



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.002519/2010-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.989 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente SARKIS SARAFIAN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A autoridade fiscal tem o dever de buscar a verdade material em razão de estar vinculada à legalidade.

A emissão regular de intimações solicitando ao contribuinte esclarecimentos e elementos capazes de comprovar a evolução patrimonial, em estrito cumprimento ao disposto pela legislação de regência, demonstram que a autoridade lançadora agiu em observância ao princípio da verdade material e, portanto, cumpriu com seu dever de investigação fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ALEGAÇÃO DE RECEBIMENTO DE VALORES À TÍTULO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA TRANSFERÊNCIA.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, na hipótese em que tal acréscimo não é justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

A mera alegação de recebimento de valores à título de distribuição de lucros não é suficiente para justificar o acréscimo patrimonial sem estar acompanhada da comprovação por meio de provas inequívocas acerca da efetiva transferência do valor distribuído.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF N. 147.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário relativo à multa isolada por falta de recolhimento do carnê leão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

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

Relatório

Trata-se de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF constituído em decorrência de infrações apuradas no ano-calendário 2006, relativas à *omissão de rendimentos correspondente à variação patrimonial a descoberto* e à *falta de recolhimento do IRPF mensal através do Carnê-Leão*, do que resultou na exigência do imposto suplementar, acrescido de juros de mora calculados até 30.07.2010, multa de ofício de 75% sobre o principal e multa isolada pela falta do recolhimento do Carnê-Leão.

De acordo com o *Termo de Verificação Fiscal* de fls. 404/407, em 25.11.2009, a autoridade fiscal havia encaminhado ao contribuinte o Termo de Início de Fiscalização acompanhado do Mandado de Procedimento Fiscal n. 0819000-2009-04880-3 por meio do qual solicitou os seguintes documentos:

- (a) Comproventes do efetivo recebimento dos rendimentos isentos e não tributáveis;
- (b) Documento comprobatório da operação de aquisição e posterior permuta e/ou dação em pagamento relativa ao apartamento n. 91, situado à Rua Gaivota, 398 (item 01 da declaração de Bens e Direitos, fls. 5, declarado por R\$ 213.690,00 em 31.12.2005 e R\$ 0 em 31.12.2006);
- (c) Comprovante dos pagamentos da unidade 91 do Condomínio Reserva Parque do Ibirapuera, declarado erroneamente como Condomínio Rosena, localizado na Av. República do Líbano, 1844, Moema, São Paulo, Capital (item 02 da declaração de Bens e Direitos, fls. 5, declarado pelo valor de R\$ 1.723.025,30 em 31/12/2005 e R\$ 2.023.025,30 em 31.12.2006);
- (d) Cópias dos contratos referentes à aquisição das unidades 114 e 92 da Torre I do Condomínio ALLTIME, Riviera de São Lourenço, Município de Bertioga (omitidos em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física 2007, ano-calendário 2006); e

- (e) Cópia do contrato referente à aquisição do imóvel localizado na Av. Magalhães de Castro, 12000, Edifício Jaboticabeiras, apto 19, São Paulo (omitido em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física 2007, ano-calendário 2006).

O contribuinte entendeu por solicitar dilação de prazo para que pudesse apresentar os referidos documentos. Em seguida, apresentou parte dos documentos e requereu, uma vez mais, concessão de prazo suplementar. Em 14.05.2010, o contribuinte encaminhou cópia do instrumento particular de promessa de compra e venda, assinado em 06.09.2009, comprovando, portanto, a aquisição da unidade 92 do Condomínio ALLTIME, em construção à época. Posteriormente, encaminhou escrituras correspondentes às aquisições do apartamento n. 91, localizado na Rua Gaivota, 398, e apartamento 92 do Condomínio Reserva Parque do Ibirapuera, bem como apresentou cópia de instrumento particular de promessa de compra e venda assinado em 06.09.2006, comprovando, ainda a aquisição da unidade 114 do Condomínio ALLTIME, que, àquela época, também encontrava-se em construção.

Fato é que o contribuinte não havia apresentado todos os esclarecimentos e documentos solicitados e, aí, a autoridade fiscal entendeu por emitir novos *Termos de Reintimação Fiscal*, sendo que, dessa vez, atendendo à reintimação fiscal, o contribuinte apresentou os seguintes documentos:

- Desdobramento mensal dos rendimentos percebidos de pessoas físicas;
- Discriminação mensal dos gastos realizados no total de R\$ 195 804,35;
- Compromisso de venda e compra, boletos bancários de pagamento e demonstrativo de valores pagos à Cipesa Engenharia S.A., CNPJ 12.272.753/0001-35, pela aquisição do apartamento tríplice n. 91 no Ed. Araçari Cidade Jardim, sito h Rua Jorge Coelho esquina da Rua Araçari, assinado em 01.06.2005, adquirido em sociedade com Hovhannes Sarafian e Beatriz Sarafian, omitido em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física 2007- AC 2006, pago mediante dação em pagamento do apartamento n.º 91 à Rua Gaivota n.º 398 (item 01 da declaração de Bens e Direitos, fls. 5) e R\$ 406.031,27 em parcelas vencidas durante o ano de 2006;
- Compromisso de venda e compra, recibos de pagamento e demonstrativo de valores pagos JHSF Incorporadora, CNPJ 05.345.215/0001-68, totalizando R\$ 2.393.871,73, relativo à aquisição da unidade 19 do Edifício Jaboticabeiras, Condomínio Parque Cidade Jardim, omitido em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física 2007, ano-calendário 2006; e
- Notas promissórias, boletos bancários e demonstrativo de valores pagos totalizando R\$ 142.642,03 pela aquisição das unidades 92 e 114 da Torre I, do condomínio All Time, A. ACPAR Participações e Empreendimentos S.A. e Primor Empreendimentos S.A., estas duas unidades também omitidas em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física 2007, ano-calendário 2006.

A autoridade fiscal consolidou todos os dados recebidos e elaborou o *Demonstrativo de Análise da Evolução Patrimonial Mensal – Exercício 2007* e, a partir de então,

entendeu por emitir novo *Termo de Intimação Fiscal* submetendo o referido demonstrativo à análise do contribuinte, o qual deveria manifestar-se acerca das informações ali contidas, sendo que caso apresentasse discordâncias deveria comprová-las através de documentação hábil e idônea. Em resposta, o contribuinte informou que os valores designados por “Variação Patrimonial a Descoberto” tinham origem no lucro da empresa Irmãos Serafian Ltda, CNPJ 46.056.263/0001-13, tributado como lucro arbitrado pela fiscalização em R\$ 32.308.040,58 no processo administrativo n. 19515.003542/2009-17. Porém, não apresentou provas do efetivo recebimento destes recursos quando, a propósito, havia sido intimado a fazê-lo através do Termo de Início de Fiscalização. E, aí, diante da ausência de comprovação, a fiscalização acabou não acatando tal alegação.

O contribuinte contestou, ainda, o item 22 do *Demonstrativo de Análise da Evolução Patrimonial Mensal – Exercício 2007* sob a alegação de que em sua Declaração de Imposto de Renda teria aumentado o valor do imóvel indicado no item 02 em R\$ 300.000,00 a título de “correção do valor declarado”, daí por que a unidade n. 91 do Condomínio Reserva Parque do Ibirapuera, localizado à Av. República do Líbano, 1844, Moema, que, em 31.12.2005, fora declarado pelo valor de R\$ 1.723.025,30, teve seu valor alterado, em 31.12.2006, para R\$ 2.023.025,30. No intuito de comprovar sua alegação, o contribuinte anexou dois aditivos contratuais e informe da construtora demonstrando que os pagamentos findaram em 2003.

Com efeito, a autoridade fiscal entendeu por acatar as informações contidas nos documentos apresentados e, portanto, excluiu o item 22 do *Demonstrativo de Análise da Evolução Patrimonial Mensal – Exercício 2007*, no qual havia sido contabilizado a diferença de valores como “Aplicação”, resultando, assim, na elaboração do Demonstrativo de Análise da Evolução Patrimonial Mensal o qual, aliás, acabou constando às fls. 408/409 como Anexo I do *Termo de Verificação Fiscal*. A propósito, a autoridade fiscal entendeu por realizar as seguintes observações em relação ao referido *Demonstrativo*:

- Os itens 1, 2, 3, 4, 18, 19, 20 e 21 foram extraídos da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte;
- Os itens 5, 6 e 7 constam da Declaração de Imposto de Renda do contribuinte e das empresas que pagaram os rendimentos isentos. Tais valores foram lançados no mês de janeiro, por se tratar de lançamento mais favorável ao contribuinte e uma vez que o saldo positivo da diferença entre origens e aplicações de recursos, apurado em determinado mês, é sempre levado para os meses seguintes, de modo que possa ser utilizado nos meses que forem apurados resultados negativos para a mencionada diferença entre origens e aplicações de recursos;
- O item 8 também consta da Declaração de Imposto de Renda do fiscalizado. Os valores foram distribuídos ao longo do ano conforme planilha encaminhada, todavia tais rendimentos estariam sujeitos ao recolhimento mensal pelo carnê leão, sendo que como o contribuinte não tomou esta providência, lançamos a multa isolada pelo descumprimento da obrigação acessória;
- Os itens 9 e 17, "Resgates Poupança" e "Depósitos Poupança", foram lançados conforme informado nos extratos bancários entregues;
- Os itens 10, 11 e 12 se referem aos pagamentos informados pelas construtoras/incorporadoras Cipesa, JHSF e AllTime. Os pagamentos à Cipesa foram considerados pela metade em razão de a aquisição ter sido realizada em sociedade com o Sr. Hovhannes Sarafian;

- O item 13 consta em contrato apresentado pelo contribuinte e se trata de aquisição de quotas da empresa Irmãos Sarafian;
- O item 14, relativo à aquisição de veículo Porsche, foi lançado conforme documentação encaminhada;
- O item 15, correspondente ao pagamento de dívida, consta na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física no quadro “Dívidas e Ônus Reais” e foi lançado no mês de dezembro na planilha Análise da Evolução Patrimonial Mensal, por se tratar de lançamento mais favorável ao contribuinte e uma vez que o mês de dezembro é aquele no qual, em princípio, poderia ocorrer o maior saldo positivo acumulado de meses anteriores, a ser compensado com um resultado negativo do próprio mês; e
- O item 16 foi lançado conforme informado.

Em conclusão, a autoridade fiscal entendeu pela *omissão de rendimentos* no ano-calendário 2006, correspondentes à *variação patrimonial a descoberto* apurada nos meses de janeiro (R\$ 586.901,17), fevereiro (R\$ 132.169), março (R\$ 612.502,54), maio (R\$ 328.304,27), junho (R\$ 124.206,78), julho (R\$ 133.981,35), agosto (R\$ 150.360,05), setembro (R\$ 214.297,17), outubro (R\$ 210.988,23), novembro (R\$ 162.153,52) e dezembro (R\$ 247.668,89), bem assim pela aplicação da multa isolada em virtude da falta de recolhimento mensal do imposto de renda devido em decorrência dos rendimentos recebidos de pessoa física no total anual de R\$ 125.000,00, os quais foram declarados, mas não haviam sido recolhidos através do Carnê-Leão.

O contribuinte foi, então, devidamente intimado da autuação fiscal e apresentou impugnação de fls. 427/435, alegando, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, já que a autoridade não poderia incluir a multa isolada no Auto do IRPF porque não têm os mesmos elementos de prova, e, no mérito, (i) a inoportunidade do acréscimo patrimonial a descoberto, (ii) a afronta ao princípio da verdade material e, por fim, (iii) a indevida aplicação da multa isolada uma vez que a importância sobre a qual a autoridade lançadora fez incidir-la teria sido devidamente declarada e o correspondente imposto teria sido recolhido de acordo com a lei vigente, bem assim que na ocorrência da espontaneidade seria inaplicável qualquer tipo de penalidade.

Em aditamento à impugnação juntado às fls. 483/487, o contribuinte entendeu por suscitar, ainda, as seguintes alegações: (i) que por ocasião da apresentação da impugnação não teria juntado provas em função de não terem sido fornecidas pela instituição financeira; e (ii) que a documentação que estaria sendo juntada em sede de aditamento consistiria em relatórios bancários nos quais restar-se-ia demonstrado que os pagamentos das parcelas devidas à JHSF Incorporadora Ltda (CNPJ n. 05.345.215/0001-68) teriam sido pagas durante o ano de 2006 pela empresa Irmãos Sarafian Ltda (CNPJ n. 46.056.263/0001-13) a título de distribuição de lucros.

Os autos foram encaminhados para apreciação da peça impugnatória e, aí, em acórdão de fls. 506/517, a 1ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro entendeu por julgá-la improcedente, mantendo-se crédito tributário exigido, conforme se pode verificar da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59, do Decreto n.º 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis 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.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

A emissão regular de intimações, bem como os esclarecimentos e elementos de prova solicitados, em estrito cumprimento ao disposto pela legislação de regência, demonstram a observância do princípio da verdade material e o cumprimento do dever de investigação por parte da autoridade fiscal.

CARNÊ-LEÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A ausência de recolhimentos mensais obrigatórios (carnê-leão), incidentes sobre os valores de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física, enseja a aplicação de multa isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto não recolhido, tendo em vista a manutenção do lançamento.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO DECLARADO NO AJUSTE ANUAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Exige-se multa isolada sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, mesmo que os rendimentos correspondentes tenham sido declarados, uma vez que não se aplica ao caso a denúncia espontânea por se tratar de penalidade aplicada por ter o contribuinte deixado de recolher imposto no devido prazo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Na sequência, o contribuinte foi regularmente intimado da decisão de 1ª instância em 22.10.2014 (fls. 522) e apresentou Recurso Voluntário de fls. 539/547, encaminhado por via postal em 19.11.2014 (568/570), sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

A rigor, o crédito tributário aqui discutido foi encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União - DAU e a autoridade competente chegou, inclusive, a lavrar o respectivo Termo de Inscrição em Dívida Ativa, conforme se pode verificar dos documentos juntados às fls. 523/535. Foi aí que o contribuinte entendeu por apresentar *Pedido de Revisão de Dívida Ativa da União* (fls. 567/576) em que alegou que havia interposto recurso voluntário antes da inscrição do crédito em dívida ativa.

Em despacho de fls. 583, a autoridade fiscal apurou que o contribuinte havia, de fato, interposto recurso voluntário tempestivamente, bem assim que constava nos autos cópia do Memorando n. 557/2014-RFB/DERPF/SPO/AJUR de 26 de novembro de 2014 por meio do qual o recurso voluntário havia sido encaminhado ao CARF (fls. 538). A partir daí, o processo foi encaminhado para a ECOB-ECON-DIRAC-DERPF-SPO-SP para que procedesse com a devida análise e parecer com despacho direto à PGFN/SP sobre a manutenção, cancelamento ou retificação da inscrição em DAU.

E, aí, em despacho de fls. 589/591, a Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Pessoas Físicas – DERPF/SPO/DIRAC/EQCON/SP concluiu que assistia razão ao contribuinte, porquanto a interposição do recurso voluntário ocorreu tempestivamente, razão pela qual o crédito tributário estaria suspenso e pendente de julgamento. Os autos foram, portanto, encaminhados à DIDAU-PRFN/3º com proposta de cancelamento da inscrição em DAU com

posterior devolução à equipe responsável. Em documento de fls. 593/594, a PGFN procedeu com a respectiva extinção da Inscrição em Dívida Ativa da União. Ao final, os autos foram encaminhados ao CARF para apreciação do presente Recurso Voluntário (fls. 596).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, razão por que dele conheço e passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

De início, observo que o recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

(i) Da afronta ao princípio da verdade material (fls. 543/544):

- Que tanto a autoridade lançadora quanto o julgador de primeira instância não observaram as provas entregues durante a fase de fiscalização e aquelas entregues juntamente com a impugnação, sendo que na planilha elaborada pela fiscalização intitulada de Anexo I não foram observados os documentos relativos aos pagamentos efetuados à JHSF Incorporadora S/A relativos à aquisição da unidade 19 do Edifício Jaboticabeiras, Condomínio Parque Cidade Jardim, localizado na Av. Magalhães de Castro, 12000;

- Que a linha de raciocínio perfilhada pelo Relator do acórdão de 1ª instância no que diz respeito à documentação juntada em sede de aditamento à impugnação acerca dos relatórios bancários por meio dos quais se demonstra que os pagamentos de parcelas devidas à JHSF Incorporadora Ltda teriam sido pagos durante o ano de 2006 é equivocada, já que, no caso, não se trata de recebimento de numerário, mas, sim, trata-se de pagamentos efetuados pelo Banco Safra S.A. com o respectivo débito na conta da empresa Irmãos Sarafian S/A, não havendo se falar, portanto, em trânsito de numerário na conta do interessado; e

- Que as prestações devidas pela aquisição do apartamento 19 do Edifício Jaboticabeiras foram sendo pagas pela empresa diretamente à Construtora a título de antecipação de lucros, não havendo, na hipótese, efetiva entrega de numerário.

(ii) Da inocorrência do acréscimo patrimonial a descoberto (fls. 544/545):

- Que os recursos financeiros ingressados a justificar gastos provêm da empresa da qual faz parte como sócio administrador, de modo que a própria lavratura de Auto de Infração na Pessoa Jurídica faz prova de que os lucros são distribuídos à pessoa física, uma vez que não houve prova de aplicação na pessoa jurídica;

- Que se a empresa da qual faz parte tem recursos financeiros suficientes para cobrir gastos do sócio, deve-se dispensar formalidades como nos

casos de trânsito de recursos financeiros entre os familiares, sendo este o entendimento do antigo Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes; e

- Que não ocorre acréscimo patrimonial a descoberto na hipótese em que a empresa apresenta recursos suficientes e os entrega ao sócio para que possa adimplir com suas contas particulares.

(iii) Da multa isolada (fls.545/547):

- Que o lançamento da multa isolada foi realizado em razão da falta de antecipação do imposto através do Carnê-Leão, tratando-se, pois, de lançamento de multa sobre imposto pago tempestivamente; e

- Que o artigo 44, inciso II, alínea “a” da Lei n. 9.430/96 dispõe que a multa de 50% é devida no caso de lançamento de ofício, sendo que a condição necessária para a aplicação da referida multa é que haja o lançamento de ofício sobre os rendimentos recebidos de pessoa física, o que não ocorreu, porque, no caso, o imposto já havia sido declarado e recolhido.

Com base em tais alegações, o recorrente requer que o presente Recurso Voluntário seja provido para que o lançamento seja cancelado em virtude da inobservância ao princípio da verdade material e ante o fato de que a multa isolada foi aplicada indevidamente.

Penso que seja mais apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados.

1. Do princípio da verdade material

Decerto que a autoridade fiscal tem o dever de buscar a verdade material em razão de estar vinculada à legalidade. É pela verdade material que os fatos e provas são valorados. Aliás, sobre a verdade material Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López¹ dispõem o seguinte:

“Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado (...).

[...]

Contudo, mesmo no processo administrativo fiscal, não se pretende obter a verdade absoluta, quase sempre inatingível. Obtém-se apenas um juízo de verossimilhança ou probabilidade da ocorrência dos fatos, valendo-se da discussão travada de forma dialética no processo. As partes trazem suas provas e o julgador as examina, podendo requerer outras se julgar necessário. As regras processuais vêm no sentido de auxiliar o julgador na condução do processo e na obtenção de um grau de certeza que lhe permita solucionar o litígio. São regras de fixação formal da prova. No processo administrativo, há uma maior liberdade na busca das provas necessárias a formação da convicção do

¹ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

jugador sobre os fatos alegados no processo. Essa busca, no entanto, não pode transformá-lo num inquisidor sob pena de prejudicar a imparcialidade (...).” (grifei).

As lições de Gilson Wessler Michels² também se mostram de todo relevante:

“A superação da dicotomia entre verdade formal e verdade material não leva, entretanto, à consagração desta última. Com efeito, a verdade absoluta ainda está no campo da utopia, do ideal, fazendo com que a busca do julgador seja antes pela verossimilhança, ou seja, por uma ordem de aproximação e probabilidade; a busca da verdade material demandaria tempo demais, e o resultado final, mesmo assim, continuaria a ser uma mera aproximação da verdade. Sem que se entre no campo dos novos paradigmas da verdade – veiculados por alguns doutrinadores –, certo é que se tem hoje a ideia de um processo necessariamente pontuado por alguns limites – temporais ou materiais – à cognição probatória, mas que supera a distinção entre verdade formal e verdade material, como meio de assecuração de uma decisão produzida em tempo razoável. No processo administrativo, impõe-se a mesma superação. Com o crescente enrijecimento do procedimento – operado por disposições como a que prevê prazos preclusivos para a apresentação de provas –, há que se reconhecer a superveniência de um formalismo moderado para o PAF, voltado ao reconhecimento de que, mesmo nesta esfera, a verdade material é um mito, e que o julgador, na expressiva maioria das vezes, acaba chegando apenas a um juízo de verossimilhança; e este juízo de verossimilhança fica corroborado pela união, a estas limitações de ordem processual, das várias presunções de direito material embutidas na legislação tributária.” (grifei).

Quer dizer, é pela “verdade material” que a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha a formar sua livre convicção sobre fatos praticados pelo contribuinte. Todavia, agir em nome da verdade material não equivale a agir em nome da verdade absoluta, porque, como visto, a verdade absoluta encontra-se no campo da utopia, do ideal. Aliás, pela verdade material não se pretende obter a verdade absoluta, quase sempre inatingível. Obtém-se, isso sim, apenas um juízo de verossimilhança ou probabilidade da ocorrência dos fatos.

Na hipótese dos autos, é de se reconhecer que a autoridade lançadora agiu efetivamente em observância ao princípio da verdade material. Desde a emissão do *Termo de Início de Fiscalização* juntado às fls. 10/11, a autoridade havia solicitado ao contribuinte documentação relativa à aquisição dos bens e direitos ocorridas no ano de 2006, podendo-se destacar aí a solicitação de cópia do Contrato referente à aquisição do apartamento 19, localizado à Av. Magalhães de Castro, 12000, Edifício Jabuticabeiras. Além disso, note-se que no decorrer do procedimento fiscalizatório também foram solicitados outros documentos relativos à aquisição do referido imóvel.

Conforme se pode verificar do *Termo de Intimação Fiscal* juntado às fls. 250/251, a autoridade fiscal entendeu por solicitar, uma vez mais, documentos relativos à aquisição do referido imóvel. Dessa vez, a autoridade solicitou Cópia do Instrumento de Compra e venda e comprovantes dos pagamentos referentes à aquisição do imóvel. Em resposta, o contribuinte juntou Cópia do Contrato de Compromisso de Compra e Venda referente à unidade autônoma 19, localizada à Av. Magalhães de Castro, 12000, Edifício Jabuticabeiras (fls. 292/312). De acordo com o Capítulo III do referido Contrato é possível observar que o preço do imóvel foi ajustado em R\$ 3.574.715,93, sendo que, a título de entrada, a empresa JHSF Incorporadora havia dado plena quitação do valor de R\$ 1.001.635,39. O saldo no total de R\$ 2.573.080,56 deveria ser pago através de 17 prestações mensais e consecutivas no valor de R\$ 151.357,68.

² MICHELS, Gilson Wessler. *Processo Administrativo Fiscal: Anotações ao Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972*. atual. Florianópolis: 2005, Não paginado.

O recorrente não comprovou efetivamente a realização dos pagamentos referentes à aquisição do apartamento 19, localizado à Av. Magalhães de Castro, 12000, Edifício Jabuticabeiras. Pelo que se pode notar dos documentos juntados às fls. 313/322, o recorrente apenas juntou cópias de recibos assinados pela empresa JHSF Incorporadora Ltda e boletos bancários sem quaisquer autenticações e comprovação dos pagamentos. E, aí, em aditamento à impugnação (fls. 484/487), acabou dispondo que os pagamentos correspondentes à aquisição do referido imóvel foram realizados pela empresa Irmãos Sarafian Ltda (CNPJ n. 46.056.263/0001-13) através de débitos em conta e/ou pela remessa realizada por meio de TED's, de acordo com os recibos de pagamento e relatórios do Banco Safra juntados às fls. 488/502.

Fato é que o recorrente omitiu da sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2006 a aquisição do apartamento n. 19, localizado à Av. Magalhães de Castro, 12000, Edifício Jabuticabeiras, porque, conforme se pode perceber do Contrato de Compromisso de Compra e venda juntado às fls. 292/312, o respectivo contrato foi assinado pelo próprio contribuinte enquanto pessoa física, de modo que deveria ter indicado tal imóvel na relação de bens e direitos constantes de sua Declaração de Ajuste Anual. E na condição de comprador do imóvel, deveria, ele próprio, enquanto pessoa física, comprovar os respectivos pagamentos pela aquisição do bem através de extratos bancários, boletos, comprovantes de transferências bancárias (TED's) emitidos em seu nome e não em nome da Pessoa Jurídica da qual faz parte na condição de sócio administrador.

Portanto, ainda que a empresa Irmãos Sarafian Ltda tenha realizado o pagamento das parcelas relativas à aquisição do imóvel de propriedade do ora recorrente conforme se pode verificar dos documentos juntados às fls. 488/502, tais documentos apenas demonstram que não foi o contribuinte, enquanto pessoa física, quem, efetivamente, realizara os pagamentos pela aquisição do imóvel que, aliás, é de sua propriedade e não de propriedade da pessoa jurídica. Ora, se o imóvel foi indicado como de propriedade do recorrente conforme se pode verificar do Capítulo I – Partes constante do Contrato de Compromisso de Compra e Venda (fls. 292), ele próprio quem deveria comprovar os pagamentos pela aquisição do bem através de extratos bancários, boletos, comprovantes de transferências bancárias (TED's) emitidos em seu nome e não em nome da Pessoa Jurídica da qual faz parte na condição de sócio. Os patrimônios da empresa e do recorrente não podem ser confundidos.

Por essas razões, penso que na hipótese dos autos não há se falar em afronta ao princípio da verdade material. Muito pelo contrário, a autoridade fiscal agiu em nome da verdade material ao solicitar ao recorrente, em diversas oportunidades, esclarecimentos e documentação hábil que atestasse a efetiva realização dos pagamentos pela aquisição do apartamento n. 19, localizado à Av. Magalhães de Castro, 12000, Edifício Jabuticabeiras, sendo que o recorrente, por sua vez, não logrou êxito em fazê-lo. A alegação de que os pagamentos foram realizados pela empresa Irmãos Sarafian Ltda, acompanhados dos comprovantes de pagamentos, não são suficientes a comprovar que o imóvel havia sido adquirido pelo próprio contribuinte.

Ora, se o imóvel é de sua propriedade, o recorrente quem deveria comprovar os respectivos pagamentos pela aquisição do bem através de extratos bancários, boletos, comprovantes de transferências bancárias (TED's) emitidos em seu nome e não em nome da Pessoa Jurídica da qual faz parte na condição de sócio. Além do mais, se os pagamentos pela aquisição do referido imóvel foram realizados pela empresa Irmãos Sarafian Ltda, deveria o recorrente ter ao menos comprovado por meio de outros elementos que aquele numerário repassado à JHSF Incorporadora Ltda correspondia à distribuição de lucros antecipados da

empresa a qual é sócio administrador. Por essas razões, entendo que não assiste razão ao recorrente ao sustentar a afronta ao princípio da verdade material.

2. Do acréscimo patrimonial a descoberto

De acordo com o artigo 55, inciso XIII e *parágrafo único* do Decreto n. 3.000/99 – RIR/99, as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física devem ser tributáveis na hipótese em que tal acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Confira-se:

“Decreto n. 3.000/99

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;

[...]

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.

Na hipótese dos autos, observe-se que a alegação do recorrente no sentido de que não houve acréscimo patrimonial a descoberto tem por núcleo o fato de que a empresa *Irmãos Sarafian Ltda* apresenta recursos suficientes e os distribuem para que ele, recorrente, possa adimplir com suas contas particulares e que, nesse caso, as formalidades legais devem ser dispensadas tal qual ocorre nos casos de trânsito de recursos financeiros entre familiares. Quer dizer, no entendimento do recorrente, os recursos lhe são repassados pela empresa *Irmãos Sarafian* a título de distribuição de lucros, razão por que as formalidades legais devem ser dispensadas.

A autoridade judicante de 1ª instância entendeu que o contribuinte não logrou êxito em comprovar que a entrega do numerário por parte da referida empresa foi realizada a título de distribuição de lucros, conforme se pode observar dos trechos transcritos abaixo:

“Tendo ocorrido fiscalização na pessoa jurídica Irmãos Sarafian Ltda - CNPJ nº 46.056.263/0001-13, com a lavratura do Auto de Infração, a empresa teria procedido à retificação da Declaração de Informações Econômica do ano de 2005, a fim de incluir nos seus registros contábeis, o valor de R\$ 7.564.668,77 (sete milhões, quinhentos e sessenta e quatro mil, seiscentos e sessenta e oito reais e setenta e sete centavos) apurado pela fiscalização, valor este apurado como Omissão de Receita. Considerando ainda que a Fiscalização arbitrou o lucro de 2005, procedeu-se ao novo levantamento do Balanço, após a inclusão do valor apurado de ofício e para servir de balanço de abertura para 2006, ano em que a empresa apresentou a Declaração de Informações Econômicas pelo sistema de Lucro Real e ora devidamente retificada.

O ingresso desse recurso financeiro nos registros da empresa teria permitido que no ano de 2006 fizesse os pagamentos de responsabilidade do sócio ou pela entrega de numerário ao mesmo, tudo a título de distribuição de lucros.

[...]

Ocorre que a documentação apresentada juntamente com a defesa não se mostra hábil no sentido de comprovar o que alega o Interessado.

Os anexos B e C deveriam estar acompanhados de outros elementos que comprovassem o efetivo recebimento do numerário que o Interessado alega ter recebido a título de distribuição de lucros provenientes da empresa Irmãos Sarafian Ltda.” (grifei).

A rigor, note-se que a jurisprudência deste Tribunal vem há muito se manifestando no sentido de que a mera alegação de recebimento de valores à título de distribuição de lucros, desacompanhada da comprovação por meio de provas inequívocas acerca da efetiva transferência do valor distribuído, não é suficiente para justificar o acréscimo patrimonial. Confira-se:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

APD - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCRO EMPRESARIAL. DISTRIBUIÇÃO

Os lucros empresariais distribuídos podem justificar o acréscimo patrimonial a descoberto na pessoa física do sócio, na qualidade de rendimentos não sujeitos ao imposto, mas é necessário comprovar a efetiva existência dos lucros na sociedade e a distribuição aos sócios e acionistas.

(Processo n. 11634.001267/2010-64, Acórdão n. 2202-002.104, Conselheiro Relator Odmir Fernandes. Sessão de 21.11.2012. Publicado em 03.12.2012).” (grifei).

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2004, 2005

Ementa:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TERMO INICIAL DO PRAZO DE DECADÊNCIA

Nos casos de lançamento por homologação, em que ocorre a antecipação do pagamento do imposto, deve-se aplicar o Recurso Especial nº 973.733/SC c/c art. 543-C do CPC c/c § 2º do art. 62 do RICARF (Portaria MF nº 343/2009), conforme prevê § 4º do art. 150 do CTN. Como o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado em bases mensais e tributado na Declaração de Ajuste Anual, o termo inicial do prazo de decadência conta-se a partir do encerramento do ano-calendário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

No caso de omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto, a inclusão da distribuição de lucros como origem de recurso no fluxo financeiro, só pode ser aceita se restar comprovada, mediante documentação hábil e idônea, a efetividade da transferência de numerário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DOAÇÃO.

A justificativa do acréscimo patrimonial, seja por doação ou qualquer outro meio, deve ser comprovada através de documento hábil e idônea. O fato de a doação estar consignada na declaração do doador e do donatário, não é meio suficiente de prova.

(Processo n. 10680.008315/2008-11, Acórdão n. 2201-002.897, Conselheiro Relator Eduardo Tadeu Farah. Sessão de 17.02.2016. Publicado em 27.04.2016).” (grifei).

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

Ano-calendário: 2002, 2003

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESCONTO SIMPLIFICADO. DISPÊNDIO.

O desconto simplificado substitui as deduções legais cabíveis do modelo completo de declaração de ajuste anual, sendo, por conseguinte, considerado dispêndio e lançado como tal no demonstrativo, não podendo esse valor justificar acréscimo patrimonial.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO A alegação de recebimento de valores à título de distribuição de lucros não é suficiente para justificar acréscimo patrimonial, sem a comprovação da efetiva transferência do valor distribuído por meio de provas inequívocas.

MULTA QUALIFICADA É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do Contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte do Fisco a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão Aquela objeto da decisão.

(Processo n. 18471.001130/2007-63, Acórdão n. 2401-006.899, Conselheira Relatora Luciana Matos Pereira Barbosa. Sessão de 10.09.2019. Publicado em 01.10.2019).”
(grifei).

Considerando que não há, nos autos, quaisquer outros elementos que comprovem o efetivo recebimento do numerário que o recorrente alega ter recebido a título de distribuição de lucros por parte da empresa Irmãos Sarafian Ltda, penso que não há como acatar suas alegações nesse ponto, já que a mera alegação de recebimento de valores à título de distribuição de lucros não é suficiente para justificar o acréscimo patrimonial. Caberia ao recorrente apresentar provas inequívocas da efetiva transferência dos valores que lhes foram repassados a título de distribuição de lucros da referida empresa, não havendo se cogitar, aqui, da dispensa das formalidades legais tal qual ocorre na hipótese de transferência de recursos financeiros entre familiares.

3. Da aplicação da multa isolada

De início, observe-se que a multa isolada foi aplicada com fundamento no artigo 44, inciso II, alínea “a” da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei n. 11.488/2007, conforme transcrevo abaixo:

“Lei n. 9.430/96

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

[...]

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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.”

A autoridade julgante de 1ª instância acabou entendendo por manter a multa isolada sob o argumento nuclear de que se trata de multa que não se confunde com a multa de ofício de 75%, já que tem por motivos o não recolhimento mensal do imposto de renda através do Carnê-Leão a que o contribuinte estava obrigado, diferentemente dos motivos que ensejam a aplicação da multa de ofício de 75%. Confirma-se:

“Em relação à espontaneidade alegada pelo Interessado, insta esclarecer que o dispositivo legal que obriga o contribuinte ao recolhimento do carnê-leão seria incapaz de promover o efeito pretendido se este pudesse não efetuar os pagamentos mensais, adiando-os para a Declaração de Ajuste Anual, cujo resultado muitas vezes, tendo em vista as deduções previstas na legislação, acaba por resultar em imposto a restituir.

A intenção do legislador é indubitável: estabelecer distinção entre aquele que cumpre a obrigação de recolher o carnê-leão, mensalmente, nas datas previstas na legislação, e o que nada recolhe, levando o rendimento à tributação tão-somente no ajuste anual.

Desconsiderar a multa isolada decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária significaria uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo poderia considerar que sua pontualidade não fora considerada pelo fisco, caracterizando-se uma flagrante injustiça fiscal.

Acolher a tese do impugnante significaria negar a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de recolher o carnê-leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação.

[...]

Aqui, ao contrário, não se trata de lançamento de multa de ofício pelo não recolhimento de IRPF, mas de penalidade pelo descumprimento de uma atitude exigida do contribuinte. Acolher a tese do impugnante significaria negar a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de recolher o carnê-leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação.

Assim, em razão da natureza da exigência não deve ser acatada a espontaneidade invocada pela Impugnante.

Ocorre que a imposição de multa isolada pela falta de recolhimento mensal do respectivo imposto devido através do Carnê-Leão em concomitância com a aplicação de multa de ofício sobre o imposto de renda lançado é inviável em relação aos fatos geradores ocorridos em 2006, em virtude da ausência de previsão legal para tanto.

Somente com a edição da Medida Provisória n. 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n. 11.488 de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n. 9.430 de 1996, é que a legislação passou a prevê a específica incidência da multa isolada de 50% na hipótese de falta de recolhimento do Imposto de Renda mensal através do Carnê-Leão sem prejuízo da aplicação concomitante da multa de ofício de 75% pela falta de recolhimento do referido imposto. É ver-se:

“Lei n. 9.430/96

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei n.º 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;”

Na hipótese dos autos, a aplicação da multa isolada em concomitância com a imputação da multa de ofício é indevida, uma vez que os fatos geradores aqui discutidos ocorreram em período anterior a 2007. Aliás, foi nesse contexto que foi editada a Súmula CARF n. 147, cuja redação transcrevo abaixo:

“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%).”

Por essas razões, entendo que a multa isolada de 50% aplicada em virtude da falta de recolhimento mensal do imposto de renda através do Carnê-Leão a que estava obrigado o contribuinte, imputada com fundamento no artigo 44, inciso II, alínea “a” da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei n. 11.488/2007, deve ser afastada pelas razões acima expostas.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por dar-lhe parcial provimento para, à luz da Súmula CARF n. 147, afastar a multa isolada no percentual de 50%, aplicada com fundamento no artigo 44, inciso II, alínea “a” da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei n. 11.488/2007.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega