



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001556/2007-26
Recurso Embargos
Acórdão nº 2201-009.361 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de outubro de 2021
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado RICARDO MENDES

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIOS.

Acolhem-se embargos de declaração para sanar os vícios apontados no acórdão proferido quanto à multa de ofício qualificada, que havia sido aplicada corretamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos formalizados em face do Acórdão 2201-005.240, de 10 de julho de 2019, para, com efeitos infringentes, sanar o vício apontado, reeditando a conclusão e o dispositivo analítico da decisão embargada para não conhecer do recurso de ofício e, quanto ao voluntário, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração de fls. 661/664 apresentados em face do acórdão nº 2201-005.240, de 10 de julho de 2019.

Peço vênia para reproduzir o relatório produzido no acórdão embargado:

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário de fl. 172/200, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), de fls.

118/152, a qual julgou procedente em parte o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, ano-calendário 2001, 2002 e 2003.

(...)

Em ação levada a efeito no contribuinte acima qualificado, apurou-se o crédito tributário na importância correspondente a R\$ 1.836.381,28 (um milhão, oitocentos e trinta e seis mil, trezentos e oitenta e um reais e vinte e oito centavos) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física — Acréscimo Patrimonial a Descoberto, ano-calendário 2003; Omissão de Ganhos de Capital na alienação de bens e direitos do contribuinte acima, anos-calendário 2001, 2002 e 2003, sendo R\$ 609.842,14 referentes ao imposto, R\$ 914.763,19 referentes a multa proporcional e R\$ 311.775,95, conforme fundamento legal especificado em fls. 206 e 207, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 205 a 207.

2. A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no Termo de Constatação Fiscal (fls 197 a 200) e nos da conta de que:

2.1. ANO-CALENDÁRIO 2001. Foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2001 (DIRPF/2002) o ganho de capital referente à venda da casa sita 6. Rua Santa Tereza no 285, em Bom Jesus dos Perdões, Atibaia (SP); na DIRPF/2002 consta o valor de venda de R\$ 15.000,00 e no Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos, consta o valor de venda de R\$ 50.000,00: data de aquisição 08/02/2001, Valor Aquisição R\$ 12.000,00, valor de venda R\$ 50.000,00, Ganho de Capital R\$ 38.000,00;

2.2. foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2001 (DIRPF/2002) o ganho de capital referente a venda dos lotes nº 4 e 20 da quadra D, em Bom Jesus dos Perdões, Atibaia (SP); na DIRPF/2002 consta o valor de venda de R\$ 10.500,00 e no Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos, consta o valor de venda de R\$ 20.000,00: data de aquisição lote 4 12/06/2001, Valor Aquisição R\$ 1.411,07, valor de venda R\$ 20.000,00, Ganho de Capital R\$ 18.588,93; data de aquisição lote 20 08/02/2001, Valor Aquisição R\$ 1.411,07, valor de venda R\$ 20.000,00, Ganho de Capital R\$ 18.588,93;

2.3. ANO-CALENDÁRIO 2002. Foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2002 (DIRPF/2003) o ganho de capital referente à venda do apartamento 44 Torre A — edifício Orquídea na rua Bragança Paulista nº 409 adquirido em 22/01/2001 e alienado em 11/11/2002; na DIRPF/2003 consta o valor de venda de R\$ 125.000,00 e no Registro de Imóveis consta o valor de aquisição de R\$ 99.825,00 e o valor de venda de R\$ 125.000,00: data de aquisição 11/11/2002, Valor Aquisição R\$ 99.825,00, valor de venda R\$ 125.000,00, Ganho de Capital R\$ 25.175,00;

2.4. foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2002 (DIRPF/2003) o ganho de capital referente à venda do imóvel à rua Jacatirão na 292, São Paulo, alienado em 10/10/2002; na DIRPF/2003 consta o valor de venda de R\$ 225.000,00 e valor de aquisição de R\$ 111.746,29 e no referido Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra de Imóvel, de Sub-rogação de Direitos e Obrigações de Contrato de Financiamento e outras Avenças consta o valor de venda de R\$ 550.000,00, como parte do pagamento do imóvel sito à rua Washington Luis nº 1576 apto 161 edifício Jequitibá: data de aquisição 10/10/2002, Valor Aquisição R\$ 111.746,29, valor de venda R\$ 550.000,00, Ganho de Capital R\$ 438.253,71;

2.5. ANO-CALENDÁRIO 2003. Foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2003 (DIRPF/2004) o ganho de capital referente à venda do apartamento TIPO c LOCALIZADO NO 2º PAVIMENTO DO EDIFÍCIO La Concorde Jardim Europa, situado na rua Jerônimo da Veiga no 248 em São Paulo para SPE Plátano Empreendimentos Imobiliários Ltda CNPJ 05.869.594/0001-95. O valor de aquisição de

R\$ 113.653,33 se encontra no 4º Oficial de registro de Imóveis de São Paulo, e o valor de venda encontra-se no Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra — Quitado onde consta o valor R\$ 145.000,00: data de aquisição 17/09/2003, valor de R\$ 113.653,33, valor de venda R\$ 145.000,00, Ganho de Capital R\$ 31.346,67;

2.6. apartamento na Av Washington Luis no 1.576, apto 202, edifício paineiras Bloco F, Condomínio reserva Casa Grande no valor de R\$ 750.000,00 consta na REVPLAST Ind. E Com. Ltda, em 29/10/2003. Porém, de acordo com Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos datado de 02 de maio de 2000, o apartamento foi comprado nesta data pelo preço de R\$ 750.000,00 tendo a revplast recebido nesta mesma data a importância de R\$ 36.450,00 em espécie e o restante com dação de imóveis especificados conforme fls. 198 e 199;

2.7. a fiscalização apurou, ainda, gastos com cartão de crédito e outras despesas, não declaradas no total de R\$ 466.350,67, conforme fl. 10;

2.8. que o contribuinte, ao declarar sistematicamente a compra e a venda de imóveis no ano-calendário que melhor lhe aprouver, e cuja origem de seus rendimentos permita a recolher valores menores que aqueles devidos a título de ganho de capital, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal. A prática sistemática, adotada durante anos consecutivos, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa, restando configurado que o mesmo incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, I, da Lei 4.502/64. A omissão de expressiva quantia de rendimentos não oferecidos a tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, justificando o lançamento da multa qualificada de 150%;

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado da lavratura do auto de infração em 19/06/2007, tomando ciência através de seu procurador, em 22/06/2007, apresentou impugnação e-fls. 4/32 trazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

3.1. DECADÊNCIA., Argumenta que, conforme a legislação e a jurisprudência reiterada, tanto do judiciário quanto do Conselho de Contribuinte, há de ser declarada a decadência dos casos já abrangidos pelo tempo previsto nos arts. 140, IV e 173, do CTN, especialmente quanto aos lançamentos relativos ao ano-calendário de 2001;

3.2. PAGAMENTOS. Alega que a fiscalização ignora pagamentos feitos pelo contribuinte. Diz que, através do parcelamento obtido no processo 13804.002273/2003-36 já quitou o imposto havido no ganho de capital até então;

3.3. diz que, todas as parcelas foram religiosamente quitadas, algumas antecipadamente, como se comprova com a documentação ora juntada. Destaca o pagamento de R\$ 16.988,05, que consta da relação dos débitos, nos autos do processo de parcelamento.

Esse montante corresponde ao imposto devido por força dos ganhos de capital que o auto de infração ora impugnado relaciona no item 2 do ano-calendário de 2002, do termo de constatação fiscal;

3.4. diz que nada mais deve ao Fisco;

3.5. EQUÍVOCOS MATEMÁTICOS E INVERSÃO DE POSIÇÕES. Diz que, relativamente ao apartamento da Av. Washington Luis, cuja aquisição foi declarada somente em 2003, embora a aquisição tenha ocorrido em 200, trata-se de erro, cuja correção das Declarações de Ajuste Anual deveria ser determinada de ofício, pelo Fisco, e não fazer desse erro motivo para tirar conclusões acerca do contribuinte;

3.6. o Auto de Infração cria uma injustificada variação patrimonial, de 2002 para 2003, equivalente a R\$ 750.000,00 ao omitir esse procedimento elementar de retificação de ofício da declaração, e exige com base nessa parcela, tributo e pesadas multas que, logicamente improcedem;

3.7. da forma como foi levada a efeito, a variação patrimonial contida no auto de infração passa a mostrar números totalmente irreais e inverossímeis, levando à impressão falha de que o contribuinte teria tido alguma vantagem tributária, vindo a exigir imposto totalmente indevido e aplicado multa destituída de qualquer senso, sequer moral;

3.8. ainda, diz que, no cálculo da variação patrimonial o auto de infração inverte a posição aritmética dos fatores, causando resultado totalmente distorcido, divorciado da realidade;

3.9, explica, as dividas de 2002 e 2003 encontram-se com os fatores invertidos.

Na forma adotada para os cálculos do auto de infração, as dividas de 2003 têm que ser registradas negativamente e as de 2002 obrigatoriamente têm que ser lançadas positivamente.

Com a inversão montada nos cálculos do auto de infração, o resultado, obviamente, aparece desvirtuado criando montante que provoca enriquecimento ilícito ao Fisco e induzindo inverdade de que o contribuinte é que buscaria procedimentos tendentes a alguma vantagem;

3.10. DA MULTA QUALIFICADA. Diz que, em nenhum momento, apresentou declarações ou informes ao Fisco com a intenção alardeada pelo auto de infração. Nenhum ato com ânimo comprovado de obter vantagem ilegítima está descrito nem comprovado;

3.11. DO MÉRITO. IMÓVEL DA RUA JACATIRAO. Alega que, o Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra foi firmado no ano-calendário de 2001, assim, já teria ocorrido a decadência, segundo, que o negócio aventado no mencionado instrumento de promessa não chegou efetivamente a concretizar-se, sendo liberado o imóvel citado, que foi então vendido pelo valor declarado pelo contribuinte, ou seja, pelos R\$ 225.000,00, conforme se comprova pelo incluso documento de registro da escritura lavrada em 10 de outubro de 2002. Conforme se vê da certidão do 11º cartório do Registro de Imóveis de São Paulo, nº 11/73.460, consta o registro da escritura de venda e compra do citado imóvel pelo valor de R\$ 225.000,00. O imposto relativo ao ganho de capital no valor de R\$ 16.988,05, foi devidamente recolhido através dos pagamentos ligados ao parcelamento cujo comprovante é anexado;

3.12. APARTAMENTO DA AV. WASHINGTON LUÍS. Concorde o impugnante que houve equívoco ao informar o apartamento do Av. Washington Luis somente na declaração do ano-calendário de 2003. Ocorre que, nesta oportunidade o contribuinte tomou as medidas iniciais para obter a escritura definitiva de compra. Por engano, registrou-o somente nesse momento. Mas não levava nenhuma vantagem nem tinha esse intuito;

3.13. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO E VARIAÇÃO PATRIMONIAL.

Argumenta que, o erro acima apontado nas declarações, relativamente ao imóvel da Washington Luis deveria ter sido retificado de ofício e não apurar acréscimo patrimonial sobre um erro na declaração;

3.14. DAS DÍVIDAS. Diz que, as dividas de 2002 devem constar na mesma ordem adotada para os bens e direitos: primeiro as de 2003 e depois as de 2002. As

qualificações de positivo e negativo (de mais ou de menos) ficaram inadvertidamente invertidas; as dívidas de 2002 devem figurar:

(...)

3.15. os cálculos merecem, pois, correções elementares sob pena de erro evidente e de exigência de imposto;

3.16. MULTAS. Alega que, os enganos do contribuinte em nenhum momento mostram sequer a intenção de vantagem indevida. Enquanto que o auto de infração se preocupa tão-somente em apresentar alegações infundadas, sem justificação fática ou legal suficientes;

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC)

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) julgou procedente em parte a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 118/120):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considera-se não impugnada a matéria, objeto da autuação, a respeito da qual o contribuinte não se manifestou expressamente.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o disposto no art. 173, I, do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não seja comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos à tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

Sanáveis os erros de fato ocorridos no cálculo do acréscimo patrimonial.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL.

Submete-se A. tributação pelo imposto de renda o ganho de capital obtido na alienação de bem imóvel, nos termos da legislação específica.

ESCRITURA PÚBLICA. EFEITOS.

A escritura pública é dotada de fé pública e, apesar de não gozar de presunção absoluta de veracidade, seus conteúdos só podem ser infirmados por prova inequívoca produzida por quem os contesta.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

A parte provida restou assim definida:

(...)

Do Recurso Voluntário e do Recurso de Ofício.

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 146/155, em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Da parte da decisão favorável ao contribuinte, houve a interposição de recurso de ofício.

Dos Embargos de Declaração apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional

Os Embargos de fls. 661/664 foram acolhidos nos seguintes termos:

Da omissão/obscuridade apontada

A embargante alega a existência de omissão/obscuridade no julgado quanto ao afastamento da qualificação da multa de ofício, sob o fundamento de “que a simples ‘presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício’. Nessa toada, deu provimento ao recurso voluntário.”

Os autos foram remetidos a este relator para que esclarecesse os pontos levantados.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Os embargos de declaração são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço.

Para que seja sanada a alegada omissão e a alegada contradição, transcrevo trechos da decisão embargada e trechos do despacho que acolheu os mencionados embargos a fim de justificar o presente *decisum*:

A embargante alega a existência de omissão/obscuridade no julgado quanto ao afastamento da qualificação da multa de ofício, sob o fundamento de “que a simples ‘presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício’. Nessa toada, deu provimento ao recurso voluntário.”

Destaca os seguintes trechos do voto:

O voto condutor quanto a matéria ora discutida traz os seguintes fundamentos, *verbis*:

[...]

Multa qualificada

O recorrente insurge-se também quanto à aplicação ao caso, da multa agravada ou qualificada.

Neste sentido, aplicável o teor da Súmula CARF nº 25:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

De fato, conforme se verifica do relatório fiscal, aplicou-se a multa qualificada sob o seguinte argumento:

A multa de ofício aplicada sobre as infrações apuradas foi a prevista no artigo 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007 (150%), em face da ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente da data de ocorrência do fato gerador, ficando tais infrações sujeitas à representação fiscal para fins penais, de acordo com a Portaria SRF nº 326, de 2005.

Vejamos o que dispõe o art. 71 da Lei nº 4.502/1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

No caso em questão, não se está diante de um caso de sonegação fiscal a justificar o agravamento da multa, pelo menos, como foi lavrado o auto de infração.

Ocorre que, a simples indicação do dispositivo não tem o condão de explicar o real motivo da aplicação da multa qualificada.

Sendo assim, quanto a este tópico, dou provimento ao recurso.

Salienta que, pela leitura do voto condutor do acórdão, não foi analisada a conduta reiterada do contribuinte em omitir o ganho de capital na venda de imóveis para a caracterização do dolo do contribuinte para fins de aplicação da multa qualificada, conforme destacado no Termo de Constatação Fiscal (fl. 259).

O contribuinte em tela, sr. Ricardo Mendes, ao declarar sistematicamente a compra e a venda de imóveis no ano calendário que melhor lhe aprouver, e cuja a origem de seus rendimentos permita e recolher valores menores que aqueles devidos a título de ganho de capital, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal. A prática sistemática, adotada durante anos consecutivos, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa, restando configurado que o mesmo incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, da Lei 4.502/64. A omissão de expressiva quantia de rendimentos não oferecidos a tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, justificando o lançamento da multa qualificada de 150%.

De fato, o trecho acima destacado demonstra que a decisão embargada restou omissa e contraditória ao não levar em consideração o que constou do Termo de Constatação Fiscal, de modo que devem ser acolhidos e providos os Embargos de Declaração para sanar os vícios apontados.

Analisando os termos, a mera conduta reiterada não seria, por si mesma, a demonstração do dolo, mas a prática de agir declarar a compra e venda de imóveis no ano calendário que melhor lhe aprouver.

Quanto a este ponto, transcrevemos trecho da impugnação apresentada (fl. 10):

O auto de infração, no item 2, do ano-calendário de 2003, afirma que o imóvel (o apartamento) da Av. Washington Luis foi adquirido em 2000 mas indicado somente na declaração do ano-calendário de 2003.

Em outros termos, ao declarar sistematicamente a compra e a venda de imóveis no ano calendário que melhor lhe aprouver e por este motivo o Auditor Fiscal Autuante imputou a multa qualificada, esta deve ser mantida, pois foi aplicada de forma correta.

Conclusão

Neste sentido, conheço dos embargos de declaração e acolho-os com efeitos infringentes para alterar o dispositivo analítico para que passe a constar a seguinte redação:

Em razão do exposto, não conheço do recurso de ofício. Conheço do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya