



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19647.011836/2006-66  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-006.164 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de abril de 2019  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF  
**Recorrente** EMANUELA AZEVEDO NEVES DE OLIVEIRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NECESSIDADE DE EFETIVA COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO RELATIVA. ÔNUS DA PROVA.

Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Em se tratando de presunção legal relativa, cabe ao contribuinte o ônus da prova no que diz respeito à origem dos recursos que busquem justificar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS SUJEITOS AO CARNÊ-LEÃO. UTILIZAÇÃO DE CONTA POR TERCEIROS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 32.

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA APLICADA ISOLADAMENTE DO CARNÊ-LEÃO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

No tocante aos fatos geradores implementados até o ano-calendário de 2006 a concomitância da aplicação da multa aplicada isoladamente e da multa de ofício não se afigura legítima quando incidente sobre uma mesma base de cálculo. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento a multa isolada por falta de recolhimento mensal do imposto de renda (carnê-leão).

(Assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife – PE (DRJ/REC) que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o Crédito Tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 11-25.321 (fls. 120/137):

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE. Estando os atos administrativos consubstanciadores do lançamento revestidos de suas formalidades essenciais e, não tendo restado comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. Em se tratando de presunção legal relativa, cabe ao contribuinte o ônus da prova quanto à origem dos recursos que justifiquem seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. É de se julgar procedente o lançamento fundado em acréscimo patrimonial a descoberto quando o contribuinte não demonstra, por meio de documentos hábeis e idôneos, a origem desse acréscimo.*

*SUJEIÇÃO PASSIVA. Nenhum acordo ou convenção particular podem ser opostos à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária.*

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRRF MEDIANTE CARNÊ-LEÃO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA. EFEITOS. Não apresentada contestação expressa quanto a item da autuação, pressupõe-se a concordância do impugnante, o que implica sua indiscutibilidade no âmbito do processo administrativo.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

*DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais, mesmo que proferidas por tribunais superiores, só produzem efeitos para as partes envolvidas no processo.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. No processo administrativo fiscal, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que ocorra um dos fatos previstos no § 40 do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.*

#### *Lançamento Procedente*

O presente processo trata de Auto de Infração (fls. 6/8), lavrado contra a Contribuinte em 29/12/2006, relativo ao exercício 2002, decorrente da omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto e de rendimentos sujeitos ao carnê-leão, no qual é exigido a título de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF o valor de R\$ 30.505,17, Multa Proporcional, passível de redução, no valor de R\$ 22.878,87, Multa Aplicada Isoladamente, passível de redução, no valor de R\$ 5.884,85 e Juros de Mora, calculados até 11/2006, no valor de R\$ 24.108,23, ficando o Crédito Tributário exigido no montante total de R\$ 83.377,12.

De acordo com o Relatório de Acompanhamento Fiscal (fls. 13/16):

1. Conforme documento de fl. 75, a contribuinte recebeu rendimentos, em 2001, da Sra. Maria Cecília da S. Pires Lobo no montante de R\$ 44.108,00. Intimada a informar a natureza do ato negociado e a operação que ensejaram esse recebimento (fl. 71), a contribuinte não atendeu à intimação. Tendo em vista que esses rendimentos não foram informados pela contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual, procedemos a este lançamento de crédito tributário.;
2. Conforme Demonstrativo de Variação Patrimonial de fls. 77 e 78, houve omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de janeiro e fevereiro de 2001. Esse demonstrativo foi elaborado considerando-se Origem de Recursos:
  - 2.1 Rendimentos recebidos pela contribuinte da Sra. Maria Cecília da S. Pires Lobo (documento de fls. 75 e 76) e objeto do lançamento de crédito tributário referido no item anterior;
  - 2.2 Aplicação de Recursos

- 2.3 Aquisição de US\$ 31.650,00 nos meses de janeiro, fevereiro, junho e dezembro, conforme documentos de fls. 22 a 57, e relacionados no demonstrativo de fl. 70.
  - 2.4 Depósitos nos valores de R\$ 20.060,00 e R\$ 16.369,00 efetuados na conta bancária da Sra. Hilarina da Fátima Alexandre da Silva, conforme documentos de fls. 58 a 61.
3. Conforme descrito no item 1 acima, a contribuinte recebeu rendimentos de pessoas físicas em 2001. Esses rendimentos estão sujeitos ao recolhimento mensal do imposto de renda devido a título de carnê-leão. Tendo em vista que a contribuinte não efetuou esse recolhimento, procedemos ao lançamento da multa determinada pelo artigo 44, § 1º, III da Lei 9.430/1996.

A Contribuinte foi cientificada do Auto de Infração, via Correio, em 04/01/2007 (AR - fl. 98) e, em 05/02/2007, apresentou sua Impugnação de fls. 99/105, instruída com os documentos de fls. 106 a 113.

O Processo foi encaminhado à DRJ/REC para julgamento, onde, através do Acórdão nº 11-25.321, em 11/02/2009 a 2ª Turma resolveu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação apresentada, mantendo o lançamento.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/REC, via Correio (AR - fl. 143), em 05/08/2009 e, inconformada com a decisão prolatada, em 04/09/2009, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 145/155, por meio da qual contesta o lançamento e, em síntese, argumenta que:

1. Os travelers cheques adquiridos em nome da Recorrente eram, em verdade, utilizados pela empresa em que laborava para realizar o pagamento da aquisição de aparelhos celulares da empresa que os fornecia, sendo a Recorrente mera intermediária;
2. Quanto aos depósitos realizados na conta da Sra. Hilariana de Fátima Alexandre da Silva, CPF/MF n.º 178.330.944-04, os mesmos igualmente se tratavam de meio utilizado para realizar o pagamento dos aparelhos adquiridos pela empresa em que trabalhava;
3. Destaca que apenas percebia R\$800,00 mensais, não possuía condições econômicas de efetuar depósitos nos valores mencionados, demonstrando que tais verbas somente poderiam ser fruto das negociações travadas pela empresa na qual trabalhava.
4. Com relação à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, mais especificamente o recebimento da guarda de R\$ 44.108,00, através de depósito em cheque na conta corrente da Recorrente, procedimento de fiscalização MPF n.º 04.1.01.00-2005-00056-5, trata-se de uma situação em que a Recorrente disponibilizou sua conta corrente para mera compensação e viabilização do saque da quantia para entrega à própria Sra. Maria Cecília da S. Pires Lobo
5. No que toca à multa aplicada em razão de descumprimento de obrigação tributária, a partir do momento que a obrigação principal

passa a não existir no mundo jurídico, automaticamente desaparece a obrigação decorrente de seu descumprimento, qual seja a multa;

6. Que a presunção da Lei não é suficiente para respaldar o lançamento efetuado, posto que a Recorrente comprovou que praticou todas as condutas com dinheiro da Panamericana Distribuidora Ltda., empresa para qual trabalhava.

Finaliza seu RV requerendo preliminarmente seja conferido o efeito suspensivo ao presente recurso, que seja decretada a nulidade do Auto de Infração uma vez que os fatos ali elencados não constituem presunção legal para a constituição do crédito e, ao final que seja revogado o lançamento de ofício do imposto suplementar, juros de correção de mora e multa, efetuados pela Receita Federal.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

### **Juízo de admissibilidade**

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Do Acréscimo Patrimonial a descoberto**

Restou constatado pela autoridade fiscal um acréscimo patrimonial a descoberto experimentado pela Recorrente, consubstanciado a) na aquisição de moeda estrangeira nos meses de janeiro, fevereiro, junho e dezembro de 2001, nos valores de R\$ 11.830,00, R\$ 34.270,00, R\$ 14.580,00 e R\$ 6.360,00, respectivamente e b) depósitos nos valores de R\$ 20.060,00 e R\$ 16.369,00, efetuados na conta bancária da Sra. Hilarina de Fátima Alexandre da Silva, nos meses de janeiro e fevereiro de 2001.

Questionada acerca dos recursos utilizados para a realização de tais aplicações a recorrente limitou-se a informar – e repetir em sua impugnação e recurso voluntário – que os recursos utilizados para a realização das citadas operações não eram de sua propriedade, mas sim da empresa Panamericana Distribuidora Ltda para a qual trabalhava à época.

Informou que a empresa tinha como atividade a compra e venda aparelhos celulares e que os adquiria da empresa JML Importação e Exportação Ltda.

Segundo a Recorrente a empresa para a qual laborava entregava-lhe os recursos para adquirir os travelers cheques junto às instituições financeiras, os quais eram utilizados para o pagamento da empresa fornecedora, frisando que as moedas estrangeiras bem como os recursos utilizados para adquiri-las jamais lhe pertenceram, sendo a mesma mera intermediária da negociação entre as citadas empresas.

Quanto aos depósitos efetuados na conta da sra. Hilariana de Fátima repete à exaustão que, da mesma forma que na aquisição das moedas estrangeiras, os recursos pertenciam à sua empregadora e lhe eram entregues para que efetuasse o pagamento da compra das mercadorias, novamente atuando como mera pessoa interposta.

Argumenta, desta feita, inexistir acréscimo patrimonial a descoberto.

Pois bem. A legislação tributária define o acréscimo patrimonial a descoberto como fato gerador do imposto de renda, conforme CTN, art. 43, II:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*§ 1o A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

*§ 2o Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (Grifei)*

No mesmo sentido temos o artigo 3º da Lei nº 7.713 de 1988 dispõe que o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto constituído, também, pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, in verbis:

*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.*

[...]

*§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (Grifei)*

Conforme dispunha o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto no 3.000/1.999) são tributáveis o acréscimo patrimonial da pessoa física quando não estiver

justificado, podendo a autoridade fiscal exigir do contribuinte os esclarecimentos que se fizerem necessários para justificar a origem dos recursos e o destino dos dispêndios. Vejamos:

*Art. 55. São também tributáveis:*

[...]

*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, de 1962, art. 51, § 1º).*

*Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. (Grifamos).*

Como se verifica, a própria lei define que na ocorrência de um acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados, presume-se a existência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda.

Destarte, para que o contribuinte não sofra a tributação do Imposto de Renda após a constatação da variação patrimonial a descoberto, necessário se faz que ele demonstre que os acréscimos patrimoniais levantados são suportados por rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

Passamos assim à análise da documentação apresentada pelo Recorrente.

No caso presente, por existir presunção legal que milita em favor da Fazenda Pública, caberia à Recorrente a incumbência de demonstrar de maneira satisfatória que os recursos jamais lhe pertenceram.

Entretanto, através da análise da documentação apresentada pela mesma não há qualquer comprovação de sua alegação capaz de ilidir a presunção sobre a qual funda-se a autuação fiscal.

Desta feita, provada pelo fisco a aquisição de bens e aplicações de recursos, bem como não logrando êxito a Recorrente em fazer prova do contrário há que ser mantida a autuação.

**Da omissão de rendimentos sujeitos ao carnê-leão**

Apurou-se ainda que a Recorrente recebeu, por meio de depósito bancário em sua conta corrente, a monta de R\$44.108,00 da pessoa física da pessoa física Cecília da S. Pires Lobo.

A Lei nº 7.713 de 1988, seu artigo 6º preceitua claramente a incidência de tributação sobre os rendimentos percebidos por pessoa física:

*Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País. (Vide: Lei nº 8.012, de 1990, Lei nº 8.134, de 1990, Lei nº 8.383, de 1991, e Lei nº 8.848, de 1994, Lei nº 9.250, de 1995) (Grifei)*

Do que fora acima colacionado extrai-se que ao receber da sra. Cecília a quantia de R\$44.108,00 deveria ter procedido ao recolhimento do imposto sobre a renda nos moldes devidos.

Entretanto justifica a Recorrente não haver procedido ao recolhimento pelo fato de ter cedido sua conta bancária para que a sra. Cecília compensasse um cheque recebido e que, tão logo os valores foram creditados em sua conta, os entregou em espécie à sua real proprietária.

Sobre o assunto há que se observar o que preceitua Súmula promulgada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, in verbis:

*Súmula CARF nº 32:*

*A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.*

Há, portanto, presunção juris tantum de que os depósitos realizados na conta do contribuinte são de sua propriedade, apenas admitindo-se alegações em contrário quando munidas de documentação com força probante capaz de demonstrar o uso da conta por terceiros.

No presente caso, a Recorrente limita-se a argumentar o uso de sua conta por uma terceira pessoa para compensar o cheque objeto do depósito, entretanto não juntou aos autos qualquer meio de prova de suas alegações.

Não pode, pois, prosperar seu argumento.

### **Da multa de ofício e da multa isolada**

Ao final considera a Recorrente que no tocante à multa aplicada em razão de descumprimento de obrigação tributária, a partir do momento que a obrigação principal passa a não existir no mundo jurídico, automaticamente desaparece a obrigação decorrente de seu descumprimento, qual seja a multa.

Ocorre que, em razão de entender-se pela manutenção do lançamento (obrigação principal) ainda é devida a obrigação acessória de pagamento da multa.

Entretanto, percebe-se do Auto de Infração que estão sendo exigidas concomitantemente as multas de ofício e a aplicada isoladamente, sendo ambas decorrentes do mesmo fato gerador, qual seja, a omissão de rendimentos percebidos de pessoa física e ausência de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão.

Vale salientar que até a vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 inexistia havia previsão legal para a incidência cumulativa das penalidades supramencionadas.

Tal entendimento já se encontra pacificado no seio deste Órgão, uníssono à ementa da CSRF:

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo”. (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/200219, Acórdão nº 0104.987, julgado em 15/06/2004).*

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

*Em relação aos fatos geradores ocorridos até o ano-calendário de 2006, a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. (Acórdão nº 2201002.54107/10/2014)*

Desta feita, no caso em análise, levando-se em consideração que o fato gerador ocorreu em 2001, portanto antes do ano calendário de 2006, afigura-se ilegal a cobrança cumulada de ambas as penalidades, devendo a multa isolada ser cancelada.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar alegada e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para cancelar a exigência da multa aplicada isoladamente do Carnê-Leão.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto.