



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003941/2007-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.102 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de março de 2020
Recorrente EDUARDO LOPES LOURENÇO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002, 2004

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores com existência comprovada pelo contribuinte.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

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

NULIDADE. FORMALIDADES LEGAIS. CERCEAMENTO DE DEFESA. ALEGAÇÃO DE VÍCIO DE ATO PROCEDIMENTAL. INOCORRÊNCIA.

Auto de Infração lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei, afastando a nulidade. Vício em ato procedimental fiscalizatório não traz sua nulidade quando ausente efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa, e sem configuração do binômio defeito-prejuízo. Corretamente seguido o Processo Administrativo Fiscal, não há que se falar em cerceamento de defesa.

UNIÃO ESTÁVEL. LEI 9.278/1996.

Os bens adquiridos a título oneroso na constância da união estável são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais, salvo estipulação contrária em contrato escrito válido.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. FATO GERADOR ANUAL. DECADÊNCIA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE.

Desde o advento da Lei nº 8.134/90, o imposto de renda pessoa física, ainda que devido mensalmente, tem fato gerador anual que se aperfeiçoa ao final do respectivo ano-calendário, regendo-se o prazo decadencial, no caso de lançamento de ofício com imposição de multa qualificada, pelo art. 173, inciso I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%. MANUTENÇÃO

Configurada a existência de sonegação fiscal, demonstrada e caracterizada intenção do contribuinte de se eximir do imposto devido, objetivando impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da autoridade da administração tributária, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 317/330), interposto contra o Acórdão 17-29.708 da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP DRJ/SPO II (e-fls. 294/311) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte (e-fls. 256/270) apresentada diante de Auto de Infração (e-fls. 230/244) que levantou Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, relativo a omissão de rendimentos, tendo em vista variação patrimonial a descoberto, no valor composto de imposto, multa e os juros de mora no montante somou o valor de R\$ 122.582,21, na data da lavratura, 11/12/2007, com ciência em 13/12/2007.

2. Reproduz-se, em sua essência, o Relatório da Decisão de Piso, por bem sintetizar os fatos ocorridos:

Relatório

(...)

2.1. DA ANÁLISE CONJUNTA DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL DO CONTRIBUINTE E COMPANHEIRA, DOS ANOS-CALENDÁRIO DE 2001, 2002 e

2003. Tendo por base os elementos e documentos colocados à disposição da fiscalização e consideradas as ocorrências e os critérios relatados, e ainda, os recursos/origens e dispêndios/aplicações apurados na ação fiscal levada a efeito na companheira Hilda Aparecida Lopes Pereira (demonstrativos anexados às fls. 222, 223 e 224), foram elaboradas as análises mensais da evolução patrimonial do casal nos anos calendário de 2001, 2002 e 2003, conforme constam dos demonstrativos anexados às fls. 225 a 227, com a apuração dos valores relacionados abaixo, correspondentes a acréscimo patrimonial sem o devido respaldo em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

(...)

2.2. (...)

Em face dos fatos relatados no presente Termo, e, principalmente, os apurados na ação fiscal levada a efeito na companheira Hilda Aparecida Lopes Pereira, cujos resultados integram a análise da evolução patrimonial elaborada no presente procedimento, o lançamento do crédito tributário é efetivado mediante a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), de conformidade com o disposto no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/1996, configurando, a matéria tributável, em tese, crime contra a ordem tributária, segundo dispõe o artigo 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

2.3. ENCERRAMENTO. Em obediência aos dispositivos legais acima citados, foram apurados acréscimos patrimoniais não justificados pelos rendimentos tributáveis, de tributação exclusiva e não tributáveis, que ensejaram a lavratura de Auto de infração referente ao imposto de renda pessoa física dos exercícios de 2002 e 2004, anos calendário de 2001 e 2003. respectivamente.

(...).

3. O Auto de Infração foi lavrado em 11/12/2007, tomando o interessado ciência em 13/12/2007, por via postal, AR de fl. 246, ingressou com a impugnação (fls. 253 a 267) em 10/01/2008, na qual procura demonstrar a improcedência da autuação, alegando, em resumo, que:

3.1. o crédito tributário referente ao ano-calendário 2001 foi atingido pela decadência, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e, portanto, não pode ser exigido;

3.2. não há indícios de incompatibilidade entre as origens e as aplicações de recursos feitos pelo impugnante nos anos de 2001, 2002 e 2003, especialmente porque todas as suas receitas foram oferecidas à tributação e os gastos realizados são compatíveis com os rendimentos auferidos

3.3. o Impugnante não pode ser responsabilizado por eventuais infrações praticadas pela sua companheira, Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira, tampouco ter seu patrimônio analisado em conjunto com o dela, lendo em vista que eles adotaram o regime da separação total de bens, conforme anexo contrato de constituição de sociedade de fato de união estável pura (doc. 3);

3.4. o lançamento de acréscimo patrimonial a descoberto referente aos fatos geradores ocorridos em 2003 (de R\$ 17.392.59) é manifestamente improcedente, uma vez que não houve acréscimo do patrimônio do Impugnante (a fiscalização desprezou o saldo de R\$ 66.956 por ela própria apontado em dezembro de 2002, o que, se tivesse sido considerado, implicaria inexistência de acréscimo descoberto em 2003);

3.5. não houve comprovação de dolo, fraude ou simulação por parte do Impugnante que justifique a aplicação de multa de 150% tendo em vista que (a) o Impugnante prestou, tempestivamente, esclarecimentos pertinentes à receita Federal do Brasil e (b) a eventual conduta dolosa de terceiro não pode ser utilizada como subterfúgio para imputação da multa exacerbada ao Impugnante;

3. Diante dos argumentos impugnatórios, a DRJ proferiu o Acórdão que manteve o lançamento e restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2003

DECADÊNCIA. PRAZO. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude, simulação ou lançamento de ofício o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

UNIÃO ESTÁVEL. LEI 9.278/1996.

Os bens adquiridos a título oneroso na constância da união estável são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais, salvo estipulação contrária em contrato escrito válido.

ÔNUS DA PROVA.

Na relação Jurídica Tributária *o onus probandi incumbit ei qui dicit*. Inicialmente cabe ao Fisco demonstrar a ocorrência do fato jurídico tributário. Ao sujeito passivo compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

MULTA QUALIFICADA.

O conjunto probatório, levantado pela fiscalização, demonstra procedente a imputação da multa qualificada por estar evidenciado o intuito de fraude

Lançamento Procedente

4. Destaquem-se também alguns trechos relevantes do voto do Acórdão proferido pela DRJ:

Voto

(...)

DA DECADÊNCIA. Fatos Geradores anteriores a novembro de 2002

(...)

(...). Alega o impugnante que o Auto de Infração foi lavrado em 11 dezembro de 2007, em sendo assim, todo o crédito tributário oriundo de fatos geradores ocorridos antes de 1º de janeiro de 2002 (quinqüênio legal) foi atingido pela decadência e, portanto, não pode ser exigido pela Fazenda Nacional. Complementa, o lançamento, para esses fatos geradores, deveria ter sido realizado, no máximo, até 31 de dezembro de 2006.

(...)

Definido, portanto, que a decadência de lançamento de ofício deve ser determinada exclusivamente à luz do que dispõe o inciso I do artigo 173 do CTN, constata-se que, para o caso concreto, tendo sido efetuada a entrega da Declaração de Ajuste Anual-DAA, relativamente ao ano-calendário de 2001, em 21/04/2002, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é 1º de Janeiro de 2003, já que o fisco somente poderia efetuar o lançamento após a entrega da DAA que contém informações pertinentes à ocorrência do fato gerador.

Assim sendo, **o prazo para se constituir o lançamento, relativamente ao ano-calendário de 2001, esgotar-se-ia em 31/12/2007. Tendo o lançamento sido cientificado em 13/12/2007, não há que se falar em decadência.**

DA UNIÃO ESTÁVEL ENTRE HILDA APARECIDA LOPES PEREIRA E EDUARDO LOPES LOURENÇO.

Argumenta o Impugnante que, não pode ser responsabilizado por eventuais infrações praticadas pela sua companheira, Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira, tampouco ser seu

patrimônio analisado em conjunto com o dela, tendo em vista que eles adotaram o regime da separação total de bens, conforme anexo contrato de constituição de sociedade de fato de união estável pura (doc. 3).

(...)

Considerando inexistir litígio no que tange à qualidade de *união estável* dada à relação de convivência entre a Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira e o Sr. Eduardo Lopes Lourenço, no período sob fiscalização e afastada a validade do Instrumento Particular de fls. 278 a 282, os bens móveis e imóveis adquiridos por um ou por ambos os conviventes na constância da união estável e a título oneroso são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais, nos termos do art. 5º da Lei 9.278/1996.

Mérito

DA DESCONSIDERAÇÃO DO SALDO POSITIVO DISPONÍVEL EM DEZEMBRO DE 2002 PARA JANEIRO DE 2003.

O impugnante contesta, também, a não utilização nos demonstrativos de evolução patrimonial dos saldos positivos de dezembro em janeiro do ano seguinte.

Verifica-se que o imposto sobre a renda de pessoa física é devido mensalmente, mas, a apuração é anual, (...).

Os demonstrativos de evolução patrimonial seguem esta mesma regra. (...)

Ao se adentrar em novo ano-calendário, novo período de apuração se inicia e compete ao contribuinte a demonstração da disponibilidade financeira no último dia do período anterior, conforme (...) artigo 25 da Lei 9.250 de 1995.

(...)

Dessa forma, compete ao contribuinte comprovar eventuais disponibilidades (...). Destaque-se que se trata de ônus do contribuinte, (...)

Corretas as planilhas de variação patrimonial efetuadas pela fiscalização, descabendo a transferência (...).

DA INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE 150%. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Argumenta o impugnante (...) que, a legislação tributária determina que são necessárias provas concretas de que houve intuito de fraude, dolo ou simulação, para que a multa possa ser validamente agravada. No caso concreto, diz (...) que apresentou os esclarecimentos e documentos solicitados pela fiscalização.

Discorda da aplicação da multa qualificada(...), a fiscalização deve comprovar a intenção dolosa do executor material, o que significa que a atitude de outrem não pode ser utilizada como fundamento para majorar a sanção.

(...)

Pois bem, o que provocou a variação patrimonial a descoberto na análise do patrimônio da Sra. Hilda, e, via de consequência, na do Sr. Eduardo, foi a desconsideração da pessoa jurídica '**TOQUE DE CLASSE DECORAÇÕES LTDA**' e '**TOQUE DE CLASSE SERVIÇOS DE COBRANÇAS LTDA.**' que, a partir da avaliação de todas as provas obtidas durante o procedimento fiscal conclui-se que as empresas referidas foram criadas com um único propósito, o de dar aparência de legitimidade aos recursos que circulariam em contas correntes de titularidade das empresas, mas que, na realidade, tais valores eram de propriedade das pessoas físicas Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira e Sr. Eduardo Lopes Lourenço, e tratavam de rendimentos omitidos e de origem desconhecida.

Verificou-se que, a Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira assim como o Sr. Eduardo Lopes Lourenço foram os diretamente beneficiados pelos recursos que circularam pela conta corrente da pessoa jurídica, conforme destaques da análise que seguem:

1) Em diligência, constatou-se que o endereço da empresa Toque de Classe, consignado nos registros do CNPJ - Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica -, era falso, tratava-se da residência da Sra. Maria das Graças Rodrigues de Souza Silva e de sua família. Apurou-se que o endereço desta contribuinte era utilizado como um “ninho de empresas”, documentos de fls. 573. Através de pesquisas nos Sistemas da SRFB (CNPJ e IRPJ), foi constatado que, salvo algumas exceções, a esmagadora maioria dessas empresas (58), que têm o mesmo endereço que o da Toque de Classe, tiveram suas Declarações do IRPJ preenchidas e entregues pelo contador Alfredo José Franciscatti. O escritório Ética Assessoria Contábil é de propriedade do Sr. Alfredo José Franciscatti e sua esposas Yoná Freire Franciscatti.

2) A Sra Hilda, na qualidade de sócia majoritária (95% das quotas), foi incapaz de identificar os maiores clientes da empresa Toque de Classe bem como os seus maiores fornecedores; a despeito de intimada por várias vezes, nada apresentou de concreto, somente justificativas para o não fornecimento dessas informações. Assim, apesar de a empresa de decoração, no período de 01/01/2001 a 09/11/2003, ter tido uma “vasta clientela”, que proporcionou créditos bancários da ordem de R\$ 615.000,00, com vários deles lhe depositando, em espécie, cifras de 30 mil ou mesmo 40 mil reais, a Sra. Hilda não conseguiu identificá-los. Também não identificou qualquer das “lojas ou antiquários” que porventura lhe tivesse pagado “comissão” pelas alegadas “indicações”. Já quanto ao período em que teria desenvolvido atividade de “cobranças” (10/11/2003 até seu encerramento), cuja receita, calculada pelos recolhimentos efetuados, importou em aproximados R\$ 830.000,00, e cujos depósitos bancários em sua c/c perfizeram a importância de R\$ 427.000,00, silenciou-se completamente a Sra. Hilda, quando indagada a respeito.

3) De 18 cheques emitidos pela Toque de Classe, que perfazem R\$ 309.328,01, nove (09) correspondem a R\$ 284.670,00 (92%) e têm como favorecida a própria sócia Hilda Aparecida, principalmente por “distribuição de lucros” e foram depositados em conta bancária mantida em conjunto com Eduardo Lopes Lourenço; outros dois cheques beneficiam diretamente o Sr. Donalt José A Pereira, filho da referida sócia. Os cheques em questão foram os únicos apresentados pela Sra. Hilda.

4) A fiscalização verificou que na conta da fiscalizada “Toque de Classe”, tinham sido depositados cheques de contribuintes que haviam sido fiscalizados pela Secretaria da Receita Federal, por intermédio do Auditor-Fiscal Eduardo Lopes Pereira, companheiro da Sra. Hilda Aparecida. Numa primeira análise feita pela fiscalização, constatou-se que referido Auditor empreendeu fiscalização na pessoa física da contribuinte Lídia Lemer Botsman, CPF 105.372.448-91, para a qual foi apurado um crédito tributário da ordem de R\$ 95.505,20, e no espólio de Leib Lemer, CPF 006.741.418-49, falecido pai da contribuinte Lídia Lemer, obtendo como resultado da fiscalização “Com exame e Sem resultado”. Na conta corrente da “Toque de Classe” foram depositados vários cheques, alguns emitidos pela contribuinte Lídia Lerner, outros emitidos por seu esposo o Sr. Moacyr Botsman, CPF 059.473.298-08, totalizando R\$ 28.000,00 no período entre 20/01/2005 e 24/05/2005.

No dia 01/10/2007, a fiscalização compareceu na residência do Sr. Moacyr Botsman e Lídia Lemer Botsman, situada no Condomínio Residencial 2 – em Alphaville, cidade de Barueri-SP. Referidos contribuintes, depois de perguntados, informaram que pagaram ao auditor-fiscal Eduardo Lopes Lourenço, os valores representados pelos cheques em questão. E o fizeram por medo, uma vez que o auditor lhes teria dito que o fato por ele apurado ensejaria processo criminal. Assim, exigiu, segundo os declarantes, o pagamento de importância que os declarantes pagaram, em parcelas, ao agente fiscal.

Em outro caso, a partir de cheques depositados na conta da Toque de Classe, chegou-se na pessoa do Sr. Jacob da Silva Tomas, CPF nº 024.905.528-72, que

também tem seu nome no rol daqueles contribuintes que tiveram Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização a cargo do Auditor-Fiscal Eduardo Lopes Lourenço (ação não levada a efeito). Não só o Sr. Jacob, mas também o seu filho, o contribuinte Álvaro de Jesus Tomas, CPF n.º 060.629.828-21, sofrera ação fiscal por parte do referido Auditor (fls. 782 do processo da Toque de Classe).

Declarou o Sr. Jacob que, um senhor de nome Eduardo, da Delegacia da Receita Federal de Osasco, que dizia ser delegado da Receita Federal, exigiu valores em dinheiro para impedir que o contribuinte sofresse ação fiscal, que o contribuinte, com receio, acabou dando. Que o ocorrido se repetiu por umas seis ou oito vezes.

(...)

5) Constata-se que, a maior parte dos recursos que ingressaram na conta da Toque de Classe o foi em espécie (depósitos em dinheiro), representando quase 70% do total, o que torna impossível fazer sua correlação com a atuação do auditor Sr. Eduardo. Entretanto, conforme já fartamente demonstrado, a contribuinte fiscalizada não provou, minimamente, que tais recursos seriam decorrentes de sua atividade.

6) Dos cheques emitidos pela Toque de Classe, além dos três cheques emitidos para a aquisição dos veículos, outros foram emitidos, a maioria nominal à própria sócia Hilda para "distribuição de lucro" da empresa; outros foram para adquirir bens em nome da empresa, os quais posteriormente foram transferidos para as pessoas físicas de Hilda e Eduardo (apartamento Guarujá: "Distribuição de Lucros") ou em nome e proveito direto de seus proprietários, tais como: pagamento de academia; obras na residência de Hilda Aparecida; obras na residência da progenitora de Hilda Aparecida; cheques nominais a Hilda Aparecida, sendo que, a maioria deles foi depositada em conta corrente da favorecida mantida em conjunto com Eduardo Lopes Lourenço; cheques nominais aos filhos da Hilda Aparecida (Patrícia Almeida Lopes Lourenço, Viviane Hilda Alves Pereira e Donalt José Pereira; cheques nominais a "First Class Comércio de Veículo Ltda", empresa dos irmãos Donalt e Viviane; cheque nominal a empresa de turismo Novo Mundo Viagens e Turismo Ltda;

A partir dos elementos acima foi possível identificar R\$ 885.920,88 graciousamente distribuídos pela Toque de Classe à sua proprietária Hilda Aparecida; à seu companheiro, o auditor fiscal Eduardo Lopes; a seus filhos Patricia, Viviane e Donalt e à sua empresa First Class; e a sua mãe Hilda Farias. Desse valor, nenhum centavo refere-se às atividades próprias da empresa.

Ainda, despesas de água, energia, telefone fixo, telefone celular, cartões de crédito, compras Redeshop, além de seguros, todas debitadas na conta corrente da empresa (conforme extrato), são despesas próprias das pessoas físicas acima mencionadas, sendo que, o montante referente à distribuição de benesses da "empresa Toque de Classe", chega à cifra de R\$ 1.119.000,00. Ressalta a fiscalização que esse valor supera os depósitos em espécie, cheques e Docs, utilizando outros recursos, tais como os rendimentos de aplicações financeiras e outras importâncias na conta creditadas.

É legítima, portanto, a aplicação da multa de ofício de 150%, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei no 9.430, de 1996, sobre o imposto lançado em decorrência da infração apurada.

(...).

Recurso Voluntário

5. Inconformado após cientificado da decisão *a quo*, o ora Recorrente apresentou seu Recurso (e-fls. 317/330), de forma tempestiva, de onde seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir:

- traz sucinto histórico de seus argumentos impugnatórios;
- retoma seu entendimento da decadência prevista no artigo 173, I do CTN, para os lançamentos por homologação, e dessa forma, para o ano de 2001 o início de contagem deve ser a partir de 2002, com término do período de 5 anos para lançamento em 31/12/2006 (cita jurisprudência do CARF para casos de recebimentos de pessoas jurídicas);
- aponta que só teve acesso à “demonstração de variação patrimonial” por ocasião da ciência do AI, o que impossibilitou sua manifestação prévia e feriu o contraditório e a ampla defesa;
- insiste que o regime de sua união estável é a separação total de bens, e que não foi perguntado sobre seu estado civil ou regime de bens durante a fiscalização, e que tal situação está consignada na cláusula 8ª do “instrumento particular de constituição de sociedade de fato oriunda de união estável pura”, firmado em 10/02/2000;
- entende que o simples contrato escrito, sem formalidade, já define o regime de bens, e que ser co-titular de uma conta bancária não leva à conclusão de ser proprietário do patrimônio nela contido;
- a Lei 9.278/96, em seu artigo 5º, não exige formalidades, e assim a exigência instituída por auditor ou por DRJ seria ofensa ao princípio da legalidade, tornando insustentável e sem provas a presunção do contrato ser pós-datado e simulado;
- a fiscalização não teria provado qualquer movimentação da conta corrente que tivesse beneficiado o Recorrente, evidência de que os mesmos são de sua companheira, e seus bens estão declarados separadamente em cada DAA dos cônjuges desde a constituição da união estável, o que evidencia que o contrato não é pós datado;
- retoma também que, mesmo superados os argumentos acima, os valores omitidos nos anos de 2001 e 2002 devem ser considerados como origem para o acréscimo patrimonial de 2003;
- assim, existiria saldo positivo disponível de R\$ 66.956,00 em dezembro de 2002, apurado pela própria fiscalização, não aproveitado em janeiro de 2003, o que extingue o acréscimo patrimonial neste último (cita jurisprudência deste Conselho defendendo o entendimento); e
- por fim, passa a discorrer pela inexigibilidade da multa de 150 % pela inexistência de dolo, fraude ou simulação, por inexistência de provas concretas de conduta dolosa e/ou fraudulenta de sua parte, mas sim apenas eventual conduta de terceiro (cita jurisprudência de DRJ e do CARF);

6. Seu pedido final é pelo provimento do seu recurso, reforma da decisão recorrida e cancelamento do crédito tributário e da multa aplicada.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

8. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, o recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos

de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

9. Preliminarmente, quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”.

10. Com isso, fica claro que decisões administrativas ou mesmo judiciais, mesmo que reiteradas, destacadas em Recursos, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelos Órgãos Julgadores Administrativos. E mais, admiráveis Decisões não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias julgadoras.

11. Inoportuno o clamor recursal pelo acesso à “demonstração de variação patrimonial” em fase anterior à ciência do auto de infração. Isso porque não é indispensável a intimação para prestar esclarecimentos acerca do tema objeto de Auto de Infração, uma vez que a Receita Federal já disponha de todos os dados necessários para a lavratura do Auto. Senão, vejamos o caput do Artigo 844 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), vigente à época dos fatos:

Art. 844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19). (Grifei)

12. Paralelo ao legalmente desnecessário pedido de esclarecimento acima referenciado, premente também a apresentação da Súmula 46 do Carf (**Vinculante**, conforme Portaria MF 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018), ora grifada.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (grifei)

13. Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

14. Já a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é que passa a ser assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa, como devidamente cumprido no caso em tela.

15. Vislumbra-se também que o Auto de Infração foi lavrado dentro dos liames legais necessários para afastar a nulidade do lançamento, uma vez que atendeu aos requisitos

previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal - PAF. Após a lavratura, o processo vem seguindo rigorosamente as fase do contencioso administrativo, sem ofensa aos Artigos 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, garantindo ao interessado a plena participação no contencioso e a devida apreciação de seus argumentos e provas que entendeu por bem trazer aos autos.

16. O artigo 59 do mesmo Decreto enumera os casos que acarretariam a nulidade dos atos dentro da lide administrativa, ou seja: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, ou os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Por outro lado, quaisquer outras irregularidades, incorreções, e omissões cometidas no lançamento não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio (art. 60 do PAF).

17. Argui o Recursante pela ofensa a princípios constitucionais no decorrer da lide. Mas verifica-se que desde a lavratura dos autos, passando por todo o processo de manifestação do contribuinte, que teve suas oportunidades de manifestação respeitadas e usufruídas, entendendo e se defendendo de todos os quesitos que entendeu cabíveis, o Princípio da Legalidade impera nos atos administrativos aqui envolvidos e, portanto, por decorrência, plenamente respeitados estão todos os demais princípios e garantias constitucionais, inclusive do contraditório e da ampla defesa.

18. A união estável com regime de comunhão de bens após sua concretização é incontestável, e o ‘instrumento particular de constituição de sociedade de fato oriunda de união estável pura’, firmado em 10/02/2000, não traz elementos de certeza sobre sua efetiva constituição temporânea ou de efeitos fáticos. A falta de formalidades sustentada pelo recorrente pode até não ser prevista legalmente, mas por outro lado não se vislumbra nenhuma prova de que o mesmo reflita realmente a realidade. E a falta de provas que pudessem ser apresentadas pelo interessado não denota que a Auditoria ou a Instância de piso estejam desrespeitado a legislação.

19. Recorde-se que a apreciação das provas e sua valoração é de livre formação de convicção pelo julgador. Senão vejamos O Decreto 70.235/72 assim dispõe sobre a apreciação da prova pela autoridade julgadora:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (grifei)

20. O interessado teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto n.º 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento, no entanto, é patente que não o fez. O direito alegado há de ser comprovado com arcabouço de argumentos e provas condizente. De outro lado, o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor da alegação sustentada.

21. Regiamente a DRJ explanou sobre os quesitos da união estável, sobre a não comprovação da inexistência de comunhão de bens, sobre o aproveitamento dos bens pelo autuado, afastando qualquer pretensão em sentido contrário, conforme pode ser verificado nos seguintes excertos de sua Decisão, que aqui tomo como razões de decidir, cf. facultado pelo artigo 57 parágrafo 3º, III do RICARF:

(...)

Da análise do documento, verifica-se que o mesmo foi firmado em 10 de fevereiro de 2000, encontrando-se assinado pela Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira, pelo Sr. Eduardo Lopes Lourenço e por mais duas testemunhas identificadas tão somente através do RG e do CPF (em pesquisas no sistema da SRFB foi possível identificar os nomes das testemunhas: SIMONE PAIOLA e LUJS CARLOS FARIA); as assinaturas, entretanto, não foram reconhecidas por Notário qualificado para tanto; o documento, tampouco, foi registrado no Cartório de Registro de Títulos e Documentos.

Observe-se que o reconhecimento de firma é o ato em que o Notário garante, por escrito, em um documento particular, que tal assinatura foi feita por determinada pessoa, ou que é semelhante ao padrão de assinatura que está em seus arquivos. Ali o Notário está garantindo que a assinatura não foi falsificada e **que a data aposta no carimbo é realmente do dia em que lhe foi apresentado o documento**. À vista do Instrumento apresentado, constata-se que as partes (os conviventes) não tinham intenção real de constituir um contrato que, de fato, produzisse efeitos jurídicos diversos daqueles que a lei então vigente (**Lei 9.278/ 96**) prescrevia para a união estável, demonstrando que o referido contrato de convivência foi "criado", simplesmente, para ser apresentado às autoridades fiscais, quando da impugnação do lançamento do crédito tributário.

(...)

Por fim, nessa esteira, a análise dos elementos constantes do presente processo fiscal leva à inarredável conclusão de que não havia, por parte dos conviventes, o intuito de ver respeitado o regime da separação total de bens apontado no Instrumento Particular. Verifica-se que, a situação financeira e patrimonial de Hilda Aparecida Lopes Pereira e Eduardo Lopes Lourenço interagem de forma tal que se torna impossível estabelecer uma individualidade patrimonial.

No decorrer da vida comum, a despeito da existência do "INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE DF FATO ORIUNDA DE UNIÃO ESTÁVEL PURA" - elaborado não se sabe quando, uma vez que não há reconhecimento de firma e o mesmo não foi registrado em Cartório -, o casal nunca se preocupou em preservar a incomunicabilidade dos bens, conforme pode ser verificado através de alguns exemplos: i) existência da conta poupança n° 07758704-7 da agência 0822, do Banco Real SA. mantida em conjunto pela Sra. Hilda e pelo Sr. Eduardo; b) os conviventes, também, mantinham a conta corrente no (0987755-1, agência 0822 do Banco Real S/A, em conjunto, cuja movimentação de recursos na mesma era promovida por ambos conviventes para todos os fins. em especial, para receber os repasses de valores depositados na conta corrente n° 008525-0, agência 2980, do Banco Itaú S/A., de titularidade da empresa "Toque de Classe", criada com o único propósito de dar legitimidade a recursos pertencentes ao Sr. Eduardo e a Sra. Hilda, de origem desconhecida, ali depositados. Isto é, foi possível identificar que, vários depósitos na conta corrente da empresa pertenciam ao Sr. Eduardo, outros depósitos, por terem sido feitos em dinheiro, não foi possível identificar a origem, mas sim identificou-se destinação, qual seja, para aquisição de bens em nome do Sr. Eduardo e da Sra. Hilda, sem qualquer vinculação com recursos individuais; aquisição de imóvel no Guarujá (Edifício Farol da Enseada), em nome do Sr. Eduardo e da Sra. Hilda, via recursos da conta corrente da empresa "Toque de Classe", sob o manto de "distribuição de lucros" à Sra. Hilda, d) a conta corrente conjunta referida tanto quanto a conta corrente da empresa "Toque de Classe" eram utilizadas para todo tipo de pagamento de gastos pessoais tanto do Sr. Eduardo quanto da Sra. Hilda, indistintamente.

(...)

22. Sem razão portanto, nestes quesitos, o recorrente, restando não comprovada a separação de bens e restando claro o aproveitamento dos mesmos pelo autuado.

23. Iniciando a apreciação do mérito, recorre-se neste momento à preciosa citação do Acórdão 2202-005.520, desta 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 11/09/2019, de autoria do i. Conselheiro Martin da Silva Gesto, a quem peço licença para

transcrever o trecho colacionado abaixo, que esclarece os fundamentos legais e como ocorre o lançamento e a contestação da omissão de rendimentos decorrente de constatação de acréscimos legais a descoberto, ora grifado:

Da omissão de rendimentos - acréscimo patrimonial a descoberto.

A autoridade fiscal lançadora constatou variação patrimonial a descoberto, caracterizada pelo excesso de aplicações sobre origens, ocorrida nos anos-calendário de 2003 (...), conforme demonstrado no Auto de Infração, tendo por fundamento legal básico a Lei nº 7.713/88, em seus arts. 1º a 3º, (...)

(...)

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,

(...)

A Lei nº 7.713/88 instituiu uma presunção legal ao definir que as variações patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação.

Esta questão está regulamentada nos arts. 806 e 807 do RIR Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, onde resta assegurado o direito do contribuinte provar que o acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

No decorrer da ação fiscal a autoridade administrativa utiliza-se de fluxos de caixa com o objetivo de verificar a compatibilidade entre a renda declarada e os dispêndios realizados pelo contribuinte. O resultado dos demonstrativos poderá indicar variação patrimonial a descoberto, ou seja, a aquisição de bens e/ou gastos acima dos rendimentos informados.

Assim, pode-se dizer que o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos, posto que cabe à autoridade lançadora somente comprovar a sua existência que, uma vez ocorrido, a lei permite presumir a omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção que, além de legal, é perfeitamente lógica, posto que ninguém realiza gastos ou aplicações desprovido de disponibilidade financeira.

Dessa forma, não é a autoridade lançadora quem presume a omissão de rendimentos, mas a lei, impondo-se ao Auditor Fiscal da Receita Federal o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justificar, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, ou seja, ocorre a inversão do ônus da prova, pois, trata-se de presunção relativa, que admite prova em contrário, uma vez que a legislação define o acréscimo patrimonial não justificado como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

Importa referir que o art. 847 do RIR/99 estabeleceu que o 847 que o contribuinte que detiver a posse ou propriedade de bens que, por sua natureza, revelem sinais exteriores de riqueza, deverá comprovar, mediante documentação hábil e idônea, os gastos realizados a título de despesas com tributos, guarda, manutenção, conservação e demais gastos indispensáveis à utilização desses bens.

No presente caso, a contribuinte não trouxe essa comprovação (...)

24. Isto esclarecido, quanto à variação patrimonial a descoberto relativa ao ano calendário de 2003, o recorrente retoma as alegações já apresentadas na sua impugnação, que são plenamente descabidas, uma vez que não há como aproveitar o saldo de dezembro de 2002, ou

mesmo de exercícios anteriores, como origens do exercício 2003, sem comprovação efetiva de tal origem pelo contribuinte, que tem o ônus de tal comprovação. Tal valor foi apenas apurado pela fiscalização em dezembro de 2002, sem que o contribuinte o comprovasse inequivocamente.

25. Tal entendimento pode ser aferido não só como muito propriamente abordado pela DRJ em sua Decisão, mas também nos recentes Acórdãos de números 2402-007.482, de 23/08/2009, do i. Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, 2202-005.505, de 25/09/2019, do i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, desta mesma Segunda Turma Ordinária, e 2201-005.690, de 25/11/2019, da i. Conselheira Débora Fofano dos Santos, cujas ementas são apresentadas a seguir, pela ordem e ora grifados:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DO ANO ANTERIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na apuração de variação patrimonial a descoberto, eventual saldo em dinheiro do final do ano anterior só pode ser considerado como origem de recursos se tiver sido informado pelo contribuinte na sua declaração e se houver comprovação de sua existência.

FLUXO FINANCEIRO MENSAL. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE DISPONIBILIDADE EM FINAL DE PERÍODO. POSSIBILIDADE DE TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQUENTE DIANTE DE COMPROVADA EXISTÊNCIA DO SALDO.

A fim de considerar o competente transporte entre exercícios do saldo de disponibilidade, o sujeito passivo fica obrigado a sua efetiva comprovação e, uma vez restando demonstrada a existência do saldo, deve-se reconhecer a disponibilidade e acatá-la como origem de recursos no exercício seguinte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR.

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores consignados em declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e com existência comprovada pelo contribuinte.

26. Destaco ainda o seguinte excerto do citado Acórdão nº 2201-005.690, de 25/11/2019, por bem elucidar também a situação deste caso concreto, com a devida vênia da i. Conselheira Relatora:

(...)

Está sujeito à tributação o acréscimo patrimonial a descoberto devidamente apurado pela autoridade lançadora, cuja presunção legal somente é elidida mediante a apresentação de provas hábeis.

As informações constantes de DIRPF estão todas sujeitas à confirmação por parte do declarante, inclusive a efetiva existência do patrimônio declarado. Assim, o valor declarado como existente ao final de um ano-calendário, pode – em tese – ser transposto para o seguinte, para fins de justificativa de eventual acréscimo patrimonial a descoberto apurado no primeiro mês daquele seguinte ano.

No caso, entretanto, não houve qualquer prova da efetiva existência do bem alegado. Deveria ter trazido aos autos, os extratos da referida conta corrente, demonstrando a existência do saldo declarado em 31/12/2000. Nenhuma prova foi produzida pela contribuinte, no curso da ação fiscal.

Desta forma, não há como considerar tal montante como efetiva origem de recursos no fluxo de acréscimo patrimonial referente ao mês de janeiro de 2001, devendo-se concluir pela correção do procedimento levado a cabo pela Fiscalização quanto à

caracterização da infração de variação patrimonial a descoberto para aquela competência.

(...)

27. Portanto, incabível a pretensão do contribuinte no sentido de aproveitar o saldo apurado pela Fiscalização em dezembro de 2002, e mesmo em exercícios anteriores, como origem para o cálculo da variação patrimonial a descoberto do exercício 2003.

28. Apreciando a decadência no caso em concreto, realmente tem-se por correta a aplicação da decadência prevista no artigo 173, I do CTN, para os lançamentos por homologação, entendimento tanto do contribuinte quanto da DRJ, mas equivocada a contagem do prazo procedida pelo recorrente. Verifica-se a correta aplicação do artigo citado também pela citação da Súmula 72 deste Conselho, por tratar-se o caso de infração com presença de dolo, fraude ou simulação, como também se verá a seguir. Destaque-se a Súmula referenciada:

Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

29. Por outro lado, inequívoca a interpretação da DRJ na forma como verificar e contar a decadência, a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da apresentação da DAA pelo contribuinte. Senão vejamos, cf. já devidamente esclarecido no Acórdão combatido:

(...)

Note-se que não há divergência entre o impugnante e esta julgadora quanto ao dispositivo legal que dispõe sobre a matéria aplicável ao caso - inciso I do artigo 173 do CTN – a divergência surge no que tange a determinação do *dies a quo* para contagem desse prazo que, conforme acima explanado, só pode ser efetuado após a data em que se instaure a possibilidade jurídica de assim proceder-se, ou seja, após a efetiva entrega da Declaração de Ajuste Anual – DAA, ou, em não ocorrendo tal entrega, após o prazo limite estipulado para a sua entrega.

Definido, portanto, que a decadência de lançamento de ofício deve ser determinada exclusivamente à luz do que dispõe o inciso I do artigo 173 do CTN, constata-se que, para o caso concreto, tendo sido efetuada a entrega da Declaração de Ajuste Anual-DAA, relativamente ao ano-calendário de 2001, em 21/04/2002, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é 1º de Janeiro de 2003, já que o fisco somente poderia efetuar o lançamento após a entrega da DAA que contém informações pertinentes à ocorrência do fato gerador.

Assim sendo, **o prazo para se constituir o lançamento, relativamente ao ano-calendário de 2001, esgotar-se-ia em 31/12/2007. Tendo o lançamento sido cientificado em 13/12/2007, não há que se falar em decadência.**

30. Também quanto pela existência do dolo/fraude/simulação, a DRJ correta e devidamente já se manifestou, conforme excerto abaixo destacado:

(...)

Pois bem, o que provocou a variação patrimonial a descoberto na análise do patrimônio da Sra. Hilda, e, via de consequência, na do Sr. Eduardo, foi a desconsideração da pessoa jurídica **‘TOQUE DE CLASSE DECORAÇÕES LTDA’** e **‘TOQUE DE CLASSE SERVIÇOS DE COBRANÇAS LTDA.’** que, a partir da avaliação de todas as provas obtidas durante o procedimento fiscal conclui-se que as empresas referidas foram criadas com um único propósito, o de dar aparência de legitimidade aos recursos que circulariam em contas correntes de titularidade das empresas, mas que, na realidade, tais valores eram de propriedade das pessoas físicas Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira

e Sr. Eduardo Lopes Lourenço, e tratavam de rendimentos omitidos e de origem desconhecida.

Verificou-se que, a Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira assim como o Sr. Eduardo Lopes Lourenço foram os diretamente beneficiados pelos recursos que circularam pela conta corrente da pessoa jurídica, conforme destaques da análise que seguem:

(...)

31. Inequívoca portanto, com o conjunto fático e probatório abarcado nos autos, a conduta dolosa no sentido de ocultar o fluxo financeiro a fim de afastar a tributação, operado por parte do autuado, no claro intuito de fraude.

32. Aliás, muito própria a citação do já referenciado acórdão nº 2202-005.505, de 25/09/2019, do i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, sobre a pretensão do contribuinte que sua intenção fosse claramente provada pela fiscalização, uma vez que tal conduta advém da consideração do conjunto fático e comprobatório anexado aos autos. Nas palavras do i. Conselheiro Relator, com a devida vênia transcritas, verifica-se a similitude ao caso concreto sob análise:

(...)

Não observo *error in iudicando* do julgador de piso ou mesmo erro da fiscalização no ato de efetivar o lançamento, aliás a fiscalização bem fundamentou o ato exarado. Outrossim, registro que, conforme lição da jurisprudência uníssona do STJ, “*Não se exige, para a configuração do delito de sonegação fiscal, que o agente pratique um ato comissivo a fim de reduzir o montante dos tributos exigíveis. A omissão no dever de informar o fato gerador à Receita Federal caracteriza a infração...*” (AgRg no REsp 1.252.463/SP, Quinta Turma, Rel. Ministro Jorge Mussi, DJe 21/10/2015).

(...)

Além disto, a prova da tipificação do dolo nestas hipóteses nunca é direta, posto que não é possível a leitura da mente do contribuinte, no momento do fato, para criptografar o seu pensamento no momento da ocorrência. Porém, é possível, como se vê nos elementos aqui deduzidos, substanciar a constituição da efetiva realidade, por meio da linguagem constitutiva do direito, a demonstrar pelos elementos de exteriorização relatados as circunstâncias em que ocorreu o fato concretizado, inclusive pelo processo como se desencadeou a fiscalização e como foi respondida, de modo que este julgador se convence da qualificação da multa, especialmente frente às omissões não oferecidas a tributação, sejam dos rendimentos de consultoria em vários meses do ano-calendário de 2005, sejam dos acréscimos patrimoniais a descoberto, assim como da forma como gerados tais rendimentos no contexto apurado.

(...)

33. Sobre a multa de ofício qualificada, de acordo com o artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96, a multa de 150 % (cento e cinquenta por cento) é aplicada quando da ocorrência dos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas cabíveis. De toda a narrativa constante do Auto de Infração, e da vasta documentação constante dos autos, verifica-se que, de forma consciente e voluntária, condutas foram procedidas com o intuito deliberado de ocultar condutas e impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação, não merecendo reparo, portanto, a conclusão da autoridade lançadora no que diz respeito à qualificação da multa.

34. Bem estabelecida a qualificação, tendo em vista o comportamento do contribuinte, também resta conseqüentemente afastado o prazo decadencial conforme regrado no

art. 150, § 4º, impondo-se a aplicação do art. 173, inciso I, ambos do CTN, conforme anteriormente explanado.

35. O fato gerador do imposto de renda da pessoa física anual, conforme prescrito no art. 2º da lei nº 7.713/88, c/c os arts. 2º e 9º da Lei nº 8.134/90. Desde o advento desta última lei, aliás, tem-se a tributação dos rendimentos à medida de sua percepção, sendo o imposto devido mensalmente como antecipação do ajuste, o qual se verifica ao final do ano-calendário, momento em que se aperfeiçoa o fato gerador de forma complexiva.

36. O prazo decadencial para se efetuar o lançamento do tributo é, em regra, aquele previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, incide a regra do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, onde o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador.

37. Porém, conforme também já destacado, a regra contida no mencionado §4º do art. 150 é excepcionada nos casos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. A análise efetuada anteriormente, não deixa dúvida de que o autuado preenche as circunstâncias previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/64, e não se pode empregar no caso concreto a dicção contida no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

38. Havendo o fato gerador do imposto de renda do ano-calendário tido sua conclusão em 31/12/2001, tem-se que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ano calendário 2002, que foi o ano da entrega da DAA, é o dia 1º/01/2003, do que se conclui que, quando da autuação cientificada ao recorrente em 13/12/2007, ainda não havia transcorrido o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional que seria 31/12/2007, Inexiste, então, decadência a ser reconhecida.

39. Arremate-se frisando que o entendimento aqui esposado acerca da contagem do prazo disposto no inciso I do art. 173 do CTN é amplamente dominante no CARF, valendo citar, dentre outros, os Acórdãos da CSRF de nº 9101-002.499, j. 12/12/2016, e nº 9202-004.524, j. 25/10/2016.

40. Corretas portanto a constatação da fraude, a aplicação da multa de 150% e a contagem do prazo decadencial no caso em tela.

41. Portanto, apreciando todas as alegações recursais do contribuinte, todos os documentos juntados por ambas as partes aos autos, conclui-se que a DRJ tem plena razão em sua decisão, que não merece reforma, e devem ser afastados todos os questionamentos recursais preliminares e deve ser mantida a constatação de variação patrimonial a descoberto nos exercícios de 2001 e 2003, mantendo-se o lançamento na forma como foi lavrado.

Conclusão

42. Isso posto, voto em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

Fl. 17 do Acórdão n.º 2202-006.102 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.003941/2007-16