



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

**Processo nº** 10707.001419/2007-60  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2802-002.811 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 14 de abril de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** AFONSO DE OLIVEIRA NETO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUDITORIA PATRIMONIAL. SELEÇÃO DE CONTRIBUINTE. CONTESTAÇÃO DOS CRITÉRIOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A seleção de contribuintes submetidos à auditoria fiscal é um critério da autoridade fiscal e consiste em etapa anterior ao início do procedimento fiscal. Assim, não cabe alegação de nulidade do auto de infração com base em pessoalidade e parcialidade dos critérios adotados na referida seleção relacionadas aos procedimentos de auditoria patrimonial.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUDITORIA PATRIMONIAL. SELEÇÃO DE CONTRIBUINTE. SIGILO FISCAL. DIVULGAÇÃO A AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EXIGÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO INSTAURADO PREVIAMENTE. USO DE DADOS EXCLUSIVAMENTE PELA PRÓPRIA RECEITA FEDERAL. INEXISTENTE DIVULGAÇÃO. IGUALMENTE INEXISTENTE VIOLAÇÃO A SIGILO FISCAL.

PROCEDIMENTOS DE CORREIÇÃO DA RECEITA FEDERAL. AFERIÇÃO DE REGULARIDADE PELO CARF. INCOMPETÊNCIA

Não cabe ao CARF apreciar a regularidade dos procedimentos de correção.

ALEGAÇÃO DE ILÍCITO PENAL. AFERIÇÃO PELO CARF. INCOMPETÊNCIA.

Não compete ao CARF apreciar a alegação de prática de ilícito penal.

IRPF. AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO. DECADÊNCIA. CONTAGEM ANUAL.

O imposto de renda da pessoa física é tributo sujeito ao regime denominado lançamento por homologação. Entregue a Declaração de Ajuste Anual, antecipado pagamento e inexistente dolo, fraude ou simulação, o prazo

decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que em se tratando de Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, considera-se ocorrido em 31 de dezembro. A alegação de decadência mês a mês não encontra respaldo legal.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DEDUÇÃO DE DESPESAS NÃO DECLARADAS. CONTAGEM DOS REEMBOLSOS DO PLANO DE SAÚDE COMO ORIGEM DE RECURSOS.

Não é admitida a inclusão de deduções não pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual. Se as despesas médicas houvessem sido declaradas na DIRPF teriam impactado o demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, pois o valor integral contaria como aplicação e o montante reembolsado, como origem. Desta forma, o impacto no demonstrativo de Acréscimo Patrimonial corresponderia à parcela não reembolsada, que seria a mesma quantia que como deduções teriam reduzido a base de cálculo. Desta forma, inexistiu prejuízo ao contribuinte, razão para indeferir seu pleito tanto de dedução de despesas como de contagem dos reembolsos como origem de recursos.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DADOS DA DIRPF. ALEGAÇÃO DE ERRO. FORTES INDÍCIOS DE QUE AS APLICAÇÕES DE RECURSOS COM PREVIDÊNCIA PRIVADA NÃO OCORRERAM. DEVER DE INVESTIGAÇÃO A CARGO DO FISCO. EXCLUSÃO DO DEMONSTRATIVO.

Há fortes evidências de que os gastos com previdência privada não ocorreram como concluiu o Fisco, surgindo o dever de aprofundar a investigação acerca do dispêndio como forma de legitimamente inseri-lo no demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto. Como isso não ocorreu, devem ser excluídos os respectivos valores do Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ALEGAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS COMO ORIGEM DE RECURSOS.

Se o contribuinte alega que recebeu empréstimos tem o ônus de comprovar com documentação hábil e idônea. Alegação de recebimento a título de empréstimo, desacompanhada de provas, não é suficiente para elidir a infração.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para tão somente excluir do Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, no mês de dezembro, os dispêndios de R\$14.988,00 (quatorze mil, novecentos e oitenta e oito reais) e de R\$35.000,00 (trinta e cinco mil reais), nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Carlos André Ribas de Mello e Jimir Doniak Júnior que davam provimento parcial em maior extensão.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 16/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jaci de Assis Júnior, Cléber Pereira Nunes Leite, Jimir Doniak Júnior, Carlos André Ribas de Mello e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente). Ausente momentaneamente o Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández.

## Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física do exercício 2003, ano-calendário 2002, em virtude de ter sido apurado (a) Acréscimo Patrimonial a Descoberto, (b) dedução indevida de despesas médicas e (c) dedução indevida de despesas com instrução.

A multa de ofício exigida foi de 75%.

O Termo de Verificação Fiscal encontra-se às fls. 547/558.

A ciência do lançamento ocorreu em 04/12/2007 (fls. 566).

Tal como descrito em primeira instância, a impugnação, em síntese, constituiu-se dos seguintes argumentos:

*1) preliminarmente, o auto de infração deveria ser declarado nulo, tendo o procedimento fiscal nascido eivado de ilegalidade ante o desvio de sua finalidade;*

*2) a ação fiscal foi aberta para Auditoria Patrimonial do Interessado com fundamento na Portaria SRF nº 73, de 2006, c/c a Portaria Coger/Cofis nº 01, de 2006, com o objetivo de identificar indícios de patrimônio incompatível com os rendimentos do Impugnante, ou enriquecimento ilícito, por ser Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil;*

*3) em razão do respeito ao princípio da estrita legalidade do ato administrativo, inserto no caput do 37 da Constituição Federal, não há como não se concluir que a utilização do processo fiscal para apuração de uma possível infração disciplinar ou ilícito penal, em lugar do processo administrativo disciplinar, configura desvio de finalidade do ato administrativo, nulificando-o e tornando nulo o lançamento impugnado;*

*4) como o procedimento fiscal que originou este processo teve como respaldo a utilização de dados tributários do Impugnante para averiguação do cometimento de possível infração administrativa, ou ilícito penal, sem a instauração do processo administrativo condicionante - prática vedada pela própria Secretaria da Receita Federal, após a aprovação da Nota COSIT*

*nº 372, de 2007 - deve o auto de infração ser declarado nulo, sob pena de continuação da prática do crime previsto no art. 154 do Código Penal, que, desde o início, vem sendo perpetrado neste processo por todos que nele tenham atuado ou venham atuar;*

*5) deve o auto de infração ser declarado nulo, pela utilização indevida de dados sigilosos do Impugnante pela Corregedoria Geral da Secretaria da Receita Federal, sem a prévia abertura de processo administrativo disciplinar, até porque esta prática constituiria o crime previsto no art.154 do Código Penal;*

*6) ainda preliminarmente, se ultrapassadas as anteriores, sejam os créditos tributários referentes ao período de 01/01/2002 a 30/11/2002, bem como proporcionalmente a 11/12, os tidos como ocorridos no mês de dezembro de 2002, tidos como abrangidos pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN;*

*7) no mérito, se superadas todas as preliminares argüidas, não se pode aceitar que um comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda retido na fonte emitido pela própria Secretaria da Receita Federal, no valor anual bruto de RS 101.417,44, seja desconsiderado pela própria Receita Federal, que entendeu que possíveis diferenças entre os valores considerados e os informados não produzem qualquer efeito;*

*8) o Impugnante, nos anos de 2001 e 2002, teve que se submeter a uma complexa cirurgia em seu coração, além de uma recuperação que demandou longos dois anos, a sua DIRPF não foi por ele mesmo elaborada, porque não possuía condições para tanto, decorrendo daí a existência de muitos erros, que não poderiam ser tributados, seja porque, ante o princípio constitucional da legalidade, a verdade material há de se sobrepor à formal, seja porque não existiria qualquer lei que estabeleça o erro como fato gerador de tributo;*

*9) no direito brasileiro não existiria a prova negativa, não sendo ninguém obrigado a provar que um determinado fato não ocorreu;*

*10) embora o Impugnante tenha alegado que o valor de R\$ 14.988,00, referente a um suposto pagamento ao Fundo Prever e o valor de R\$ 35.000,00, referente a um suposto pagamento ao Fundo Prever Invest teriam sido lançados em DIRPF do ano por engano, e, embora o Sr.Auditor Fiscal não tenha conseguido comprovar a efetividade desses pagamentos, preferiu o Autuante considerar que esses pagamentos existiram, mesmo sem provas ou indícios disso;*

*11) os valores de RS 14.988,00 e RS 35.000,00 considerados pelo Fisco deveriam ser excluídos do fluxo de caixa de fl. 537, sob pena de sua tributação se configurar em confisco;*

*12) também não foram considerados como origem de recursos os créditos bancários originados de reembolso de despesas médicas pela UNAFISCO Saúde (RS 54,08, RS 1.261,80, RS 2.213,26 e RS 43,20);*

13) os registros constantes dos extratos da Unafisco devem ser considerados prova inequívoca, não só dos reembolsos, mas, também, das despesas médicas efetuadas, cancelando os ingressos de recursos e a dedução das parcelas não reembolsadas;

14) o Impugnante alegou a existência de um empréstimo não constante de sua DIRPF, no valor de R\$ 12.000,00, efetuado pela Sra. Marta Amorim, sócia do Contribuinte na empresa Pro-Seg Ltda. proveniente de lucros a ela distribuídos, coincidente em data e valor juntamente com a parcela relativa ao Impugnante no valor de R\$ 68.000,00, com o depósito de R\$ 80.000,00 constante na conta corrente do Interessado;

15) em razão da existência do ingresso dos recursos, e, face interpretação mais benéfica ao Contribuinte que sempre deve ser adotada no Direito Tributário, os R\$ 12.000,00 deveriam ser considerados como um empréstimo da Sra. Marta Amorim coincidente em data e valor com o recebimento dos lucros, ou, então que se acatasse tal pagamento como a quitação de uma dívida anterior com o Interessado, devendo tal importância ser considerada no fluxo de caixa de fls. 537/538.

A impugnação foi deferida em parte.

Em resumo, a fundamentação adotada no acórdão recorrido:

a) o procedimento fiscal não teve como escopo a apuração de infrações disciplinares ou penais, mas sim a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, e os parâmetros aplicados à seleção de contribuintes seguem as diretrizes estabelecidas internamente pela Receita Federal, observados os princípios do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade, finalidade, razoabilidade e da justiça fiscal, não havendo obrigatoriedade de o Fisco informar ao contribuinte os parâmetros que levaram a sua seleção para fiscalização;

b) os procedimentos administrativos fiscal e disciplinar são completamente distintos e possuem rito e disciplina específicos, de maneira que a alegação de uso indevido de dados sigilosos por parte da Corregedoria da Receita Federal é matéria estranha ao presente processo, cabendo ao interessado argüir a alegada violação nos foros adequados, quer seja na instância administrativa disciplinar da Receita Federal ou judicialmente;

c) o IRPF tem fato gerador complexivo que se consuma no último dia do ano, o que afasta a alegação de decadência mês a mês; não ocorreu decadência posto que o lançamento foi feito de ofício e a contagem rege-se pelo inciso I do art. 173 do CTN, bem como, mesmo se contado o prazo na forma do §4º do art. 150 do CTN, o termo final seria 31/12/2007 e o lançamento foi notificado antes dessa data e, da mesma forma, não se consumou a decadência;

d) quanto à alegação de erro na informação dos valores de R\$14.988,00 e de R\$35.000,00, relativos ao Fundo de Previdência Prever, na Declaração de Ajuste Anual, e que compuseram o demonstrativo do Acréscimo Patrimonial a Descoberto (fls. 557) como

aplicação de recursos, é ônus do contribuinte comprovar o erro na DIRPF, consta dos autos comprovante do Fundo de previdência respectivo (fls. 55) que indica contribuição de R\$143.430,23 no ano-calendário e o contribuinte não comprovou que os dois pagamentos acima estivessem incluídos no citado comprovante, além de ter sido juntado pelo contribuinte extrato consolidado da aplicação no Fundo Prever (fls. 443) no valor de R\$13.617,71 que não se encontrava no montante do comprovante de fls. 55; não se trata de prova impossível;

e) a alegação de que valores reembolsados pelo Unafisco Saúde (R\$54,08, R\$1.261,80, R\$2.213,80, R\$2.213,26 e R\$43,20) devem ser computados como origem de recursos foi rechaçada porque, conforme esclarecido às fls. 555, a documentação referente a essas despesas médicas não foi apresentada pelo autuado;

f) o alegado empréstimo recebido no valor de R\$12.000,00 de Marta Amorim, sócia do contribuinte na empresa Pro-Seg Ltda, não consta na Declaração de Ajuste Anual do impugnante nem da Sr<sup>a</sup> Marta, inexistindo prova de que essa importância tenha se tratado de empréstimo ou quitação de outra operação de repasse de recursos do contribuinte para a Sr<sup>a</sup> Marta Amorim; a coincidência de datas entre a distribuição de lucros da empresa Pro-Seg e o recebimento da importância de R\$12.000,00 por si só não tem o condão de atestar que tal valor tinha natureza de rendimento isento e se tratava de empréstimo de Marta Amorim para o impugnante;

g) foi deferido o apelo para considerar como origem o valor dos rendimentos informados em DIRF, de R\$101.417,44, ao invés de R\$100.940,86;

h) as despesas médicas foram glosadas porque havia pagamentos do ano-calendário 2001 e valores declarados a maior e as despesas com instrução, por falta de documentação e de amparo legal, porém o impugnante não trouxe elementos que pudessem afastar as glosas.

A ciência do acórdão ocorreu em 19/01/2012 (fls. 605-verso) e o recurso voluntário foi interposto no dia 14/02/2012 (fls. 608).

Após a descrição dos fatos, a peça recursal é constituída pelas alegações abaixo:

#### Das preliminares

1. retoma a argumentação de que o procedimento de fiscalização foi ilegal e inconstitucional desde sua origem, pois a ação fiscal foi aberta para Auditoria Patrimonial com fundamento na Portaria SRF 73/2006 c/c Portaria Coger/COFIS nº 01/2006 com objetivo de identificar indícios de patrimônio incompatível com os rendimentos do recorrente ou enriquecimento ilícito por ser Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil; de forma que o procedimento fiscal objetivou apuração de possível infração disciplinar ou ilícito penal, em razão da função de Auditor-Fiscal da receita Federal por meio de procedimento de natureza estritamente fiscal, ao invés do emprego de um processo disciplinar, regido pela lei 8.112/1990, configurando desvio de finalidade do ato administrativo (*caput* do art. 37 da Constituição de 1988 e Lei 4.717/1965) o que é suficiente para anular o lançamento;

2. são inconfundíveis as atividades da Corregedoria Geral da Receita Federal (regidas pela lei 8.112/90) e as atividades de arrecadação e administração tributárias (disciplinas pelo CTN), de forma que o uso dos dados protegidos por sigilo fiscal violou o art. 138 do CTN, pela falta de instauração regular de processo administrativo contra o recorrente; a própria Receita Federal veio a reconhecer a ilegalidade da utilização indiscriminada dos dados



fiscais dos contribuintes sem prévia e regular instauração de processo administrativo, ante a edição da Nota Cpsit nº 372/2007, que referendou o Parecer PGFN/CAT nº 1.443/2007;

3. ante os fatos do processo e, em especial, a Portaria Coger/Cofis nº 01/2006 é incorreta a premissa do acórdão recorrido de que a fiscalização observou os princípios do interesse público, da impessoalidade, imparcialidade, finalidade, razoabilidade e justiça fiscal, pois a fiscalização foi aberta com caráter personalíssimo, pois decorrente diretamente de uma portaria da Corregedoria;

4. a utilização de dados tributários do contribuinte para averiguação de cometimento de infração administrativa ou ilícito penal, sem a instauração do processo administrativo condicionante - prática vedada pela própria Receita Federal após aprovação da Nota Cosit nº 372/2007 – torna nulo o auto de infração, sob pena de continuação da prática do crime previsto no art. 154 do Código Penal, que vem sendo praticado por todos que nele tenham atuado ou venham a atuar;

5. após mencionar diversas leis aplicáveis ao IRPF e precedentes deste Conselho, sustenta a tese da contagem mensal do prazo de decadência;

#### Do mérito

6. as supostas infrações baseiam-se na falta de prova negativa, nos anos de 2001 e 2002, submeteu-se a complexa cirurgia do coração e sua recuperação demandou longos dois anos, de maneira que não elaborou sua própria DIRPF, a qual contém diversos erros, que não podem ensejar a tributação;

7. reitera a alegação de erro na inclusão dos pagamentos de R\$14.988,00 e de R\$35.000,00 na DIRPF e que a autuação baseou-se na falta de prova da inexistência desses pagamentos, posto que não existe prova ou mesmo indício de que tenham ocorrido;

8. os reembolsos do Unafisco Saúde devem ser aceitos e a parcela não reembolsada consignada nos comprovantes deve ser admitida como despesas médicas, pois há prova inequívoca, há época a Unafisco Saúde retinha os recibos o que impossibilitou sua apresentação;

9. não admitir o empréstimo de R\$12.000,00 unicamente porque não constou da DIRPF é sobrepor o formalismo à verdade material e evidencia o caráter político desta fiscalização, especialmente pela coincidência em data e valor, juntamente com parcela relativa ao recorrente, de R\$68.000,00, que levou ao depósito de R\$80.000,00; além do mais, a outra hipótese levantada pelo autuante deve ser aplicada em favor do recorrente, pois se fosse uma liquidação de débito anterior da Srª Marta justificaria ingresso na conta corrente do recorrente.

É o relatório.

#### Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

Das preliminares

O acórdão recorrido adequadamente indicou que o procedimento de constituição do crédito tributário e o de correição possuem ritos específicos e inconfundíveis.

O recorrente também adota essa premissa.

Todavia, as conclusões adotadas pelo recorrente e pela decisão combatida são diversas.

Não cabe ao CARF apreciar a regularidade dos procedimentos de correição, assim como também não integra o contencioso administrativo o controle dos critérios adotados pela Receita Federal na fase de seleção de contribuintes para serem fiscalizados, quer tenha sido adotado critério relacionado à Auditoria Patrimonial ou qualquer outro.

Nesse sentido, há precedentes do CARF, cujos excertos de ementa são transcritos abaixo, que demonstram a impossibilidade de reconhecimento de nulidade do lançamento baseada em alegação de vício na fase de seleção de contribuintes:

*SELEÇÃO DE CONTRIBUINTE. CONTESTAÇÃO DOS CRITÉRIOS. A seleção de contribuintes submetidos à auditoria fiscal é um critério da autoridade fiscal e consiste em etapa anterior ao início do procedimento fiscal. Assim, não cabe alegação de nulidade do auto de infração com base em pessoalidade e parcialidade dos critérios adotados na referida seleção. (...) Acórdão CARF nº 2201-002.297, de 10/03/2014)*

*SELEÇÃO DE CONTRIBUINTE. CONTESTAÇÃO DOS CRITÉRIOS. REFLEXO NO LANÇAMENTO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. A seleção de contribuintes submetidos à auditoria fiscal é um critério da autoridade fiscal e consiste numa etapa anterior ao início do procedimento fiscal, assim, não procede a alegação de nulidade do auto de infração com base em pessoalidade e parcialidade dos critérios adotados na referida seleção. A auditoria fiscal visa resguardar o interesse público, logo não pode o contribuinte alegar perseguição pelo simples fato de ter sido escolhido para a auditoria. (Acórdão CARF nº 2201-002.275, de 12/02/2014)*

O procedimento fiscal que deu origem ao lançamento representou o procedimento de averiguação do cumprimento da legislação tributária, notadamente sob a perspectiva de aferir eventual Acréscimo Patrimonial a Descoberto, o que culminou com a lavratura do auto de infração. Não se tratou de um procedimento de investigação de infração administrativa ou de ilícito penal.

A norma geral sobre sigilo fiscal está estampada no caput do art. 138 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.



Divulgação é substantivo proveniente do verbo divulgar, que por sua vez tem o seguinte significado:

*1 Fazer conhecido, tornar público; apregoar, difundir: Divulgar os progressos da Ciência. Daí a divulgaram por todo o mundo. vpr 2 Tornar-se conhecido ou público; propagar-se: "Divulgou-se em Lisboa a notícia" (Camilo Castelo Branco). (Dicionário Michaelis on line)*

Não existe *divulgação* de informação de uma pessoa para si própria.

Inexiste violação de sigilo fiscal (art. 138 do CTN), 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 recorrente.

A Nota Cosit nº 200, de 2003, tratou exclusivamente do fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal a órgãos do Ministério Público Federal.

A Nota Cosit nº 3, de 2004, por sua vez, reexaminou a matéria, só que a fim de perscrutar quais autoridades administrativas ou órgãos da Administração Pública poderiam obter tais informações.

O Parecer PGFN/CAT nº 1.443, de 2007, analisou as duas notas mencionadas acima.

A Nota Cosit nº 372/2007 objetivou uniformizar a interpretação relativa aos pedidos de informações provenientes do Ministério Público Federal e de outros órgãos da Administração Pública, em razão da unificação das atividades da extinta Secretaria da Receita Previdenciária com a Secretaria da Receita Federal.

Nos atos apontados pelo recorrente analisava-se a possibilidade de a Receita Federal atender a requisição de outro Órgão para fornecimento de dados protegidos por sigilo fiscal. Tais casos são distintos do presente, em que é a própria Receita Federal que utiliza os dados do contribuinte.

As Normas da Receita Federal e Pareceres da PGFN citados pelo recorrente tiveram por objeto outras situações, em que se tratava de *divulgação* de informação da Receita Federal para outros Órgãos, o que não se deu neste caso concreto.

Analisar a alegação do recorrente de que a fiscalização foi personalíssima implicaria apreciar o critério de seleção para fiscalização, o que foi refutado acima.

Ademais, a Portaria Coger/Cofis nº 01/2006 (fls. 586/587), mencionada pelo recorrente, indica expressamente que a seleção de servidores sujeitos à auditoria patrimonial será executada com base em critérios técnicos, objetivos e impessoais, de caráter nacional.

Não compete ao CARF analisar se a utilização de dados tributários do contribuinte para averiguação de cometimento de infração administrativa ou ilícito penal, sem a instauração do processo administrativo, foi regular ou não.

Da mesma forma, não compete ao CARF apreciar a alegação de prática de ilícito penal (art. 154 do Código Penal).

Demonstrado que a Nota Cosit nº 372/2007 cuidou de situação jurídica diversa, fica prejudicada a alegação de que sua violação teria dado causa a nulidade do auto de infração.

#### Da decadência

O imposto de renda da pessoa física por ser espécie de tributo em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 7º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995) tem como regra para definição do prazo de decadência o disposto do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), salvo se comprovado ser caso de dolo, fraude ou simulação.

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O imposto de renda das pessoas físicas é devido, mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos, sem prejuízo do ajuste anual, cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, consumando-se o fato gerador em 31 de dezembro.

Não procede a tese da decadência mês a mês.

Nestes autos verifica-se que o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 2002 e não foi comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, logo o termo final do prazo decadencial foi 31 de dezembro de 2007, sendo que o auto de infração foi notificado ao sujeito passivo antes dessa data, de forma que não ocorreu a decadência.

#### Do mérito

Acréscimo Patrimonial a Descoberto – reembolso de despesas médicas (fls. 422) e dedução das correspondentes parcelas não reembolsadas

O acórdão recorrido assinalou que documentação referente às despesas médicas reembolsadas não foi apresentada pelo autuado e por essa razão – já registrada pela autoridade autuante às fls. 555 – foi rechaçada a alegação de incluir os reembolsos no Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Como o recorrente pleiteia a dedução da parcela não reembolsada, toma-se como incontroverso que não foram declaradas.

Se as despesas médicas houvessem sido declaradas na DIRPF teriam impactado o demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto: o valor integral contaria como aplicação e o montante reembolsado, como origem. Desta forma, o impacto no

demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a corresponderia à parcela não reembolsada, que seria a mesma quantia que como deduções teriam reduzido a base de cálculo.

Desta forma, inexistente prejuízo ao contribuinte e reforça a necessidade de aplicar o entendimento reiterado deste Colegiado de que é na Declaração de Ajuste Anual que o contribuinte exerce seu direito a deduzir despesas, sujeitando-se desta forma ao dever de comprovar a fiscalização quando intimado para tanto.

Não é admitida a inclusão de deduções não pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual. Nesse sentido são os acórdãos unânimes desta Turma Julgadora cujas ementas são transcritas abaixo.

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Exercício: 2009*

*Ementa:*

**IRPF. MATÉRIA NÃO QUESTIONADA NA FASE IMPUGNATÓRIA. PRECLUSÃO.**

*Não havendo, na fase impugnatória, questionamento acerca da glosa da dedução com despesa de instrução, na fase recursal, essa matéria encontra-se preclusa.*

**INÍCIO DE AÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. PERDA DA ESPONTANEIDADE.**

*O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo, somente se restabelece a espontaneidade se, transcorridos mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que dê prosseguimento ao procedimento fiscal. Assim, estando o contribuinte sob procedimento fiscal, a apresentação de declarações retificadoras é um ato ineficaz.*

**DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.**

*Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física **somente são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea e incluídas na Declaração de Ajuste Anual apresentada à Administração Tributária** e que serviu de base à autuação fiscal, sendo descabida a inclusão de deduções por meio de declarações retificadoras entregues após o início do procedimento fiscal e quando cessado os efeitos da espontaneidade. Recurso negado.* (Acórdão 2802-00.819, de 12/05/2011)

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Exercício: 2002, 2003*

*Ementa:*

*IRPF. DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO. ADMISSÃO NA FASE RECURSAL.*

*Tendo a glosa sido impugnada, a busca da verdade material e o princípio do formalismo moderado autorizam admitir a prova da dedução declarada no ajuste anual, ainda que na fase recursal, ausentes razões significativas para sua não aceitação.*

*IRPF. DEDUÇÃO. MOMENTO. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.*

*Somente são admissíveis as deduções pleiteadas no Ajuste Anual, o que impede admitir deduções somente pleiteadas na fase recursal.*

*IRPF. DEDUÇÕES.*

*Em relação aos dependentes e demais deduções declaradas no Ajuste Anual, uma vez comprovada com documentação hábil e idônea os requisitos de sua dedutibilidade, cabe afastar a glosa. Recurso provido em parte. (Acórdão nº 2802-01.425, de 12/03/2012)*

Ademais, as despesas médicas foram glosadas porque havia pagamentos do ano-calendário 2001 e valores declarados a maior e as despesas com instrução, por falta de documentação e de amparo legal. O acórdão recorrido registrou que o impugnante não trouxe elementos que pudessem afastar as glosas e não houve contestação expressa, acarretando preclusão neste ponto.

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto e do alegado erro quanto a pagamentos ao Fundo Prever

O recorrente alega que, nos anos de 2001 e 2002, submeteu-se a complexa cirurgia do coração e sua recuperação demandou longos dois anos, de maneira que não elaborou sua própria DIRPF, a qual contém diversos erros, que não podem ensejar a tributação, entre os quais a inclusão dos valores de R\$14.988,00 e de R\$35.000,00, relativos ao Fundo Prever.

Informou, na fase de fiscalização, sobre esse alegado erro e que o valor correto era exclusivamente o que constou do comprovante emitido pelo Unibanco na quantia de R\$143.430,23.

Sustenta que a autuação baseou-se na falta de prova da inexistência desses pagamentos, mesmo diante da inexistência de prova ou mesmo indício de que tenham ocorrido.

A Fiscalização conduziu as intimações com base nas informações da declaração de bens e direitos (fls. 07), onde foram mencionados, entre outros itens, saldo final para Fundo Prever Aposentadoria Empresarial (R\$14.988,00), PGBL-Prever Empresarial/RV 30 e 100 (R\$7.000,00) e PGBL-Prever Invest (R\$143.000,00), cujos saldos iniciais eram zero.

Concomitantemente, a Fiscalização intimou com base na relação de pagamentos efetuados (fls. 06) em que aparece o item PGBL- Prever Invest (R\$143.430,23) e nenhum dos outros itens.

A análise dos autos leva à conclusão de que é mínima a probabilidade de os Fundos Prever serem de outra Instituição que não a emitente do comprovante de fls. 55, no

qual consta como pagamentos no ano de 2002 apenas o que foi informado na DIRPF no campo dos pagamentos efetuados (R\$143.430,23). Isso é indício forte o suficiente para dar crédito à tese do erro no preenchimento do campo da relação de bens e direitos.

Note-se que na DIRPF não houve declaração desses pagamentos, os quais uma vez declarados poderiam vir a compor a dedução correspondente.

Nestas circunstâncias, caberia ao Fisco aprofundar a investigação acerca do dispêndio como forma de legitimamente inseri-lo no demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Este item foi computado no demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto no mês de dezembro, conforme registrado no item a do Termo de Verificação Fiscal (fls. 554).

O outro item discutido é o valor de R\$35.000,00 que foi declarado como na DIRPF2004 como saldo existente em 31/12/2002) no PGBL Prever Invest – proposta 21/84997.

A situação é análoga à anterior, portanto a questão deve ter a mesma solução jurídica.

Pelos valores indicados mensalmente no Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto para o item “Contribuições a entidades de previdência privadas” e as anotações do Termo de Verificação Fiscal, item “h” (fls. 556), conclui-se que o valor de R\$35.000,00 foi computado em dezembro.

Desta forma, devem ser excluídos do demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, no mês de dezembro, os dispêndios de R\$14.988,00 e R\$35.000,00.

#### Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto e do alegado empréstimo

O recorrente sustenta que não admitir o empréstimo de R\$12.000,00 unicamente porque não constou da DIRPF é sobrepor o formalismo à verdade material, especialmente pela coincidência em data e valor, juntamente com parcela relativa ao recorrente, de R\$68.000,00, que levou ao depósito de R\$80.000,00; e evidenciaria o caráter político desta fiscalização.

Supondo que esta quantia tenha sido repassada pela Srª Marta, ainda assim seria necessário comprovar a natureza com que esse dinheiro foi recebido pelo contribuinte. A coincidência de datas e valores tem influência tão só para vincular o recurso ao recebimento de lucro pela Srª Marta, mas nada indica sobre a razão de ter sido repassado ao recorrente.

Alegação de recebimento a título de empréstimo, desacompanhada de provas, não é suficiente para elidir a infração. Essa foi essencialmente a mesma fundamentação do acórdão recorrido, que não merece reparo.

O contribuinte ressalta também que a autoridade autuante assinalou que o recurso poderia ter-lhe sido entregue como forma de liquidação de débito anterior da Srª Marta. Nessa linha, argumenta que essa hipótese lhe favoreceria, pois se o dinheiro fosse uma liquidação de dívida anterior da Srª Marta justificaria ingresso na conta corrente do recorrente e

seria uma origem de recursos para fins do demonstrativo que apurou Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Ocorre que não foi esse o sentido consignado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 556).

Lá se apontou que o contribuinte não informou no campo Dívidas e Ônus Reais de sua DIRPF (em 31/12/2002) a existência de saldo do suposto empréstimo de R\$12.000,00, nem a Sr<sup>a</sup> Marta, na sua Declaração de Bens e Direitos. Logo, se algum empréstimo houvesse ocorrido, deveria ter sido considerado, em 2002, não somente seu recebimento (origem), mas também sua devolução (aplicação).

As hipóteses apontadas pela autoridade autuante devem ser lidas como um esforço argumentativo para demonstrar a falta de comprovação da alegação do recorrente. Se houve a suposta origem de recursos, é ônus do contribuinte comprová-la com documentação hábil e idônea.

Da dedução de despesas com instrução

Infração não contestada, portanto matéria preclusa.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para tão somente excluir do Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, no mês de dezembro, os dispêndios de R\$14.988,00 (quatorze mil, novecentos e oitenta e oito reais) e de R\$35.000,00 (trinta e cinco mil reais).

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso