz, DJe de 11/5/2009).

Ônus da prova em relação ao fato declarado

STJ

"[...] Quando a matéria devidamente alegada choca-se com a quitação passada no contrato mediante documento particular cabe à parte o ônus de provar a veracidade daquela alegação, eis que o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado. [...]" (STJ, 3ª T.. REsp nº 1.918/RS, Rel. Min. Waldemar Zveiter, DJ de 16/4/1990, p. 2876).

(...)

O fato é que diante das DIMOB que ainda não foram modificadas, o Contribuinte não apresentou prova inequívoca em contrário.

Considerando a identidade de fundamentos entre a impugnação administrativa e o recurso voluntário acerca desse ponto, bem como por concordar com as razões da DRJ acima transcritas, as adoto como razões de decidir e afasto os argumentos do recorrente com fundamento no art. 57, § 3º, do RICARF.

Acrescento, ainda, que causa certo espanto a alegação de que o imóvel em questão tenha sido pago com uma primeira parcela de R\$ 645.126,42 sem que fosse deixado um registro sequer da efetividade do pagamento. Mais suspeita ainda seria a ideia de que tal operação tenha se dado em dinheiro em espécie em pleno ano de 2015, quando a tecnologia das instituições bancárias evidentemente já permitia formas mais práticas e seguras de pagamento, as quais permitem também a identificação de datas, valores, remetentes e destinatários.

8. Das multas aplicadas.

O recorrente repete a argumentação de sua impugnação administrativa, entendendo que deve ser aplicada a multa do art. 44, II, "a", da Lei nº 9.430/96 ao invés daquela prevista no art. 44, I, do mesmo diploma, em razão de seu caráter mais específico. Ainda, alega que descabe a aplicação de multa de ofício cumulada com a multa isolada.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

A multa isolada foi aplicada com fulcro na Lei nº 9.430/1996, art. 44, II, "a":

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

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)

(...)

Por sua vez, o art. 8º da Lei nº 7.713/1988, determina a obrigação de o sujeito passivo do Imposto sobre a Renda 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 recolherem o imposto calculado conforme o art. 25 da mesma lei até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção de rendimentos.

A multa isolada tem como premissa a ausência do adiantamento mensal a que o contribuinte é obrigado.

A multa de ofício está prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996:

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) GRIFEI

Assim, a multa de ofício tem como causa a falta de recolhimento do Imposto sobre a Renda cujo fato gerador complexivo já se aperfeiçoou quando houver falta de declaração ou declaração inexata.

A multa isolada independe de haver a omissão do valor sobre a qual incide na Declaração de Ajuste Anual, além de ser devida mesmo quando não tenha sido apurado imposto a pagar nessa declaração. Na verdade, a arrecadação mensal consiste em sistemática de arrecadação, que prevê o adiantamento mesmo antes de ocorrido o fato gerador, o que se dá no último dia do ano.

Deve ser destacado, ainda, que as bases de cálculo sequer necessariamente coincidem. A multa de ofício incide sobre o imposto efetivamente devido ao final do ano, quando se aperfeiçoou o fato gerador, ao passo que as antecipações mensais que devem ser efetuadas não totalizam sempre o mesmo valor, uma vez que há despesas dedutíveis no ajuste anual que não o são quando da apuração da base de cálculo para o carnê-leão, como as despesas médicas e de instrução.

São condutas distintas, portanto, as que compõem o fato gerador de cada uma das espécies de multa, não havendo bis in idem sancionatório no caso.

Ressalto, ainda, que há decisões do CARF pela aplicação cumulativa da multa de ofício e da multa isolada em questão, como o Acórdão nº 2202-004.139 (pela 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária), sessão de 13/09/2017, cuja ementa segue:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

**POSSIBILIDADE DE QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO SEM ORDEM JUDICIAL.
LE COMPLEMENTAR 105/01.**

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art. 543-B do CPC/73, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/00.

LANÇAMENTO. NULIDADE EM VIRTUDE DE AUSÊNCIA DE CITAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA. IMPROCEDÊNCIA

Não há que se falar em nulidade do lançamento em virtude da ausência de citação de pessoa jurídica cuja existência foi desconsiderada no trabalho fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS POR MEIO DE PESSOAS INTERPOSTAS.

Evidenciado que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis por intermédio de pessoas jurídicas e físicas interpostas e não os ofereceu à tributação nas correspondentes declarações de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos apurada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

É devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas. GRIFEI

MULTA QUALIFICADA (150%). INTERPOSTAS PESSOAS

"Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas." (Súmula CARF n.º 34 -Vinculante).

O trabalho fiscal está calcado num encadeamento lógico de indícios convergentes que levam à conclusão de que o sujeito passivo agiu dolosamente com o intuito de simular negócio jurídico, criando empresas de fachada e se utilizando de interpostas pessoas, a fim de ocultar o real beneficiário das receitas.

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. NECESSIDADE DE IMPUTAÇÃO DO TRIBUTO RECOLHO PELA PESSOA INTERPOSTA AOS VALORES LANÇADOS

No caso de desconsideração de pessoa interposta, os tributos por ela já recolhidos deverão ser imputados aos tributos devidos pela pessoa física, exigidos no auto de infração.

O CARF, na verdade, tem entendido que, com relação à cobrança cumulativa de multas, com a edição da MP n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 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 pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%). Esse entendimento foi objeto da Súmula CARF n.º 147:

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 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%).

Assim, se o ano-calendário fiscalizado é posterior à edição da Medida Provisória n.º 351/2007, o CARF entende poder ser aplicada a multa isolada em concomitância com a

multa de ofício, caso ambas sejam cabíveis. Por esse motivo, foi negado o recurso voluntário no Processo n.º

10783.723568/2011-57:

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

Exercício: 2009

IRPF. LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Somente são dedutíveis a título de Livro Caixa as despesas realizadas e escrituradas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea. As deduções permitidas na legislação tributária não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO.
CONCOMITÂNCIA. SÚMULA

CARF 147.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, nos termos da Súmula CARF 147. GRIFEI

Recurso Voluntário Negado.

(CARF, Processo n.º 10783.723568/2011-57, Acórdão n.º 2301-007.031 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 05 de fevereiro de 2020)

Em face do exposto, não podem ser aceitas as alegações do Contribuinte relativas às multas aplicadas.

Considerando a identidade de fundamentos entre a impugnação administrativa e o recurso voluntário acerca desse ponto, bem como por concordar com as razões da DRJ acima transcritas, as adoto como razões de decidir e afasto os argumentos do recorrente com fundamento no art. 57, § 3º, do RICARF.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o lançamento formalizado por meio do Auto de Infração vinculado ao MPF n.º 07120200.2019.00239, nos termos da decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle

