



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.011259/2004-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-006.844 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de agosto de 2019
Recorrente JOSÉ EINSTEN MARTINS TORRES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. O patamar mínimo de 75% para a multa de ofício é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir a penalidade no lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face ao que dispõe a Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier (Presidente), Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (Suplente Convocada). Ausente a Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls.04 a 08, no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente ao ano-calendário de 1999, no valor total de R\$ 12.667,60 (doze mil, seiscentos e sessenta e sete reais e sessenta centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 29/10/2004, perfazendo um crédito tributário total de RS 32.028,75 (trinta e dois mil, vinte e oito reais e setenta e cinco centavos).

O Contribuinte, em atendimento, apresentou os esclarecimentos de fls. 277 c 278, juntamente com documentos referentes à alienação de bens efetuada no ano-calendário em questão (fls. 279 a 291).

A fiscalização, então, lavrou o Auto de Infração, em virtude de terem sido constatadas as seguintes infrações à legislação tributária:

- 1 - omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto (omissão no valor de RS 48.527,05, fato gerador em 31/12/1999);
- 2 - glosa de dedução de despesa com instrução (glosa no valor de RS 710,72, fato gerador em 31/12/1999).

Devidamente cientificado, o Contribuinte apresentou Impugnação às fls. 316, alegando em síntese que:

- 11.1 - que, quanto às despesas de instrução glosadas, referentes à dependente Sara Hannouebe Torres, apresenta comprovantes das referidas despesas;*
- 11.2 - que, relativamente às planilhas preparadas pela fiscalização, não foi lançado o valor de RS 59.109,18, creditado em 30/12/1999, na conta corrente do Citibank, originado de aplicação financeira, conforme extrato de fls. 262 a 264 e 318 a 319;*
- 11.3 - pede, por fim, sejam desconsideradas a autuação e a multa, diante das justificativas apresentadas.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), lavrou Decisão Administrativa contextualizada no Acórdão nº **11-19.112 da 1ª Turma da DRJ/REC**,

às fls.331/339, julgando procedente integralmente o lançamento e mantendo o crédito tributário exigido. Recorde-se:

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

Ano-calendário: 1999

DEDUÇÃO DE DESPESAS DE INSTRUÇÃO.

A possibilidade de redução da renda bruta para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, restringe-se às deduções relacionadas em lei, de forma taxativa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

Lançamento Precedente

O Contribuinte às fls. 349, junta uma Notificação de Compensação de Ofício.

Devidamente intimado, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 3/2), sustentando o que segue:

- No tocante à parte do auto de infração relativa à glosa de despesas com instrução de dependente o ora Recorrente deixa de manifestar recurso, cingindo-se a sua inconformidade com o auto de infração e, conseqüentemente, com o v. aresto à suposta ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto e à multa capitulada;

- Extraí-se do voto condutor do r. acórdão recorrido o reconhecimento por parte do julgador "a quo" de que a autoridade lançadora não incluiu entre os recursos disponíveis do Recorrente o valor de R\$ 59.109,18, objeto de resgate de aplicação financeira no dia 30.12.1999.

Reconhece, ainda, o órgão julgador que referido resgate foi formalizado através de cheque administrativo do Citibank, emitido na mesma data e no mesmo valor do resgate.

Tal resgate, devidamente comprovado nestes autos através de extrato bancário, demonstra, claramente, a existência de recursos declarados, o que afasta a presunção de omissão de receitas tributáveis.

- B - DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA DE 75% (SETENTA E CINCO POR CENTO)

A Constituição Federal ao dispor sobre as limitações ao poder de tributar, em seu artigo 150, inciso IV, veda, peremptoriamente, a utilização de tributos com efeito de confisco:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I V - utilizar tributo com efeito de confisco."

- Do cotejo do auto de infração e do r. acórdão, vê-se que está sendo exigido do Recorrente multa marcadamente confiscatória de 75% (duzentos por cento) do valor do imposto que o Fisco entende ser-lhe devido.

- Ainda o C. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, atento à jurisprudência emanada das decisões acima colacionadas, tem julgado inconstitucionais dispositivos da legislação infraconstitucional que cominem multas de caráter confiscatório contra os contribuintes, conforme decidiu-se na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551RJ, Relator

Ministro ILMAR GALVÃO, ao conceder, através de sua composição plena, medida liminar suspensiva dos efeitos dos parágrafos 2 e 3, do artigo 57, do ADCT, do Estado do Rio de Janeiro, em decisão publicada no DJ de 18/10/1991;

Por outro lado, na conjuntura atual, dada a estabilidade da econômica e juridicamente impossível acatar multas extorsivas e incongruentes com a realidade, tais como as aplicadas na presente autuação fiscal.

-É inaceitável, destarte, a multa cominada em patamares superiores aos reconhecidos como constitucionais pelos Tribunais pátrios.

- Ante o exposto, o Recorrente requer seja dado provimento do presente recurso, para o fim de afastar-se a suposta ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, reformando-se, em parte, o r. acórdão recorrido, para decretar-se a improcedência parcial do auto de infração.

- Acaso assim não entenda esse Egrégio Conselho, requer seja reduzida a multa moratória para o patamar de 30% (trinta por cento), na conformidade da orientação jurisprudencial colacionada nestes autos.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

O Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

MÉRITO

Da glosa das deduções de despesas de instrução

No tocante à parte do auto de infração relativa à glosa de despesas com instrução de dependente o ora Recorrente deixa de manifestar recurso, cingindo-se a sua inconformidade com o auto de infração e, conseqüentemente, com o v. aresto à suposta ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto e à multa capitulada

Assim, devem ser mantidas as glosas referentes às deduções de despesas de instrução indevidamente pleiteadas em relação à aquisição de material escolar.

Do acréscimo patrimonial a descoberto

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 43 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco.

Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define a incompatibilidade patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (in "Curso de Direito Civil", 6ª Edição, Saraiva, 1º vol., pág. 270), "é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido". E o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme an. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, c/c art. 148 do CTN.

Não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, an. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal.

Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os obtenha de terceiros.

Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova "ex ante", de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/ 1999), arts. 55, XIII, 806 e 807 (Leis nºs 4.069/1962, arts. 51, § 1º, c 52, e 7.713/1988, art. 3º):

"Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 7. 713/88, art. 3 º).

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

(...)

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

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se a contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. (Lei nº 4. 069/1962, art. 52)

Como já anteriormente exposto, a omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi corretamente apurada pela fiscalização, conforme planilha de fls. 292 a 294, para o ano-calendário de 1999.

Da análise da referida planilha, verifica-se que foram incluídos como recursos os resgates de aplicações financeiras apurados conforme quadros demonstrativos de fls. 299 a 301.

Alega o recorrente que a autoridade lançadora não incluiu, entre tais recursos, o valor de R\$ 59.109,18, decorrente de resgate de aplicação financeira, creditado em 30/12/1999 em sua conta corrente mantida junto ao Citibank, conforme fls. 264 e 319.

De fato, da leitura dos quadros demonstrativos de fls. 300 a 301 e da consolidação de resgates de fls. 299, constata-se que a fiscalização não faz referência ao resgate de R\$ 59.109,18, em dezembro de 1999, no Citibank.

No entanto, não assiste razão ao recorrente, pelas razões a seguir expostas:

Analisando o extrato bancário de fls. 264 e 319, vê-se que, simultaneamente ao resgate de aplicação financeira, no valor de R\$ 59.109,18, efetuado em 30/12/1999, houve a emissão de cheque administrativo neste mesmo valor (referência 1918, código 0711), nesta mesma data.

Ocorre que tal saque, da conta bancária, não foi utilizado, como se poderia supor, para fazer face a quaisquer dispêndios realizados pelo contribuinte, em dezembro de 1999, o que poderia caracterizar o valor de R\$ 59.109,18 como recurso para realização de gastos, neste mês.

Chega-se a essa conclusão pela verificação adicional de que houve um depósito, no primeiro dia útil do ano subsequente, 03/01/2000, exatamente no mesmo valor, R\$ 59.109,18, (lançamento de código 0389, com histórico COLETA CH CIT1), conforme extrato de fls. 264 e 319. Isto significa que o recorrente, em que pese estar de posse, em 31/12/1999 do cheque administrativo no valor de R\$ 59.109,18, não utilizou tais recursos para fazer face a quaisquer depósitos, pagamentos, gastos ou dispêndios. Ao contrário, manteve o cheque em seu poder até o primeiro dia útil seguinte, 03/01/2000, ocasião em que efetuou seu depósito na mesma conta bancária.

Não pode prosperar, portanto, a argumentação da defesa de que houve disponibilidade de recursos, no valor de R\$ 59.109,18, em dezembro de 1999, visto que não houve, de fato, desembolso efetivo desse valor que pudesse justificar quaisquer dispêndios.

O lançamento, reitera-se, foi efetuado com vistas a apurar variação patrimonial a descoberto, pelo confronto, mês a mês, das origens e das aplicações de recursos do contribuinte.

Demonstrada, na autuação, a ocorrência do fato gerador do tributo, pela apuração de rendimentos omitidos, deve ser mantido o lançamento.

Da inconstitucionalidade da multa de 75% e Multa moratória- redução de seu percentual

A multa de ofício aplicada de 75% é devida e está prevista em lei (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). A penalidade incide de maneira proporcional sobre o tributo não declarado/recolhido espontaneamente. O patamar mínimo da penalidade em 75% é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir o percentual no caso concreto.

O limite de 20% de que trata o § 2º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, diz respeito à incidência da multa de mora, que representa uma sanção pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária, situação distinta dos autos. Naquele caso, o contribuinte recolhe de modo espontâneo o tributo a destempo antes de iniciado o procedimento fiscal, com imposição de penalidade mais branda. Não há que falar, assim, em aplicação da lei mais benéfica, nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, visto que o aspecto material da multa de ofício e da multa de mora são diversos.

Soma-se ainda que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face ao que dispõe a Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, voto para **CONHECER DO RECURSO** e no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa

