



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.731623/2015-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-000.316 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de outubro de 2019
Recorrente ANTONIO FERNANDO VIEIRA CHAVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2011

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL.

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

IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL. TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL. BASE DE INCIDÊNCIA. APURAÇÃO MENSAL.

O fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexivo. Embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, de sorte que sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual.

IRRF. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULAS CARF Nº 4 E 108.

Sobre o crédito tributário constituído, incluindo o valor correspondente à multa de ofício, incidem juros moratórios, devidos à taxa Selic, a partir de 01/04/1995.

PAF. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo ser as questões relacionadas à valoração das provas analisadas quando do exame do mérito das razões recursais.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatinic e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata, o presente processo, de exigência de IRPF apurada nos anos-calendário de 2010 e 2011, exercícios de 2011 e 2012, no valor de R\$ R\$ 62.293,81, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto, em face do excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, o que importou na apuração do imposto sobre rendimentos sujeitos à tabela progressiva no valor de R\$ 21.262,62 (fls. 2/12).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 12-81.920, proferido pela 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - DRJ/RJO (fls. 784/806), transcrito a seguir:

Trata o presente processo de crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração de fls. 02/15, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, **exercícios 2011 e 2012, no valor total de R\$ 62.293,81** (sessenta e dois mil, duzentos e noventa e três reais e oitenta e um centavos), sendo:

Imposto - R\$ 21.262,62

Juros de Mora (calculados até 11/2015) - R\$ 9.137,24

Multa Proporcional (passível de redução) - R\$ 31.893,94

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes do auto de infração, foi apurada a seguinte infração:

Acréscimo Patrimonial a Descoberto. **Omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto**, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, conforme relatório fiscal em anexo.

O fluxo de análise da evolução patrimonial se encontra às fls. 37/40.

O termo de encerramento do procedimento fiscal (fls. 13/15) apresenta uma descrição do procedimento fiscal, que é resumida a seguir:

No presente caso, o contribuinte foi acusado em Processo Administrativo Disciplinar do Escritório de Corregedoria na Quarta Região Fiscal (PAD 19615.000039/201183) no qual houve a apuração da variação patrimonial a descoberto relativa ao período de 2007 a 2011, culminando na aplicação da pena de demissão do ex-Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Diante da análise da documentação constante do mencionado PAD, e com base nas planilhas de variação patrimonial elaboradas pelo Escritório de Corregedoria após os ajustes decorrentes das alegações/documentações apresentadas pelo acusado durante aquele processo, foi apurada, pela fiscalização, variação patrimonial a descoberto nos anos calendário 2010 e 2011, conforme planilhas dos Anexos III e IV, que embasaram o presente lançamento, e que apenas diferem das planilhas constantes do PAD pelo fato de que foi desconsiderada a transferência, para a planilha do ano calendário 2010, do saldo de origem de recursos apurado no final do ano calendário 2009 no valor de R\$ 49.069,62.

A autoridade fiscal explica ainda que a qualificação da multa fez-se necessária em função da constatação, mediante a conduta descrita, de prática de ação tendente a modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ensejando a ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária.

Foi formalizado processo administrativo de Representação Fiscal Para Fins Penais (processo nº 10480.731788/2015-92, em apenso).

Cientificado do Auto de Infração em 26/11/2015 (fl. 679), o Contribuinte apresentou, em 09/12/2015, mediante seu procurador, a impugnação de fls. 685/725, instruída com documentos de fls. 727/778, na qual traz as alegações a seguir sintetizadas.

Reclama, preliminarmente, do fato de não constar dos autos qualquer documento que dê respaldo ao lançamento efetuado com base nas planilhas de variação patrimonial. Tal fato, por si só, vicia todo o lançamento, porquanto configura cerceamento de defesa uma vez que impede o acusado se manifeste acerca dos documentos citados. Noutro giro, impede o julgador de analisar os documentos utilizados para concluir pelo alegado acréscimo. Diante da ausência de prova que suporte o lançamento, impera a decretação da nulidade do feito.

Suscita a decadência do direito de a Fazenda constituir crédito tributário em novembro de 2015 sobre fatos geradores de janeiro a outubro de 2010, defendendo que o IRPF possui como data de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês (arts. 2º e 4º, I da Lei nº 8134/90), sendo o termo inicial de contagem o primeiro dia de cada mês seguinte (art. 150, §4º, do CTN).

Defende que ação fiscal sem TDPF e sem Termo de Início devidamente juntados ao processo não tem validade no mundo jurídico. Entende impertinente qualquer desvirtuamento que tente dar o TDPF como mero instrumento de controle ou o Termo de Início como desnecessário. Além disso, ressalta que não foi dada ciência ao impugnante dos referidos documentos, e, por ambos motivos, impõe-se a declaração de nulidade do feito em homenagem ao direito de igualdade assegurado pelo art. 150, inciso II, da CF/88 e porque a norma legal não contém palavras inúteis.

Alega que houve erro na identificação do sujeito passivo, visto que para apuração da variação patrimonial foram incluídos saldos bancários existentes nos inícios e finais dos meses de janeiro/2010 a outubro/2011 de seus familiares, mas a imputação da infração recaiu somente sobre ele como se fosse o único beneficiário dos recursos, impondo ônus tributário que mais prejudica o impugnante, conduta proibida pelo art. 112 do CTN, impondo-se, mais uma vez, o dever de cancelá-lo.

Ademais, o lançamento não atende ao comando do art. 42 da Lei nº 9.430/96, pois o impugnante não foi intimado uma vez sequer durante a ação fiscal e nem mesmo os demais correntistas para comprovar as origens dos recursos.

Também requer seja declarado nulo todo o procedimento fiscal tendo em vista que ação fiscal foi amparada por provas obtidas ilicitamente, ante a utilização para elaboração das planilhas de fls. 37/40 dos extratos bancários das contas do impugnante, sem autorização judicial para quebra do seu sigilo bancário, ferindo de morte os princípios constitucionais consagrados na CF/88. Inexiste qualquer prova, nos autos, de que a autoridade fiscal tenha ingressado com pedido judicial quebra de sigilo, tampouco solicitação de requisição de informação sobre movimentação financeira às entidades bancárias. Vale dizer o lançamento não encontra amparo na CF/88 nem em Lei Complementar, e esconde do principal interessado a base legal da obtenção da movimentação bancária analisada e lançada nas planilhas.

Discorre sobre o que considera condutas estranhas para abertura do PAD, situação que entende ter sido agravada pela conduta do autuante que ocultou dois documentos do PAD que favorecem o impugnante: Parecer da PGFN/COJED/nº 923/205 e Despacho do Ministro da Fazenda de 21/07/2015 que determinam a revisão do PAD. Ou seja, na data da autuação, o auditor, embora tivesse conhecimento de que o PAD encontrava-se em instrução, a nível de revisão, da acusação de variação patrimonial a descoberto, lavrou de forma precipitada e arbitrária, um auto de infração acusando o impugnante de omitir rendimentos com base em presunção e, ainda, deu causa à abertura de processo criminal contra quem sabe ou deveria saber inocente, caracterizando crime de excesso de exação.

Solicita que a autoridade julgadora encaminhe cópia do presente processo à Coger, no prazo de cinco dias (art. 24, Lei nº 9784/99) para apurar e responsabilizar quem deu causa e executou os atos anômalos denunciados.

No que diz respeito às planilhas de variação a patrimonial a descoberto, diz que foram elaborados com valores inflados, uso de critério não autorizado em lei, erros e omissões que fizeram surgir o acréscimo patrimonial a descoberto de forma fictícia.

Afirma que todo o patrimônio do impugnante tem origem lícita e encontrase declarado, conforme consta de suas DIRPFs, transmitidas antes do início do procedimento fiscal.

Como primeira inconsistência da planilha de fls. 37/40 aponta desconsideração do saldo disponível no mês anterior na coluna de janeiro de 2010 (linha 11 da planilha de fl. 35), no valor de R\$ 49.069,62, sem proceder a qualquer intimação prévia para que ele justificasse ou apresentasse provas de não consumo, o que entende ser obrigatório pela parte final do artigo 807 do RIR/99.

Sustenta que não existe razão técnico-científica nem suporte legal positivado neste país para que, em sede de apuração de evolução patrimonial, justifique-se transpor saldos positivos de um mês para outro dentro do mesmo ano e não se aceite transpô-lo de dezembro para janeiro do ano seguinte. Devendo, pois, prevalecer, o critério contábil do regime de fluxo de caixa: saldo anterior + entradas – saídas = saldo em todos os períodos de apuração.

Além do saldo de R\$ 49.069,22, relaciona a falta de lançamento na planilha de fl. 37 dos seguintes valores:

- R\$ 1.500,00 na parte A, linha 9.1, relativa ao recebimento de aluguel do apartamento do Edifício Plaza (doc 4);
- R\$ 26.125,87 na parte B, linha ajuste, em janeiro, ao invés de R\$ 13.100,00 uma vez que não foram deduzidos pagamentos de R\$ 12.025,87 relativos aos fornecedores Tupam, Vivere e Ferreira e Costa (doc 5);
- R\$ 7.444,72 que deixou de ser lançado na parte B, linha ajuste, em fevereiro, referente ao pagamento de Tupam, Vivere e Ferreira e Costa, deixando de seguir o critério de deduzir, mediante ajustes, aqueles pagamentos efetuados a fornecedores após lançar todos os pagamentos de títulos e de cartões como gastos na parte B, para evitar o cômputo em duplicidade (doc 6);

- R\$ 472,21 que deixou de ser lançado na parte B, linha ajuste, em março, referente ao pagamento de fornecedores, deixando de seguir o critério referido de forma errônea (doc 7);

- na coluna de abril de 2010 foi lançado indevidamente na parte B, linha 3.2 o valor de R\$ 9.500,00 como pagamento de parte da compra de automóvel que, no entanto, foi financiado em 6 prestações de R\$ 1.910,07, devidamente lançados pelo autuante na linha 1.1, parte B, dos meses de maio a outubro de 2010 (doc 8);

- na coluna de dezembro de 2010, parte A, linha 04 (dívidas contraídas) não foi lançado pelo autuante o empréstimo de R\$ 40.000,00 tomado do cunhado em decorrência de copropriedade do imóvel, valor este que estão devidamente declarados nas DIRPFs.

Afirma que, considerando os erros indicados, sobriariam origens de R\$ 43.313,24. No entanto diz que a DIRPF/2010 registra rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte no montante de R\$ 329.469,69, mas na planilha tais rendimentos somam R\$ 194.645,61, enquanto na DIRPF/2011 os rendimentos totalizam R\$ 350.895,15, mas na planilha constam somente R\$ 184.233,32.

Discorda da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício uma vez que o caput do art. 61 da Lei 9.430/96 quando se refere a débito restringe-se apenas ao valor dos tributos e contribuições e não à multa.

Argumenta ser improcedente a multa qualificada de 150%, pois uma autuação efetuada por método indireto de aferição, como acréscimo patrimonial a descoberto, é incapaz de caracterizar eventual dolo, fraude ou sonegação. Ainda, a autoridade lançadora não aponta nem descreve, de forma jurídica, prática delituosa, material ou ideológica, enquadrável nos pressupostos legais nos artigos 71, 72 73 da Lei nº 4.502/64, não se justificando a exasperação. No mesmo sentido as Súmulas 14 e 25 do CARF.

Além disso, ressalta que já foi reconhecida pelo STF a repercussão geral da discussão sobre o caráter confiscatório, desproporcional e irracional da aplicação da multa no patamar de 150%, e conseqüentemente deve ser aplicado o disposto na Portaria CARF 01/2012 que determina o sobrestamento do julgamento até que a matéria seja definitivamente apreciada pelo STF.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, apenas para excluir a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, considerando como correta a sua exigência no percentual de 75%, mantendo-se incólume o imposto lançado no valor de R\$ 21.262,62.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão em 16/06/2016 (fls. 810/811), o contribuinte, em 12/07/2016, interpôs recurso voluntário (fls. 814/870), reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos:

IV – FUNDAMENTAÇÃO

RAZÕES PRELIMINARES

Nulidade da decisão de 1ª Instância por falta de intimação do contribuinte acerca de documentos juntados;

Não juntada dos documentos relativos aos lançamentos efetuados nas planilhas – Cerceamento de defesa;

Da decadência do direito de a Fazenda constituir crédito tributário em novembro de 2015, sobre fatos geradores de janeiro a outubro de 2010;

Não foi dado ciência do TDPF e do Termo de início de fiscalização ao fiscalizado – Ausência de untada aos autos;

Ação fiscal nula, por não constar dos autos a RMF, além de quebra do sigilo bancário sem autorização judicial;

RAZÕES DE MÉRITO

Ocultação de provas pelo Fisco – Flagrante erro constante das planilhas utilizadas como fonte da autuação – Ocultação, entre outros documentos, do despacho do Sr. Ministro da Fazenda e do Parecer PGFN, determinando a revisão do processo disciplinar e que invalidou as planilhas utilizadas para o lançamento;

Não existe ‘variação patrimonial a descoberto’ em 2010 e 2011 – Flagrantes erros no critério de apuração;

Valores inflados nas planilhas, com uso de critério não autorizado em lei – Erros e omissões que fizeram emergir acréscimo patrimonial fictício;

Descabimento de juros de mora sobre multa de ofício;

V – DOS PEDIDOS

Requer a reforma da decisão recorrida, para declarar insubsistente e improcedente o lançamento guerreado, mormente porque:

- a) a autoridade lançadora não juntou no processo, antes da impugnação, os documentos que supostamente suportariam os valores lançados nas planilhas de fls. 37 a 40, fato que fere o art. 9º do Decreto 70.235/*72, e art. 333 do CPC, e art. 28 da Lei nº 9.784/99;
- b) o direito de lançar, relativo ao período de janeiro a outubro de 2010, encontra-se decaído desde novembro de 2015;
- c) não foi anexado aos autos o TDPF, nem o Termo de Início da Ação Fiscal, tampouco foi lido dado ciência destes instrumentos;
- d) a ação fiscal foi amparada por provas obtidas ilicitamente, ante a utilização para elaboração das planilhas de fls. 37 a 40, dos extratos bancários das contas do Recorrente, sem expedição de RMF e sem autorização judicial para quebra de seu sigilo bancário;
- e) o despacho ministerial e o parecer da PGFN, lavrados em julho de 2015 infirmam a existência de variação patrimonial a descoberto em 2010 e 2011, como afirmado pela fiscalização em novembro de 2015. Provas estas suprimidas dos autos do PAF até a data da apresentação da impugnação, cuja ausência permitiu a acusação falsa;
- f) a autoridade lançadora inflou artificialmente os dispêndios quando elaboração das planilhas de fls. 37 a 40, por não transpor o saldo positivo de 31/12/2009 para janeiro de 2010, no valor de R\$ 49.69,61 e deixou de deduzir (ajustar) os valores lançados como gastos/rendimentos nos fluxos financeiros no valor de R\$ 70.942,80;
- g) os juros estão sendo cobrados de forma ilegítima porquanto somente devem incidir sobre o principal e não sobre a multa de ofício.

Pugna, ao final, pela apresentação de provas adicionais e complementação da defesa, por ser de direito e justiça. Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 873/910.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

O Recorrente, em sede de preliminar, alega haver corrido: (i) nulidade da decisão por falta de intimação do contribuinte acerca de documentos juntados; (ii) cerceamento de defesa pela não juntada dos documentos relativos aos lançamentos efetuados nas planilhas; (iii) não foi dada ciência do TDPF e do Termo de início de fiscalização ao fiscalizado não juntado aos autos; (iv) nulidade da ação fiscal por não constar dos autos a RMF, além de quebra do sigilo bancário sem autorização judicial; e (v) da decadência do direito de a Fazenda constituir crédito tributário em novembro de 2015, sobre fatos geradores de janeiro a outubro de 2010.

Contudo, quanto as preliminares suscitadas, razão não lhe socorre. De início, vale salientar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, inclusive oportunizando ao contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais, os quais foram atendidos. O lançamento está claramente motivado e a base legal encontra-se enquadrada, malgrado o inconformismo e insurgência do Recorrente.

Ademais, denota-se que as alegações novamente repisadas nessa seara recursal já foram apreciadas pela DRJ/RJO, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 790/796):

Das alegações de nulidade

O contribuinte alega terem sido cometidos diversos vícios e ilegalidades durante o procedimento de fiscalização, que, segundo crê, inquinariam de nulidade o presente auto de infração.

Inicialmente, cabe esclarecer que o presente julgamento deve se ater à verificação do lançamento com as normas legais vigentes, porque cabe à esfera administrativa somente aplicar as normas legais, sem poder apreciar quaisquer outras arguições, inclusive, acerca de violação de princípios constitucionais, em razão de a atividade de lançamento ser vinculada.

É importante destacar que o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, específicos em relação à matéria tributária, estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

(...)

Constata-se que o Auto de Infração ora impugnado contém todos os requisitos estabelecidos na legislação supracitada, descrevendo adequadamente, nas suas folhas de continuação, no Termo de Verificação Fiscal e documentos que o acompanham, os fatos que deram suporte ao lançamento, as irregularidades apuradas, a correspondente fundamentação legal e a demonstração da reconstituição da base de cálculo do imposto e do crédito tributário exigido.

Cumprе ressaltar que os casos que a acarretam a nulidade do lançamento estão previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, nos seguintes termos:

(...)

Da leitura dos dispositivos legais anteriormente transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Entretanto, verifica-se que, no caso, não ocorreram as causas de nulidade supracitadas, uma 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.

Além disso, o lançamento impugnado contém todos os requisitos estabelecidos nos dispositivos legais acima transcritos, e encontra-se devidamente motivado com a descrição do fato gerador e o respectivo enquadramento legal, de forma clara e precisa, contendo, portanto, todas as informações necessárias para que o interessado pudesse, na fase impugnatória, manifestar-se e apresentar provas que elidisse a autuação, como, aliás, o fez em uma extensa impugnação, demonstrando conhecimento dos fatos.

Como já relatado, a autuação se baseou em documentação constante do PAD 19615.000039/2011-83, e, de fato, em um primeiro momento, o presente processo administrativo tributário foi instruído com os elementos de prova que a autoridade fiscal considerou suficientes à comprovação dos valores que ensejaram o lançamento fiscal quais sejam: a Informação CI 01/2013 (Anexo I) e o Termo de Indiciação (Anexo II) contendo os demonstrativos de variação patrimonial que lastrearam o lançamento (Anexos III e IV), tendo sido juntados, posteriormente, os demais documentos decorrentes do processo administrativo disciplinar (fl. 682).

Não obstante, não vejo como a juntada posterior de alguns documentos possa ter prejudicado o direito de defesa do contribuinte, uma vez que possuía conhecimento prévio do teor de todos os documentos que embasaram a elaboração das planilhas, pois, como relatado na Informação CI 01/2013 e no Termo de Indiciação, durante todo o PAD lhe foi assegurado o contraditório e ampla defesa, o que também pode ser constatado da análise dos documentos juntados aos autos às fls. 41/661, em que resta demonstrada a efetiva participação do contribuinte na elaboração dos demonstrativos de variação patrimonial, no âmbito do PAD, ao apresentar documentos e ponderações que entendeu pertinentes.

Há que se ressaltar que a única alteração nos Demonstrativos de Variação Patrimonial que embasaram o lançamento (Anexos III e IV) em relação às planilhas de variação patrimonial elaboradas no PAD (Anexo II) diz respeito a um critério de alocação de recursos, o que não dependeu de juntada de qualquer documento.

Em relação à alegação de irregularidade pela falta de ciência do Termo de Início de Ação Fiscal, também não assiste razão ao contribuinte.

O referido termo não é um requisito essencial. O art. 7º do Decreto 70.235/72 estabelece, quanto ao início da ação fiscal:

(...).

A função do ato escrito marcando o início da fiscalização é, nos termos do § 1º supra, estabelecer a exclusão da espontaneidade do contribuinte, ou seja, demarcar o limite temporal a partir do qual o sujeito passivo não mais poderá satisfazer o crédito tributário (denunciá-lo) sem os encargos do lançamento de ofício. Esta é a função do ato inaugural, e não cumprir um requisito de validade do lançamento.

A intimação do contribuinte para manifestação prévia é desnecessária quando a autoridade fiscal dispuser de elementos suficientes para caracterizar a infração tributária e formalizar o lançamento, como no presente caso, e como ocorre no caso das chamadas

“malhas” de pessoa física, em que o crédito tributário é constituído a partir das informações acerca do contribuinte constantes dos sistemas eletrônicos da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Assim, o auto de infração pode ser lavrado independentemente de intimação prévia ao sujeito passivo, o que não constitui irregularidade.

(...).

Cumprido ressaltar que a primeira fase do procedimento, a fase inquisitiva, 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.

A validade do procedimento fiscal não depende, portanto, da lavratura de termo de início de ação fiscal nem de intimação prévia, podendo a apuração da falta, quando conhecida, prescindir dessa formalidade, caso em que a exigência fiscal será formalizada de imediato.

Neste sentido já se pronunciou o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF na Súmula CARF n.º 46, in verbis:

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. (Portaria CARF n.º 49, de 1/12/2010, publicada no DOU de 7/12/2010, p.42).

Do mesmo modo, não vejo como a alegação de falta de ciência do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) possa ser apta a ensejar a nulidade do lançamento.

(...).

Ressalte-se que o número do TDPF consta do Auto de Infração, não pairando qualquer dúvida de que houve autorização para a abertura da ação fiscal.

(...).

Ocorre que o lançamento ora apreciado se trata de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto apurada, tendo por fundamento legal básico a Lei n.º 7.713/88, em seus art. 1º a 3º e §§, e não se confunde em absoluto com a apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Na elaboração de um fluxo de variação patrimonial a descoberto, os saldos bancários são utilizados como fontes de origens e/ou aplicações sem que se perquiria acerca da origem dos recursos dos depósitos bancários.

(...).

Tampouco há que se cogitar de nulidade do auto de infração por uma alegada utilização indevida de dados sigilosos do Interessado oriundos do processo administrativo disciplinar do Escritório de Corregedoria da Receita Federal do Brasil.

Em primeiro lugar, não há que se falar em acesso indevido a dados bancários, se o próprio contribuinte colaborou no curso da apuração da variação patrimonial no âmbito do processo administrativo disciplinar e entregou, sem coação, os extratos solicitados.

A norma geral sobre sigilo fiscal está estampada no caput do art. 198 do CTN. Por meio desse texto legal é vedada “a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores” dos dados fiscais dos contribuintes. Ora, não existe divulgação de informação de uma pessoa para si própria.

Assim, entendo que inexistiu violação de sigilo fiscal, pois a Receita Federal não forneceu dados do contribuinte a qualquer outra Instituição, foi ela própria que os usou para fins de fiscalização da regularidade fiscal do contribuinte.

O autuado reclama ainda que teriam deixado de ser juntados aos autos Parecer da PGFN/COJED/n 923/205 e Despacho do Ministro da Fazenda de 21/07/2015 que

determinam a revisão do processo administrativo disciplinar, documentos que entende importantes por o favorecerem.

Nesse ponto cabe esclarecer que, a despeito da importância que tenha para o interessado que o processo administrativo disciplinar seja objeto de revisão, o presente procedimento fiscal e eventuais procedimentos administrativos disciplinares da Corregedoria Geral da Receita Federal do Brasil são procedimentos administrativos diferentes que caminham com ritos e disciplinas específicos, escopos distintos, sendo esta autoridade julgadora competente para apreciar litígios instaurados no âmbito do processo administrativo fiscal, e, portanto, prescindível para este julgamento os desdobramentos que possam ocorrer no processo administrativo disciplinar.

Assim, não vejo qualquer falha da autoridade autuante ao não juntar os mencionados documentos visto que os mesmos não têm qualquer relevância nem para apuração da infração nem para a qualificação da multa, que será apreciada aqui de acordo com a legislação tributária.

Ressalte-se ainda que não cabe a esta autoridade de julgamento atender a pedido do contribuinte que não integre o contencioso administrativo fiscal, cabendo ao interessado denunciar hipotéticas irregularidades relacionadas ao processo disciplinar nos foros adequados, quais sejam as instâncias judiciais ou, então, as administrativas disciplinares da Receita Federal do Brasil.

Em razão de todo o exposto, não podem ser acolhidas as alegações de nulidade suscitadas na impugnação.

Da alegação de decadência

O contribuinte requer o afastamento da tributação sobre os fatos geradores ocorridos entre janeiro e outubro de 2010, em razão de decadência do direito de lançar tais períodos.

Considero, no entanto, que não procede a tese da decadência mês a mês.

O presente lançamento trata de imposto de renda devido no ajuste anual, cujo fato gerador não se dá instantaneamente em um momento exato, mas se assenta ao longo do tempo. É fato gerador complexivo, com incidência anual, que se inicia em primeiro de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano, data em que se considera finalmente completo e ocorrido.

Desta forma, a contagem do prazo decadencial deve tomar como data para o aperfeiçoamento de seu fato gerador o último dia do ano, não sendo válido o raciocínio do impugnante de que a contagem do prazo decadencial deva ser feita de forma parcelada, com início em cada mês.

Sendo o IRPF devido no ajuste anual tributo cujo fato gerador é complexivo, o início do prazo decadencial dá-se após 31 de dezembro de cada ano, data em que se conclui a hipótese de incidência.

Assim é que, no presente caso, a decadência referente ao ano calendário de 2010 somente ocorreria em 31/12/2015, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Tendo em vista que a ciência do Auto de Infração se deu em 26/11/2015 (fl. 679), conclui-se que não se consumou a decadência.

Por tais razões, e restando claro e evidente o enfrentamento direto e objetivo na decisão recorrida das questões novamente pautadas, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Da variação patrimonial a descoberto apurada:

O Recorrente insurge-se contra a decisão que manteve parcialmente a autuação, alusiva a omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto em face do excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise das razões e documentos apresentados com a peça impugnatória.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 790/806) e atendo-se às informações fiscais contidas no Termo de Encerramento de Ação Fiscalização (fls. 13/15), me convenço que a pretensão recursal não merece prosperar.

Quanto aos demais pontos recorridos, considerando que a peça recursal não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso, me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos lançados no voto condutor proferido (fls. 798/801), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015– RICARF:

Do mérito

Superadas as questões preliminares, passo a analisar os pontos de discordância apontados pelo impugnante em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, que se restringem ao demonstrativo do exercício 2011.

- Aproveitamento de saldo remanescente do ano anterior

O pedido de aproveitamento no ano seguinte de eventual saldo positivo apurado no ano anterior é incabível em razão de o fato gerador do IR completar-se em 31 de dezembro. Os saldos positivos mensais apurados no demonstrativo de evolução patrimonial podem ser levados para o mês seguinte. Tal compensação dentro do mesmo exercício é efetuada sem que seja necessário inquirir o contribuinte acerca da efetiva existência dos recursos, pois inexistente uma declaração mensal de bens onde constem suas dívidas e ônus.

Já a transposição do saldo de um ano para outro, como pretende o Impugnante, não é possível. Devem ser considerados como disponibilidades no início do exercício seguinte apenas os valores declarados, condicionando-se, ainda, seu aproveitamento à comprovação da efetiva existência desses recursos.

(...).

Ora, a passagem de recursos de um ano calendário para outro só seria admitida na hipótese de existirem provas cabais da efetiva disponibilidade do saldo em questão, sendo necessário que o impugnante demonstre que tal renda não foi consumida dentro do próprio ano.

Uma vez que os supostos recursos não foram sequer informados na respectiva DIRPF (fls. 662/671), caberia ao interessado, no mínimo, apresentar documentos comprobatórios da efetiva existência de tais recursos no final do ano de 2009, o que não ocorreu.

Sem a comprovação da efetiva posse de tal disponibilidade, considera-se que a mesma foi consumida dentro do próprio ano calendário de 2009, não servindo como recursos para justificar acréscimo patrimonial apurado no ano calendário subsequente.

- Recebimento de aluguel em janeiro/2010, no valor de R\$ 1.500,00

O contribuinte requer que se inclua entre as origens, o recebimento de rendimentos decorrentes do aluguel do ap. 601 do Ed. Plaza, no mês de janeiro/2010.

Como se vê no fluxo de variação patrimonial (fl.37/38), os rendimentos decorrentes do aluguel do referido imóvel foram considerados como origem no fluxo apenas nos meses de maio, julho, setembro, novembro e dezembro de 2010, com base no contrato de

locação do imóvel de fls. 212/214, celebrado entre o cônjuge do contribuinte Ivany Bastos Moreira e o locatário José Cavalcanti de Andrade, sócio da empresa Carvel Carpina Veículos Ltda., cuja vigência se iniciou em maio de 2010.

(...).

Ocorre que o rendimento de aluguel pleiteado como recurso no fluxo de variação patrimonial corresponde a um rendimento recebido de pessoa física pela dependente que sequer foi tributado na DIRPF/2011 (fl.662), e por este motivo, não pode ser aproveitado como recurso.

Cabe observar que o acréscimo patrimonial a descoberto trata de presunção de omissão de rendimentos indicada pela verificação de dispêndios maiores que as origens. Essas origens, quando correspondentes a rendimentos sujeitos à tributação necessitam ter sido regularmente tributadas para poderem respaldar os dispêndios verificados sem caracterizar omissão de rendimentos. Caso não tenham sido tributados, não são hábeis para afastar a presunção de omissão de rendimentos, pelo contrário, tão somente corroboram que aquelas aplicações decorrem de omissão de rendimentos.

Adicionalmente, ressalto que o contribuinte não trouxe qualquer prova do efetivo recebimento do aluguel em janeiro de 2010.

- Ajustes de dispêndios

Nesse ponto, o contribuinte solicita que sejam descontados, dos dispêndios, pagamentos realizados aos fornecedores Tupam, Vivere e Ferreira e Costa em janeiro, fevereiro e março para evitar o cômputo em duplicidade de uma mesma despesa, que, segundo ele, já estaria considerada tanto entre os pagamentos de títulos como de pagamento de cartões.

Do exame dos documentos constantes dos autos e daqueles juntados pelo contribuinte na impugnação conclui-se que: Janeiro/2010 Em primeiro lugar, o valor que compõe o item AJUSTE diz respeito a três cheques, nos valores de R\$ 5.000,00 em 06.01.2010 destinado a JS Serralheria (fl. 242), R\$ 4.000,00 em 14.01.2010 destinado a Aquecedores Cumulus (fl.199 e 243) e R\$ 4.100,00 em 26.01.2010 destinado a Sta Barbara (fl. 197 e 244), que foram descontados na forma do ajuste por constarem da linha 1.15 Cheques (R\$ 26.076,00) e simultaneamente da linha 3.3 Gastos na Construção do Imóvel em Tamandaré (R\$ 14.151,04).

Quanto ao valor de R\$ 12.025,87 que o contribuinte quer que seja adicionado ao item AJUSTE, é preciso verificar se há respaldo documental que comprove que houve lançamento de despesas em duplicidade. Vejamos:

R\$ 7.052,00: pagamento de título efetuado em 14/12/2009; R\$ 287,29 referente a parcela 03/04 de gasto efetuado com Tupan Constru em 16/10/2009; R\$ 105,45 referente a parcela 01/04 de gasto efetuado com Ferreira Costa em 17/12/2009; R\$ 1.645,13 pagamento de título Unibanco em 10/12/2009.

Todas essas despesas constam do extrato de cartão de crédito (fl. 758), pago em janeiro de 2010, cujo valor total de R\$ 9.901,69 está lançado na linha 1.8 do fluxo.

Não obstante, todas são despesas do ano calendário anterior, que não foi objeto de autuação, e, portanto, não seria possível constar em duplicidade em outro item no fluxo do ano calendário 2010, cabendo manter tais dispêndios em 2010, quando houve o efetivo pagamento através do cartão de crédito em janeiro.

R\$ 2.936,00 cheque emitido em 19/01/2010

Tendo em vista que a cópia do cheque juntada está ilegível, não há como assegurar que se tratam de gastos com a construção do imóvel, que poderiam já ter sido computadas. Note-se que este valor, se somado às despesas já descontadas no item AJUSTE, superaria o total considerado na linha 3.3 Gastos na Construção do Imóvel em Tamandaré, indicando não se tratar de despesa considerada a este título.

Não tendo sido apresentado nenhum outro elemento de prova que identificasse a natureza do gasto de modo a permitir a aferição de que este valor já teria constado do

fluxo em outro item, além da linha 1.15 Cheques, não há como acatar o pleito do contribuinte.

Assim, nenhum reparo a se fazer no item AJUSTE em janeiro.

Fevereiro e Março/2010

O contribuinte ainda requer que seja adotado o mesmo critério de ajuste nos meses de fevereiro e março para evitar duplicidade de gastos. Apesar de, nesses meses, não terem sido computados no fluxo dispêndios na linha 3.3 Gastos na Construção do Imóvel em Tamandaré, cabe o exame dos documentos apresentados pelo contribuinte a fim de se verificar uma possível inclusão de valores em duplicidade por outros motivos.

Para o mês de fevereiro aponta as seguintes despesas, que constam do extrato de cartão de crédito (fl. 763), pago em janeiro de 2010, cujo valor total de R\$ 7.856,38 está lançado na linha 1.8 do fluxo.

R\$ 7.052,00: pagamento de título Banco do Brasil com data de vencimento em 14/01/2010

Não procede a alegação de cômputo em duplicidade. Diante da opção de pagamento do boleto através do cartão de crédito conforme se vê à fl. 761, não haveria sentido que a cobrança fosse também debitada diretamente da conta do contribuinte na data do vencimento do boleto. É, aliás, o que se depreende do exame dos extratos de fls. 100/101, nos quais se verifica que não houve o lançamento desse valor entre os pagamentos de título que compuseram o total lançado de R\$ 14.626,27 na linha 1.1 Pagamentos de título/Pagamentos via autoatendimento em janeiro.

Portanto, resta claro que tal valor constou apenas do montante computado a título de pagamento do cartão de crédito em fevereiro (linha 1.8).

R\$ 287,29 referente a parcela 04/04 de gasto efetuado com Tupan Constru em 16/10/2009; R\$ 105,45 referente a parcela 02/04 de gasto efetuado com Ferreira Costa em 17/12/2009

Como já exposto, são despesas do ano calendário anterior, que não foi objeto de autuação, e, portanto, não seria possível constar em duplicidade em outro item no fluxo do ano calendário 2010, cabendo manter tais dispêndios em 2010, quando houve o efetivo pagamento através do cartão de crédito de fevereiro.

Março/2010

O interessado solicita a redução do valor de R\$472,21, embora não discrimine a quais pagamentos a fornecedores está se reportando.

Do exame do extrato do cartão de crédito de fl. 766, estão marcados os seguintes gastos: R\$ 105,43 relativos à parcela 03/04 de gasto efetuado com Ferreira Costa em 17/12/2009, R\$ 39,51 referentes à parcela 03/04 de gasto efetuado com Atacado dos P em 19/12/2009 e R\$ 39,98 relativos à parcela 03/05 de gasto efetuado com Lojas dos Gam em 21/12/2009.

Do mesmo modo que explicado no item anterior, são despesas do ano calendário anterior, que não foi objeto de autuação, e, portanto, não seria possível constar em duplicidade em outro item no fluxo do ano calendário 2010, cabendo manter tais dispêndios em 2010, quando houve o efetivo pagamento através do cartão de crédito de março.

Ressalte-se que não há, no extrato, pagamentos a fornecedores efetuados em fevereiro ou março que pudessem ensejar dúvidas quanto ao cômputo de valores em duplicidade.

- Pagamento do automóvel GOL

O contribuinte discute que o valor de R\$ 9.500,00 atribuído ao pagamento do automóvel Gol, em abril de 2010, foi objeto de financiamento em seis prestações de R\$ 1.910,07, que também constam do fluxo na linha 1.1 Pagamentos de título/Pagamentos via autoatendimento de maio a outubro.

Do exame do documento de fl. 768, que já constava dos autos à fl. 130, constata-se que a aquisição do veículo, cujo valor total de compra foi de R\$ 34.000,00, se deu com o pagamento de uma entrada de R\$ 24.500,00 em 16/04/2010 e a parcela restante foi financiada em seis prestações de R\$ 1.910,07 de maio a outubro.

(...)

Não obstante, resta claro que houve um equívoco na consideração do valor pago em abril como entrada no montante de R\$ 9.500,00 ao invés do valor de R\$ 24.500,00, o que, no entanto, foi favorável ao contribuinte.

Como foge à competência desta instância de julgamento agravar a exigência inicial, não há nenhuma retificação a ser feita nesse item.

- Empréstimo

O contribuinte requer que seja considerado como origem o reembolso de um empréstimo efetuado a seu cunhado uma vez que tal operação está devidamente informada nas declarações de ajuste de ambos.

(...)

Para a comprovação de um empréstimo faz-se necessário que a transação esteja demonstrada por meio de documentação hábil e idônea, principalmente quanto à transferência do numerário emprestado.

(...)

Vale recordar que as operações de empréstimos entre parentes não estão liberadas das provas material e formal de sua realização, não podendo a informalidade dos negócios entre parentes eximir o Contribuinte da obrigação de comprovar cabalmente o mútuo.

A informalidade que caracteriza as operações entre parentes diz respeito a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes (um empréstimo sem nota promissória, por exemplo), mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do Contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre Fisco e Contribuinte é formal e vinculada à lei, sem exceção.

Por conseguinte, cabe presumir legalmente que o valor em questão corresponde a rendimento tributável omitido.

Por fim, não assiste razão ao contribuinte de que os recursos considerados no demonstrativo de variação patrimonial são menores do que os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte declarados.

Confrontando os valores informados nas declarações de ajuste (fls. 662/678) com as origens consideradas nas planilhas de variação patrimonial verifica-se que os rendimentos declarados, com exceção apenas dos rendimentos isentos não comprovados, estão contemplados nas planilhas, sendo que, em ambos os anos calendário, o total de recursos superam os valores declarados, mesmo tendo o contribuinte considerado, por exemplo, os seus proventos pelos valores brutos, apesar de na planilha os valores terem sido considerados pelo valores líquidos e, em contrapartida, a previdência oficial e o IRRF não tenham sido computados como dispêndios.

Destarte, não restando comprovado o efetivo recebimento dos valores que motivaram o acréscimo patrimonial não justificado por meio de documentação hábil e idônea, correta é atuação fiscal decorrente da omissão de rendimentos caracterizada pela variação patrimonial a descoberto, acompanhada das penalidades cabíveis, tudo em estrita sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho a autuação remanescente lavrada.

No que tange à ilegalidade da incidência de juros sobre a multa de ofício, aqui cobrada no percentual de 75%, tal matéria já se encontra pacificada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive culminando com a edição das Súmulas nº 4 e 108:

Súmula n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Por fim, quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar a pretensão recursal, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por conhecer do presente recurso, para rejeitar as preliminares suscitadas, e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos do voto em epígrafe, para manter o auto de infração relativo ao imposto de renda no valor de R\$ 21.262,62, apurado nos anos-calendário de 2010 e 2011, exercícios de 2011 e 2012.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto