



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.720343/2012-61
ACÓRDÃO	2102-003.896 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE NEILO DE LIMA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SÚMULA STJ Nº 555.

Em se tratando de lançamento de ofício, relativamente aos fatos geradores não declarados, aplica-se a regra de aferição do prazo decadencial aquele previsto no art. 173, inc. I, do CTN.

ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUMENTOS VOLTADOS AO AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO DE NORMAS. VEDAÇÃO. REGIMENTO INTERNO DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para afastar a aplicação de norma ou para decidir acerca de inconstitucionalidade.

PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. IMPUGNAÇÃO

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de livre a fundamentação e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente e individualmente os fatos contestados.

ARGUMENTAÇÃO GENÉRICA.

Argumentar ou provar algo não significa simplesmente transcrever trechos legais, ou apresentar trechos desconexos com o mérito processual, ou, ainda, sem especificar ao nível adequado o que se pretenda provar. É

preciso estabelecer relação de implicação entre o argumento específico e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o “animus” de convencimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, negar provimento ao Recurso.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

1. O presente Processo Administrativo Fiscal trata de identificação de fatos geradores (Descrição dos Fatos, fls. 229/234) decorrentes de acréscimo patrimonial a descoberto e de rendimentos classificados indevidamente na Dirf, totalizando R\$ 930.308,74, que culminaram com o lançamento de auto de infração (fls. 228/242), merecendo destaque os seguintes trechos (fl. 230, fl. 234 e fl. 237):

Devido à empresa haver distribuído R\$ 450.230,55, considera-se que a empresa pagou ao sócio em questão R\$ 193.202,61 em março e R\$ 250.116,42 acima do limite permitido. Assim sendo, esses valores não são rendimentos isentos, sendo ora tributados.

Em relação à empresa Kaele Ltda, o contribuinte também informou haver recebido a título de lucros o valor de R\$ 59.935,15.

Considerando os mesmos critérios e limites já esclarecidos quanto à empresa Acrópolis, a empresa Kaele poderia ter distribuído a título de lucros o valor de R\$ 6.972,80, conforme demonstrativo em anexo.

Assim sendo, R\$ 49.962,35 foi distribuído acima do limite e, assim sendo, o referido valor está sendo tributado.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2007	193.202,61	75,00
31/12/2007	250.116,42	75,00
31/12/2007	49.962,35	75,00

Conforme artigo 55 do RIR/99, Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 30, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I), corroborados pelos artigos 806 e 807 do mesmo Regulamento, são também 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. O valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva.

Diante do exposto, como prescreve a legislação constante do enquadramento legal, foram submetidos à tributação como Acréscimo Patrimonial a Descoberto os valores referentes ao ano de 2007, conforme a planilha de Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial 002, em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2007	5.415,07	75,00
30/10/2007	118.002,57	75,00
30/11/2007	124.559,40	75,00
30/12/2007	189.050,32	75,00

INFRAÇÕES SUJEITAS À TABELA PROGRESSIVA

Mês/Ano	Descrição das Infrações	Valor Apurado	Multa
Mar/2007	RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF	193.202,61	75,00%
Set/2007	ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO	5.415,07	75,00%
Out/2007	ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO	118.002,57	75,00%
Nov/2007	ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO	124.559,40	75,00%
Dez/2007	ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO	189.050,32	75,00%
Dez/2007	RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF	300.078,77	75,00%

2. Em razão da apuração do montante de R\$ 930.308,74 de infrações, nos termos supramencionados, foram lançados (fls. 235/236) os seguintes créditos tributários (valores em negrito):

Base de Cálculo Declarada: R\$ 52.882,71;
 Infrações: R\$ 930.308,74;
 Alíquota: 27,50%;
 Parcela a deduzir: R\$ 6.302,32;
 Imposto Apurado: R\$ 264.075,33;
 Imposto Declarado: R\$ 8.240,43;
Imposto Devido: R\$ 255.834,90;
Multa: 75%.

3. Nas fls. 248 a 290, o contribuinte interpôs Impugnação, cujo julgamento se deu no âmbito da **6ª Turma da DRJ/JFA, por meio do Acórdão nº 09-60.497 (fls. 304/328), datado de 29 de junho de 2016, o qual restou assim ementado:**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Falece competência à autoridade administrativa para se manifestar quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No processo administrativo fiscal, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não se configurando nem uma circunstância nem outra, não há que se cogitar em nulidade do lançamento. Inexiste nulidade do procedimento fiscal quando todas as determinações legais de apuração, constituição do crédito tributário e de formalização do processo administrativo fiscal foram atendidas.

O Mandado de Procedimento Fiscal constitui instrumento de controle da administração tributária não podendo obstar o exercício da atividade de lançamento que decorre exclusivamente de Lei. A ciência do Mandado de Procedimento Fiscal dar-se-á através do endereço eletrônico mediante código de acesso específico fornecido ao contribuinte quando da Intimação Fiscal.

Mesmo que constatada alguma incorreção na apuração do crédito tributário, tal fato não enseja nulidade do lançamento, caracteriza apenas uma inexactidão passível de correção na fase impugnatória.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DECADÊNCIA.

O prazo de decadência do Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF) nos lançamentos por Acréscimo Patrimonial a Descoberto rege-se pelas regras do imposto sujeito ao ajuste anual, considerando-se ocorrido o fato gerador no dia 31 de dezembro de cada ano calendário.

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. APURAÇÃO MENSAL. TRIBUTAÇÃO ANUAL.

A partir da edição da Lei nº 8.134/1990, o imposto de renda pessoa física é devido mensalmente, à medida que os rendimentos são auferidos, por isso devem ser apurados mês a mês, devendo o somatório percebido durante todo o ano calendário submeter-se ao ajuste anual do IRPF.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL. SOBRAS DE RECURSOS.

Sem haver informação de sobras de recursos ao final do ano calendário na respectiva Declaração de Bens, não há como considerá-las, mesmo porque ainda que existissem

necessário o seu devido exame pela Fiscalização e necessariamente comprovadas pelo sujeito passivo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. LUCROS DISTRIBUÍDOS. ISENÇÃO.

Mesmo no caso do pequeno empresário a regra geral da tributação do IRPF é que a isenção está limitada à parcela de 8% da receita bruta mensal, que pode ser determinada via apenas escrituração do livro Caixa. No caso do pequeno empresário, optante do Simples Nacional, querer aproveitar a

isenção do imposto de renda pessoa física sobre os lucros distribuídos em montante excedente àquele limite, condiciona-se à comprovação desse montante por intermédio de escrituração contábil, ou seja, com apuração do lucro real, obrigando-se à escrituração dos livros obrigatórios Diário e Razão, e não apenas da apuração da receita bruta, via escrituração do livro Caixa - livro auxiliar. Sem atender à condição imposta fica sujeito à tributação no ajuste anual do IRPF do montante excedente àquele limite.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

PENALIDADES. MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Constatado o descumprimento de obrigação tributária pelo contribuinte, a autoridade fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN, tem o dever legal de exigir o crédito tributário com os acréscimos legais previstos em Lei, sendo incontroverso que não cabe à autoridade fiscal qualquer discricionariedade relativa à aplicação da multa de ofício, muito menos discutir sua constitucionalidade/legalidade.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. DOUTRINAS. EFEITOS.

Cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, mormente se as decisões administrativas e/ou judiciais, suscitadas nos autos, não possuírem leis que lhes atribuam eficácia, ou se o ato legal contestado não tiver sido declarado inconstitucional pelo Poder Judiciário, não sendo oponíveis ao texto explícito do direito positivo as respeitáveis doutrinas suscitadas na petição.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. O sujeito passivo manifestou ciência do Acórdão da DRJ em 12/07/2016, fl. 329, em face do qual interpôs o seu respectivo Recurso Voluntário em 20/07/2016 (fl. 331), equivocando-se em parte quanto à sequência numérica empregada em sua estrutura de tópicos e subtópicos (IV; 2; 2.1; 2.2; 2.4; 3; 4;5), aduzindo, em síntese, o seguinte:

IV. DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO MPF POR VÍCIO FORMAL (fls. 340/341): o recorrente defende que demonstrará a nulidade do auto de infração, e que a nulidade por vício formal se encontra prevista no art. 173, II, do CTN e no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 2/1999, devendo atos com vício formal ser declarados nulos, sustentando ainda que a administração deve perseguir a verdade material, e que não houve ganho tributável;

2.DA ALEGAÇÃO DE PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRACAO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA (fl. 341): o recorrente defende que houve cerceamento de defesa, por entender que a fiscalização teria embaraçado “o entendimento da suposta infração”, majorando a base de cálculo e, com isso, dificultado a defesa do contribuinte;

2.1.DA ALEGAÇÃO DE ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE VALORES EFETIVAMENTE PAGOS OU DISTRIBUÍDOS AO TITULAR OU SÓCIO (fls. 342/344): o recorrente defende que há isenção de IR para valores efetivamente

pagos/distribuídos a sócio de ME/EPP optante do Simples, conforme LC 123/2006, art. 14 e Resolução CGSN nº 94/2011, art. 131; argumenta ainda o recorrente que as empresas mantêm livros-caixa e que a autoridade, por “carência de conhecimento técnico”, transformou rendimentos isentos em tributáveis, inclusive tributando valores que seriam lucros distribuídos nos termos do art. 131 da citada Resolução;

2.2.DA ALEGAÇÃO DE ERRO NO DEMONSTRATIVO DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL 002, (Falta de inclusão de rendimentos no início do ano calendário 2007, proveniente da DIRPF/2006) (fls. 344/349): o recorrente defende que houve erro no demonstrativo de evolução patrimonial 002, já que defende ter auferido lucros no fim de 2006 de R\$ 76.626,49, advindos das empresas KAELE LTDA, ACRÓPOLIS CONFECÇÕES LTDA, e, ECONE LTDA) e que este total não foi levado em consideração; o recorrente listou cinco equívocos do demonstrativo elaborado pela fiscalização;

2.4. CONSIDERAÇÕES GERAIS ACERCA DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA (fls. 349/351): o recorrente defende que a atividade fazendária é vinculada à lei (legalidade) e deve observar os princípios constitucionais, limitando-se neste subtópico a expor suas considerações acerca do princípio da legalidade, sem quaisquer implicações diretas ou indiretas em relação às preliminares suscitadas ou em relação aos argumentos de mérito defendidos pelo contribuinte;

3. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS JURÍDICOS POR PARTE DA RECEITA FEDERAL QUE FERIRAM DE MORTE AS GARANTIAS CONSTITUCIONAIS DO AUTOR: ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA (fls. 351/358): o recorrente defende que o lançamento é ato vinculado e deve observar prazos decadenciais (CTN arts. 173 e 150, § 4º), bem como defende que os fatos geradores foram mensais em 2007, e que, por isso, a contagem é por mês de competência; e, tendo a notificação ocorrido em 28/03/2012, os fatos de 2007 já estariam decaídos;

4. DA ALEGAÇÃO DE IMPROCEDÊNCIA E DA ILEGALIDADE DOS LANÇAMENTOS EFETUADOS COM BASE EM DEPOSITOS BANCARIOS (fls. 358/361): o recorrente defende a omissão de receita somente se aplica a empresas tributadas pelo lucro presumido, por força do art. 2º, da Lei nº 8.846/1994, e que não se aplicaria a empresas do Simples;

5. DA ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE DA MULTA APLICADA - DO AFRONTO AO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DE CONFISCO (fls. 361/364): o recorrente defende que as multas aplicadas são exorbitantes e desproporcionais, e violam os princípios da proporcionalidade/razoabilidade;

6.A DA ALEGAÇÃO DE OFENSA À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA (fls. 364/365): o recorrente defende que a exação possui nítida feições de confisco.

5. Ao fim (fl. 366/367), o contribuinte requer o acolhimento das preliminares e, no mérito, o provimento do recurso voluntário.

6. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro Yendis Rodrigues Costa, Relator

Juízo de admissibilidade

7. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto no prazo previsto no art. 33, do Decreto Federal nº 70.235/1972, já que a interposição do recurso voluntário se deu em 20/07/2016 (fl. 331), em decorrência da ciência do acórdão recorrido, pelo contribuinte, em 12/07/2016 (fl. 329).

8. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

9. Vale ressaltar que, dentre as matérias aduzidas, o recorrente aponta matérias passíveis de serem categorizadas como preliminares, a saber: alegação de nulidade do auto por vício do Mandado de Procedimento Fiscal (fl. 340/341); alegação de nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa (fl. 341); alegação de decadência (fl. 351/358).

Preliminares

Preliminar de Nulidade por Vício Formal do Mandado de Procedimento Fiscal

10. O recorrente defende (fls. 340/341) que a nulidade por vício formal se encontra prevista no art. 173, II, do CTN e no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 2/1999, devendo atos com vício formal ser declarados nulos, sustentando ainda que a administração deve perseguir a verdade material, e que não houve ganho tributável.

11. Defende ainda o contribuinte (fl. 341) que “[...] que não houve Omissão de Receitas como afirma o r. Fiscal, uma vez que a contribuinte, ora Impugnante, tão-somente fez movimentação bancária de transferências entre contas correntes de uma agência para outra do **mesmo titular**, houve empréstimos, ou seja, não houve ganhos, de modo que falece a pretensão do Fisco de tributar a Impugnante.”. Referidos argumentos, no entanto, afiguraram-se com genéricos, na medida em que não trouxeram os detalhes do que o contribuinte pretendeu demonstrar, não sendo suficiente mencionar “houve empréstimos”, sem que eles tenham sido indicados.

12. Dessa forma, o contribuinte, em referido tópico, limitou-se a tecer considerações acerca de violação do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 2/1999

(disponível em <<https://normasinternet2.receita.fazenda.gov.br/#!/consulta/externa/5764>>), que dispõe sobre a nulidade de lançamentos que contiverem vício formal e sobre o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto de lançamento declarado nulo por essa razão, merecendo transcrição o seguinte dispositivo de referido Ato Declaratório Normativo Cosit nº 2/1999:

[...] declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

- a) os lançamentos que contiverem vício de forma - incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 5º da IN SRF Nº 94, de 1997 - devem ser declarados nulos, de ofício, pela autoridade competente

[...]

13. Por sua vez, referida Instrução Normativa nº 94 SRF (atual RFB), de 24/12/1997, foi revogada pela Instrução Normativa SRF nº 579, de 08 de dezembro de 2005, e, portanto, não se encontrava mais vigente ao tempo do fato gerador, não sendo aplicável ao presente caso concreto.

14. Ademais, a norma revogadora (Instrução Normativa SRF nº 579, de 08 de dezembro de 2005) não preservou o disposto no art. 5º da IN SRF nº 94, de 1997.

15. Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade do mandado de procedimento fiscal, por suposto vício quanto à sua constituição.

Preliminar de Cerceamento de Defesa

16. O recorrente defende (fl. 341) que houve cerceamento de defesa, por entender que a fiscalização teria embaraçado “o entendimento da suposta infração”, majorando a base de cálculo e, com isso, dificultado a defesa do contribuinte.

17. Referido argumento foi enfrentado pela DRJ, no âmbito do acórdão recorrido, o qual entendeu (fls. 312/314) que a fiscalização adotou os procedimentos adequados e que o processo admitiu a defesa do contribuinte, em todas as suas fases, nos seguintes termos (fl. 314):

[...] vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal, servidor competente para efetuar o lançamento, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal, conforme designação pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 0220100.2010.00104.

O autuado, por outro lado, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo-lhe sido concedido o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Os fatos relatados na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração (fls. 229/234), parte integrante do auto de infração, descreve detalhadamente o fato gerador do imposto de renda da pessoa física, bem como o

seu enquadramento legal, permitindo ao impugnante o conhecimento pleno da motivação da ação fiscal, sem dar margem a dúvidas quanto à matéria tida como infringida.

Com a ciência do lançamento, o interessado teve acesso a todos os elementos da autuação.

O Contraditório e o direito de defesa foram exercidos com a apresentação da presente impugnação, de acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, caracterizando, dessa forma, o devido processo legal no âmbito do Processo Administrativo Tributário.

18. Nesse tocante, em seu recurso voluntário, o recorrente, ao alegar cerceamento de defesa, não apresenta especificamente qualquer vício processo relacionado a algum prejuízo de sua parte em relação ao exercício do seu direito de defesa.

19. O art. 59, inc. II, do Decreto Federal nº 70.235/1972, enseja a compreensão de que somente estaria caracterizada a nulidade processual se houvesse preterição do direito de defesa do contribuinte, o que não restou demonstrado pelo contribuinte.

20. Ademais, o contribuinte buscou fazer crer que a suposta “majoração da base de cálculo” teria dado ensejo à defesa do contribuinte, fatos esses que não guardam correlação entre si capaz de ensejar a preterição ou prejuízo ao seu direito de defesa.

21. Necessário compreender ainda que o cerceamento de defesa somente esse caracteriza ainda se demonstrado de prejuízo concreto à defesa, o que também não ficou demonstrado pelo contribuinte, cujo entendimento se depreende de precedente do próprio CARF a respeito:

Acórdão CARF nº 2003-000.145 (Processo Administrativo nº 10183.722019/2010-43; Sessão de 23/07/2019)

PAF. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Ausentes as hipóteses do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 e cumpridos os requisitos do seu art. 11, não prospera a alegação de nulidade do referido lançamento, pois não ocorre cerceamento de defesa quando consta no auto de infração a clara descrição dos fatos e as circunstâncias que o embasaram, justificaram e quantificaram. Sem a precisa identificação do prejuízo ao livre exercício do direito ao contraditório e da ampla defesa, não há razão para se declarar a nulidade do procedimento administrativo, porque ausente a prova de violação aos princípios constitucionais que asseguram esse direito.

22. Isso porque, vigora no direito processual o princípio segundo o qual não há nulidade sem prejuízo.

23. Rejeito, assim, a preliminar suscitada, de nulidade por cerceamento de defesa.

Preliminar de Decadência

24. O contribuinte sustenta que os fatos geradores do IRPF são mensais e que, tendo a ciência do Auto de Infração ocorrido em 28/03/2012, estariam decaídos os lançamentos relativos ao ano-calendário de 2007.

25. A argumentação, todavia, não merece prosperar. Ressalte-se, inicialmente, a ocorrência é de acréscimo patrimonial a descoberto.

26. Por se tratar de presunção legal, em regime análogo ao dos depósitos bancários de origem não comprovada, tais valores devem receber o mesmo tratamento dos demais rendimentos tributáveis percebidos por pessoas físicas. Assim, ainda que considerados como recebidos mensalmente ao longo do ano-calendário, tais valores devem ser acrescidos à base de cálculo do ajuste anual e submetidos às alíquotas da tabela progressiva, com fato gerador único ao final do período de apuração, isto é, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

27. Esse entendimento encontra respaldo no REsp 973.733/SC, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, em que o Superior Tribunal de Justiça consolidou a seguinte tese “Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado ainda que a menor, o prazo decadencial para o lançamento suplementar rege-se pelo art. 150, §4º, do CTN, a contar do fato gerador.” (REsp 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)”.

28. Assim, relativamente ao ano-calendário de 2007 (exercício 2008), a Fisco poderia constituir o crédito tributário até 31/12/2012. Considerando que a ciência do Auto de Infração se deu em 28/03/2012 (fl. 243), conclui-se que o lançamento foi tempestivo e não estava alcançado pela decadência.

29. Ademais, ainda que se cogitasse a aplicação do art. 173, I, do CTN hipótese afastada pela jurisprudência repetitiva acima referida, igualmente não haveria decadência, pois, segundo a Súmula 555 do STJ “Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.” (Súmula 555, Primeira Seção, julgado em 09/12/2015, DJe 15/12/2015).”.

29. 1 Nesse cenário, mesmo pela regra do art. 173, I, do CTN, o prazo se encerraria apenas em 31/12/2013, estando igualmente preservada a exigência fiscal.

29.2 Conclui-se, portanto, que em nenhuma das metodologias de contagem estaria configurada a decadência, devendo ser rejeitada a preliminar suscitada pela contribuinte. Reforça-se, ainda, que a infração aqui apurada decorre de acréscimo

patrimonial a descoberto, presunção legal de omissão de rendimentos, que se sujeita ao ajuste anual do IRPF e cujo lançamento foi tempestivamente efetuado.

Mérito

30. Por sua vez, remanescem como objeto de apreciação de mérito, os argumentos a seguir apreciados:

Da alegação de erro no demonstrativo de evolução patrimonial 002, (falta de inclusão de rendimentos no início do ano calendário 2007, proveniente da DIRPF/2006).

31. O recorrente defende, fls. 344/349, que houve erro no demonstrativo de evolução patrimonial 002, já que defende ter auferido lucros no fim de 2006 de R\$ 76.626,49, advindos das empresas KAELE LTDA, ACRÓPOLIS CONFECÇÕES LTDA, e, ECONE LTDA) e que este total não foi levado em consideração.

32 O recorrente defende ainda que a fiscalização teria cometido cinco equívocos no demonstrativo elaborado pela fiscalização, a saber (fls. 345/346):

No mesmo ângulo, no mês de janeiro, no DEMONSTRATIVO DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL 002, consta os seguintes equívocos:

1 -Considerou na linha 14, o saldo credor em aplicações financeiras no início do ano no Banco Unibanco (Simone Lobo), o valor de R\$41.418,72(quarenta e um mil, quatrocentos e dezoito reais e setenta e dois centavos), todavia, desconsiderou o montante de R\$27.472,63 (vinte e sete mil, quatrocentos e setenta e dois reais e sessenta e três centavos), constante da Declaração de Rendimentos do Exercício 2007, ano calendário 2006.

2 -O mesmo erro ocorreu com o valor de R\$ 2.514,10(dois mil, quinhentos e catorze reais e dez centavos), oriundo de Caderneta de Poupança do Banco Unibanco, autoridade fiscal não incluiu no seu DEMONSTRATIVO DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL.

3-Desconsiderou também, o valor de R\$471,46 (quatrocentos e setenta e um reais e quarenta e seis centavos)e 471,60(quatrocentos e setenta e um centavos e sessenta centavos), oriundos de Unibanco Cia de Capitalização (Títulos de capitalização), legalmente declarado na DIRPF/2007, ano-calendário de 2006.

4-Desconsiderou ainda, o valor de R\$38.433,16 (trinta e oito mil, quatrocentos e trinta e três reais e dezesseis centavos), proveniente de Aplicação de renda fixa (CDB,RDB), no Banco Unibanco da sua dependente (Simone Lobo).

5-Desconsiderou, o valor de R\$3.629,84(três mil, seiscentos e vinte e nove reais e oitenta e quatro centavos), proveniente de Aplicação de renda fixa(CDB,RDB), no Banco Unibanco da sua dependente (Simone Lobo).

33. Referida matéria, no âmbito do acórdão recorrido, recebeu o seguinte entendimento por parte da DRJ:

O contribuinte reclama da não considerações dos seguintes valores no Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial, fl. 240:

1) na falta de inclusão de rendimentos no início do ano de 2007, provenientes da DDAA/2007 - AC2006, isentos e não tributáveis, R\$76.626,49, provenientes de distribuição de lucros das empresas Acrópolis, Kaele e Econe Ltda;

2) também em janeiro de 2007 considerou na linha 14 daquele demonstrativo o saldo credor em aplicações financeiras de R\$41.418,72, porém, desconsiderou o montante de R\$27.472,63; R\$2.514,10 oriundos de caderneta de poupança do Banco Itau, R\$471,46 e R\$471,60 oriundos de Unibanco Cia de Capitalização, todos informados na DAA/2007 - AC2006, fls. 296 e 298, e na DAA/2008 - AC2007, fls. 6/8;

3) desconsiderou, ainda, os valores de R\$38.433,16 e de R\$3.629,84 provenientes de Aplicação de renda fixa no Unibanco, de sua dependente Simone Lobo.

De início, sobre o argumento em foco, é de se observar que o art. 25 da Lei nº 9250/1995 determina a obrigatoriedade dos contribuintes em informar e demonstrar, se exigido, a efetiva disponibilidade do patrimônio declarado para o último dia do período anterior e daquele a que se refere a DAA - IRPF apresentada, in verbis:

Art. 25. Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País e no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano.

Este dispositivo legal se harmoniza com o que dispõe o art. 797 do RIR/99.

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Assim, fica óbvio que, embora nenhum documento deva ser anexado à declaração, todos aqueles que comprovem as informações prestadas nas DAA IRPF não de ser mantidos em boa guarda à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, até que ocorra a prescrição dos créditos tributários relativos às situações e aos fatos a que se refiram.

Acerca da reclamação referente ao item 1: falta de inclusão de rendimentos no início do ano de 2007, provenientes da DAA/2007 - AC2006, isentos e não tributáveis, R\$76.626,49, provenientes de distribuição de lucros das empresas Acrópolis Confecções Ltda, Kaele Ltda. e Econe Ltda, conforme quadro correspondente da referida DAA à fl. 295, cumpre esclarecer que para tais valores, embora constantes da DAA/2007, não foi oferecido qualquer documentação que demonstrassem a efetiva distribuição e a(s) respectiva(s) data(s).

Além disso, pode-se notar que na Declaração de Bens, parte integrante da citada DAA, fls. 296 e 298, não consta qualquer informação sobre sobras de caixa, em dinheiro, em moeda, etc. Já na Declaração de Bens da DAA/2008, fls. 7/8, consta zerada a informação para 31/12/2006, sendo certo que, mesmo se existindo alguma informação de valor a qualquer desses títulos, ou outros que demonstrassem sobras no ano calendário de 2006, esta haveria de ser devidamente examinada pela Fiscalização e necessariamente comprovada para sua consideração, conforme art. 25 da Lei nº 9250/1995 e art. 797 do RIR/99.

Portanto, descabe a reclamação passiva ora analisada.

Quanto à do item 2: também em janeiro de 2007 considerou na linha 14 daquele demonstrativo o saldo credor em aplicações financeiras de R\$41.418,72, porém, desconsiderou o montante de R\$27.472,63; R\$2.514,10 oriundos de caderneta de poupança do Banco Itau, R\$471,46 e R\$471,60 oriundos de Unibanco Cia de Capitalização, todos informados na DAA/2007 - AC2006

A respeito de tais valores, equivocou-se o impugnante, assim vejamos.

Primeiramente, com relação ao valor de R\$27.472,63, este foi considerado consoante se nota da linha 55 (DISPÊNDIO/APLICAÇÕES) da planilha de fl. 240: "Plano PREVINVEST VGBL de Simone Mana (37.077,97 - 27.472,63)". A autoridade fiscal não incluiu o valor reclamado como recurso em janeiro de 2007 porque lançou como aplicação em dezembro de 2007 somente a diferença entre os valores declarados àquele mesmo título em 31/12/2006 e 31/12/2007, R\$9.605,34. Na verdade, tanto esse procedimento, quanto o de lançar o valor de R\$27.472,63 como recurso em janeiro de 2007 e o valor de R\$37.077,97 como aplicação em dezembro de 2007 não haveria alteração do resultado final da apuração mensal sendo seu somatório tributado no ajuste anual.

Da mesma forma, os valores de R\$2.514,10 e de R\$471,46 também foram considerados, esses como recurso em janeiro de 2007, juntamente com aquele também reclamado - item 3 - de R\$38.433,16, consoante se pode notar do somatório deles, R\$41.418,72, incluído na linha 14 (RECURSOS ORIGENS), a título de "Saldo Credor de Aplicação Financeira no início do ano. UNIBANCO (Conf. informe de rend. Simone Mana)".

Quanto à desconsideração do valor de R\$3.629,84, dito na defesa apresentada - fl. 264 - como provenientes de Aplicação de renda fixa no Unibanco, de sua dependente Simone Lobo, é de se fazer ver ao interessado seu equívoco, pois tal valor constou nas DAA/2007 - fl. 298 e DAA/2008 - fl. 298 - a título de "CADERNETA DE POUPANÇA CEF SIMONE LOBO" e foi incluído como recurso na planilha de fl. 240 na linha 15 (RECURSOS ORIGENS) em janeiro de 2007.

Apenas não se vislumbrou o aproveitamento do valor reclamado de R\$471,60 (31/12/2006) como recurso em janeiro de 2007, o que a princípio poderia se dar razão ao impugnante, no entanto, também não foi lançado como aplicação em dezembro de 2007 o valor de R\$507,72 (31/12/2007), ambos informados a título de "Título de Capitalização UNIBANCO (Simone Lobo)" - fl. 298 (DAA/2007/2006) e fl. 8 (DAA/2008/2007).

Se fosse o caso de aproveitamento de um como recurso em janeiro de 2007, logicamente, por vinculação de ambos, seria de se lançar o outro como aplicação em dezembro de 2007, acarretando prejuízo ao contribuinte, haja vista que ao final seu acréscimo patrimonial a descoberto seria acrescido de R\$36,12, referente à diferença entre aqueles valores. Logo, não se considerará nem um nem outro, no presente.

Diante da análise acima, não se caracterizou o erro alegado pelo sujeito passivo no Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial elaborado pela Fiscalização à fl. 240.

34. Vale ressaltar que os mesmos argumentos do contribuinte aduzidos em seu recurso voluntário, estiveram presentes, de forma idêntica, em sua impugnação (fls. 263/268).

35. Isso significa que os argumentos do recorrente já foram refutados pela DRJ, com riqueza de detalhes, e, ainda assim, o contribuinte reitera os mesmos argumentos,

sem refutar o já decidido pela DRJ, em prejuízo ao princípio do ônus da impugnação específica.

36. Assim, ao retomar a matéria, sem refutar os argumentos da DRJ e sem apresentar os fundamentos jurídicos pelos quais o recorrente entende indevidos os entendimentos da DRJ e as razões pelas quais deveriam ser afastadas, constata-se ausência de dialeticidade por parte do contribuinte, comportamento processual este vedado aos sujeitos da lide, merecendo destaque o seguinte precedente do CARF:

Acórdão CARF nº 3201-007.498, de 18/11/2020, 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Processo nº [10410.900380/2014-10](#)

PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. IMPUGNAÇÃO

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de livre a fundamentação e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração.

37. O contribuinte, portanto, tem o dever processual de argumentar de forma dialética, e, no presente caso concreto, não logrou êxito em contra-argumentar os entendimentos específicos adotados pela DRJ.

38. Não merecem provimento, portanto, os argumentos do recorrente nesse sentido.

Da alegação de improcedência e da ilegalidade dos lançamentos efetuados com base em depósitos bancários (fls. 358/361)

39. O recorrente defende (fls. 358/361) que a omissão de receita somente se aplica a empresas tributadas pelo lucro presumido, por força do art. 2º, da Lei nº 8.846/1994, e que não se aplicaria a empresas do Simples, merecendo destaque os seguintes trechos (fl. 358):

Relevante salientar, neste tópico, que a fiscalização cometeu incomensurável equívoco ao capitular a suposta infração cometida pela Impugnante como sendo omissão de receita. Ora, como é consabido por todos aqueles que militam na seara fiscal que tal tipificação só poderá ocorrer se a empresa fosse optante do lucro presumido, como se pode antever do art. 2º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994.

Art. 2.º Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação. (grifos do original).

Desse modo, fácil é conjecturar que a Impugnante não cometeu nenhum ilícito à luz da legislação vigente, pois como optante do SIMPLES, possui privilégios impostos pela própria lei, cujo fundamento basilar é o de que haja o crescimento econômico do País, incentivando justamente as microempresas e empresas de pequeno porte.

40. Registre, no entanto, que o presente processo trata de tributação sobre pessoa física, e a omissão de receita do contribuinte foi devidamente fundamentada em legislação aplicável à pessoa física, conforme se depreende da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, do Auto de Infração, fl. 231:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

ACRESCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto no ano-calendário de 2007,

onde se verificou excesso de aplicação de recursos em relação as origens, não respaldado por rendimentos comprovados, conforme demonstrado a seguir.

Em 12/10/2010 o contribuinte apresentou diversos documentos e esclarecimentos, os quais estão listados em sua correspondência.

Em 13/12/2010 solicitamos a fatura de cartão de crédito de outubro no valor de R\$110.000,00 visto que a fatura de outubro apresentada não continha o referido valor, porém na fatura de novembro constava que o referido valor havia sido pago em outubro.

Em 23/11/2011 o contribuinte esclareceu que não que não mais dispunha da referida fatura, mas que admitia tê-la pago.

Com base nos documentos e esclarecimentos apresentados, bem como com base nos documentos e informações constantes dos sistemas da Receita Federal, elaboramos o Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial 001 o qual foi submetido ao contribuinte em 21/02/2011, a fim que ele pudesse conferir e, sendo o caso, contestá-la no prazo de 20 dias.

[...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Arts. [...] 83, 806, 807 e 845 do RIR/99

[...]

41. Acerca da omissão de rendimentos, assim dispõe os dispositivos legais indicados:

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.

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

42. Assim, assim, o recorrente apresentou tópico indicando suposta improcedência por lançamentos com bases em depósitos bancários sem que os tenha especificado, além de ter apresentado, enquanto argumentos inseridos em referido tópicos, argumentos relativos a isenções tributárias relativas às empresas optantes pelo Lucro Presumido, o que não guardam correlação com o presente processo, nem afastam o enquadramento legal indicado no auto de infração aplicável ao contribuinte, pessoa física.

43. Necessário considerar que argumentar ou provar algo não significa simplesmente transcrever trechos legais, ou apresentar trechos desconexos com o mérito processual, ou, ainda, sem especificar ao nível adequado o que se pretenda provar. É preciso estabelecer uma relação de implicação entre o argumento específico e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o “animus” de convencimento.

44. Não merece provimento, portanto, o argumento do recorrente nesse sentido.

Da alegação de violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade da multa aplicada - do afronto ao princípio da proibição de confisco. Da alegação de ofensa à capacidade contributiva

45. O recorrente defende (fls. 361/364) que as multas aplicadas são exorbitantes e desproporcionais, e violam os princípios da proporcionalidade/razoabilidade; o recorrente defende (fls. 364/365) ainda que a exação possui nítida feições de confisco.

46. Acerca da matéria, em relação aos argumentos do sujeito passivo relativos à violação de princípios constitucionais (proporcionalidade, razoabilidade, vedação ao confisco e da capacidade contributiva), necessário ressaltar a incompetência do CARF para declarar a inconstitucionalidade ou afastar a aplicação de norma, à luz do art. 26-A, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também da Súmula CARF nº 2, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2

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

47. Na mesma linha, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF/23), proíbe aos Conselheiros afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, salvo em hipóteses específicas ali previstas (arts. 98 e 99).

48. Verifica-se ainda que a multa aplicada, no patamar de 75% não justifica qualquer argumento de arbitrariedade, no caso concreto (fl. 237 e fl. 239), à luz do art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/1996.

49. Não merece provimento, portanto, o argumento do recorrente nesse sentido.

Conclusão

50. Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Yendis Rodrigues Costa