



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.000066/2009-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.326 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de julho de 2023
Recorrente ERIKA SASASAKI IKEDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

EMENTA

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DE RAZÕES E DE PEDIDO. MATÉRIA AUSENTE DA IMPUGNAÇÃO E DO ACÓRDÃO-RECORRIDO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de razões e do respectivo pedido expostos tão-somente por ocasião do recurso voluntário, e ausentes tanto da impugnação como do acórdão-recorrido. Matéria que não comporta cognição em qualquer momento, ou por dever de ofício. Matéria já presente no lançamento, que não surgiu originariamente no julgamento da impugnação.

LANÇAMENTO. NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO AUSENTE OU INIDÔNEA. DISCORDÂNCIA. INSUFICIÊNCIA.

A simples discordância ao lançamento não implica a ausência ou a insuficiência da respectivas motivação e fundamentação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

QUANTIA CUSTODIADA COMO DINHEIRO EM ESPÉCIE. REGISTRO EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA REFERENTE AO ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR. TRANSPORTE PARA O ANO SUBSEQUENTE. REGISTRO AMPARADO POR PROVA DA OPERAÇÃO DE FORNECIMENTO DO NUMERÁRIO (SAQUE). IDONEIDADE PARA JUSTIFICAR O ACRÉSCIMO.

Nos termos da Súmula CARF 67, “em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal”.

A disponibilidade de dinheiro em espécie, registrada em DAA/DIRPF e transportada para o ano-calendário subsequente, **também** amparada por prova

do fornecimento do numerário, produzida por terceiro, instituição financeira (saque registrado em extrato bancário), em quantia compatível com a variação positiva patrimonial, é idônea para justificá-la.

REJEIÇÃO DA ALEGADA CUSTÓDIA DE DINHEIRO EM ESPÉCIE FUNDADA NO PADRÃO RACIONAL PERTINENTE À MAXIMIZAÇÃO DOS RECURSOS. AVERSÃO À FALTA DE SEGURANÇA PESSOAL E PATRIMONIAL DISSEMINADA NO PAÍS. IMPROPRIEDADE.

Por ser idiossincrático, produto de sua composição fisiológica (*nature*) e dos incentivos ambientais (*nurture*), o ser humano não tende de modo generalizado e linear a maximizar o retorno de seus recursos em dinheiro pela aplicação inequívoca no mercado financeiro. “O indivíduo é ele e suas circunstâncias”. Nada impede que o sujeito passivo tenha por racionalidade manter certa quantia de dinheiro custodiada em espécie, e, portanto, cabe à autoridade lançadora comprovar o contrário.

PRESUNÇÃO DE QUE A QUANTIA EM DINHEIRO EM ESPÉCIE CUSTODIADA FORA CONSUMIDA. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA.

Se o sujeito passivo comprovou a custódia de dinheiro em espécie, mediante registro em DAA/DIRPF **associado** ao saque bancário, cabe à autoridade tributária demonstrar que tal quantia foi efetivamente consumida antes que pudesse servir como causa do aumento patrimonial. A mera existência de despesas gerais, sem indicação de causa e efeito, é insuficiente para ter-se por consumidos os recursos apontados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Marcelo Rocha Paura, que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente de impugnação contra Auto de Infração de fls. 395/398 (numeração do processo digitalizado), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2006, que apurou crédito tributário no valor de R\$ 18.346,16, sendo R\$ 9.071,48 referente ao imposto, R\$ 2.471,07 referente aos juros de mora calculados até 30/10/2009 e R\$ 6.803,61 referente à multa de ofício.

Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões, encontram-se detalhadamente relatadas no Termo de Verificação e de Conclusão Fiscal (fls. 401/405), do qual depreende-se, em síntese, que, em 01/06/2009, a fiscalização, dando início ao cumprimento do Mandato de Procedimento nº 08.1.18.00-2009-00667-9, intimou a contribuinte a apresentar documentos de todos os rendimentos/origens e dispêndios/aplicações. Com base nos demonstrativos e documentos apresentados pela contribuinte e seu cônjuge, Marcelo Naoki Ikeda, e nos extratos bancários apresentados por eles, apurou-se variação patrimonial a descoberto. Tendo sido apresentadas Declarações de Ajuste em separado, a tributação do montante apurado foi efetuada na proporção de 50% para cada cônjuge.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 397/398), foi apurado Acréscimo Patrimonial a Descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados:

Fato Gerador Valor Tributável Multa (%)

31/03/2006 R\$ 2.290,64 75,00

31/12/2006 R\$ 45.174,07 75,00

Enquadramento Legal:

Arts. 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713/1988;

Arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134/1990;

Arts. 55, inciso XIII, § único, 806 e 807 ao RIR/99

Art. 1º da Lei nº 11.311/2006.

Cientificada do lançamento em foco, em 1º/12/2009 (fl. 396), a interessada, por meio de seu procurador, apresentou, em 28/12/2009, a impugnação de fls. 407/416, aduzindo o que se segue.

1) O lançamento fiscal ora impugnado contém vício insanável, razão pela qual deve ser declarado nulo, já que foi lavrado por Agente Fiscal incompetente.

2) O domicílio fiscal eleito pela impugnante e informado em sua Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) localiza-se no Município de Marília, Estado de São Paulo, e é sujeita à fiscalização da Receita Federal dessa circunscrição.

3) Nota-se que o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, exige expressamente “servidor competente” para a lavratura do Auto de Infração, mas nunca poderá ser feito por servidor incompetente, ou seja, por servidor que não tem autorização legal para a lavratura do autuação fiscal.

4) Somente o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil atuante na região do Município de Marília poderia fiscalizar a impugnante, já que os supostos fatos teriam sido praticados em tais localidades e nunca um auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil em São Paulo.

5) O Termo de Início da Fiscalização, em 01/06/2009, foi endereçado corretamente a este município de Marília, o que não ocorreu com os demais Termos de Intimação, que foram equivocadamente endereçados à residência de seu marido, o Sr. Marcelo Naoki Ikeda, residente no Município de São Paulo.

6) Essa obrigatoriedade existe para que o contribuinte possa exercer com plenitude o seu direito de defesa e facilitar o atendimento à fiscalização, porque o contribuinte não tem meios para tender à fiscalização de qualquer parte do País, já que não dispõe da mesma estrutura e aparelhamento do Estado.

7) Assim, demonstrada a flagrante incompetência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil de São Paulo, que lavrou a presente autuação fiscal, deve ser reconhecida a sua flagrante nulidade sob pena de violação do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

8) O suposto acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela Fiscalização, em realidade, não existe.

9) Depois da impugnante e de seu cônjuge, Sr. Marcelo Naoki Ikeda, terem elaborado as planilhas determinadas pela Fiscalização, o Auditor Fiscal consolidou as informações constantes nos demonstrativos, elaborando o “Demonstrativo de Variação Patrimonial”, no qual apurou variação patrimonial a descoberto nos meses de março e dezembro de 2006, nos montantes de R\$ 4.581,28 e R\$ 90.348,15, respectivamente.

10) A própria Fiscalização observou que, ao intimar a impugnante para manifestar-se a respeito das supracitadas variações patrimoniais a descoberto, recebeu a informação de que o valor de R\$ 98.500,00 foi equivocadamente considerado na planilha, constando em duplicidade.

11) O impugnante anexou uma cópia do extrato bancário do seu cônjuge, comprovando um saque no valor de R\$ 100.000,00, efetuado no mês de setembro de 2006, e a Fiscalização considerou como “renda consumida”. Além disso, a Fiscalização considerou para a lavratura do auto 50% do valor supostamente relativo à variação patrimonial a descoberto para o impugnante e a outra metade para seu cônjuge, o Sr. Marcelo Naoki Ikeda.

12) O procedimento adotado pela Fiscalização deve ser afastado, porque está eivado dos vícios de pessoalidade e de imperícia por parte do Sr. Auditor Fiscal.

13) O cônjuge da impugnante apresentou o extrato de sua conta corrente demonstrando um saque no valor de R\$ 100.000,00, devidamente suportado por origens e, portanto, comprovado que ele tinha origem para a manutenção do caixa ou dinheiro em seu poder, no dia 31/12/2006. Referida situação foi devidamente informada na DIRPF do cônjuge da impugnante às autoridades fiscais, em atendimento ao que dispõe as normas de preenchimento das informações na referida Declaração.

14) Tudo isso deveria ser suficiente para sustentar o valor disponível à impugnante e não bastou no entender da Fiscalização. Aliás, muito diferente do que o antigo Conselho de Contribuintes decide sobre o assunto, que exige que a Fiscalização comprove, de forma incontestada, a inexistência de “dinheiro em espécie” para concluir pela variação patrimonial a descoberto, o que em nenhum momento foi comprovado no auto de infração.

15) Não há como acatar a manutenção do Acréscimo Patrimonial a Descoberto, quer pela comprovada imperícia e verdadeira perseguição e arbitrariedade do Sr. Auditor ao elaborar o presente auto, quer pela comprovação cabal de que o impugnante tinha disponível tais recursos em sua conta corrente para, posteriormente, mantê-lo em seu poder.

16) Não pode prosperar a cobrança dos juros moratórios mediante a utilização da variação da taxa correspondente ao Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC).

17) A taxa SELIC foi criada para medir a variação apontada nas operações do SELIC. É uma taxa de juros remuneratórios, que visa a premiar o capital investido pelo aplicador em títulos da dívida pública federal. Sua fixação visa a remuneração do investidor, de uma forma competitiva, e não para ser aplicada como sanção, por atraso no cumprimento de uma obrigação.

18) É nesse sentido o entendimento de Maristela Miglioli Sabbag e do professor Ives Gandra da Martins.

19) Deve-se ressaltar que a referida Taxa não foi criada e definida em lei, mas por Resoluções do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central do Brasil, o que ofende o princípio constitucional da legalidade, bem como o disposto no artigo 161, parágrafo 1º do CTN.

20) Cite-se entendimento do Exmo. Ministro do Superior Tribunal de Justiça, Domingos Franciulli Netto, em artigo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 58 sobre a inconstitucionalidade da taxa Selic para fins tributários e acórdão do E. Superior Tribunal de Justiça.

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 e suas alterações posteriores. Portanto, dela se toma conhecimento.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Alega a contribuinte que o lançamento fiscal ora impugnado contém vício insanável, razão pela qual deve ser declarado nulo, já que foi lavrado por Agente Fiscal incompetente. Alega que o domicílio fiscal eleito pela impugnante e informado em sua Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) localiza-se no Município de Marília, Estado de São Paulo, sujeita à fiscalização da Receita Federal dessa circunscrição, e que o procedimento adotado pela Fiscalização está eivado de vícios de pessoalidade e de imperícia por parte do Auditor Fiscal.

Conforme fl. 429, verifica-se existência de Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.18.00-2009-00667-9, corretamente informado no Termo de Início de Ação Fiscal, juntamente com seu código de acesso (fls. 03/04).

O Mandado de Procedimento Fiscal foi instituído pela Portaria SRF nº 1.265/1.999, com o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF. A Portaria RFB nº 11.371/2007 estabelecia as normas para a execução de procedimentos fiscais, relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, durante todo o procedimento fiscal.

Observa-se que o Mandado de Procedimento Fiscal de fl. 429, emitido em 29/05/2009, com suas prorrogações, apresenta-se devidamente assinado pelo Superintendente Adjunto da Receita Federal do Brasil da 8ª RF, nos quais constam, como natureza e objeto do procedimento fiscal, a Fiscalização de IRPF e todos os outros elementos especificados e necessários, conforme art. 6º e 7º da Portaria nº 11.371/2007.

“Art. 6º O MPF será emitido, observadas suas respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:

I - Coordenador-Geral de Fiscalização;

II - Coordenador-Geral de Administração Aduaneira;

III - Coordenador Especial de Vigilância e Repressão;

IV - Superintendente da Receita Federal do Brasil;

V - Delegado de Delegacia da Receita Federal do Brasil, de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização, de Delegacia Especial de Instituições Financeiras e de Delegacia Especial de Assuntos Internacionais; e

VI - Inspetor-Chefe das unidades constantes do Anexo IV.

(....)”

“Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do AFRFB responsável pela execução do mandado;

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRFB a que se refere o inciso V; e

VII - o nome, a matrícula e o registro de assinatura eletrônica da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato.

§ 1º O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, cujos fatos geradores tenham ocorrido nos cinco anos que antecedem a emissão do MPF e no período de execução do procedimento fiscal, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

(....)”

Assim, o Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido por autoridade competente, contendo todos os dados previstos na legislação de regência, em especial o tributo a ser fiscalizado e respectivo período de apuração. Inexiste obrigatoriedade de informar ao contribuinte os critérios e diretrizes que conduziram à sua seleção para fiscalização.

Observa-se, ainda, que o lançamento foi efetuado por Auditor Fiscal do Grupo Especial de Fiscalização, conforme Portaria SRRF 08G/nº 13/2006, da Divisão de Fiscalização da SRRF 8ª RF da Receita Federal do Brasil, que tem jurisdição sobre todo o Estado de São Paulo, conforme Portaria MF nº 125, de 04/03/2009, em vigor na data do procedimento fiscal e do lançamento.

Importa salientar que a condução das investigações pela autoridade designada para o procedimento fiscal é de exclusiva competência dessa autoridade, a quem cabe efetuar as verificações e solicitar as comprovações que considerar necessárias, no prazo que entender cabível, nos estritos limites das normas legais.

Portanto, não se vislumbra a parcialidade que o contribuinte quer imprimir ao trabalho desenvolvido pela fiscalização. Pois, a autoridade lançadora pautou-se, como não poderia deixar de ser em face de seu trabalho ter a característica essencial da impessoalidade e imparcialidade, nos estritos limites das normas legais, obedecendo ao estabelecido no parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), sendo que o tratamento tributário dispensado à interessada seguiu os preceitos legais pertinentes à espécie.

Alega também a impugnante que o Termo de Início da Fiscalização, de 01/06/2009, foi endereçado corretamente para o endereço no município de Marília, o que não ocorreu com os demais Termos de Intimação, que foram equivocadamente endereçados à residência de seu marido, o Sr. Marcelo Naoki Ikeda, residente no Município de São Paulo, e que esse equívoco interferiu a plenitude do seu direito de defesa.

Verifica-se que o Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 03/04 foi enviado, via postal, para o endereço da impugnante, conforme cadastro nos sistemas da RFB, e a ciência do Auto de Infração de fls. 395/398 foi efetuada pessoalmente por seu procurador, conforme fl. 396.

Quanto ao Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 253/254), constata-se que, de fato, essa correspondência foi enviada para o endereço constante nos cadastros da RFB de seu cônjuge, Marcelo Naoki Ikeda. Porém, essa intimação foi recebida e atendida dentro do prazo adicional solicitado, em nada prejudicando seu direito de defesa. Assim, incorreu subtração do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Têm-se, ainda, que somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela. É na fase impugnatória que o contribuinte tem a oportunidade de apresentar seus motivos de fato e de direito e as razões e provas que possuir (art. 16 do Decreto nº 70.235/1972). E esse direito foi assegurado à autuada que, regularmente intimada da exigência fiscal, teve ao seu dispor o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 15 do retrocitado dispositivo legal para exercê-lo.

O procedimento seguiu estritamente o rito prescrito pelo Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993, pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, e pelo art. 113 da Lei nº 11.196, de 21/11/2005, que regula o processo administrativo fiscal, assegurando à interessada os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa insculpidos no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Há de se constatar, ainda, que todos os requisitos previstos no art. 10 e no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

“Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Pelo exposto, não se vislumbrando nos autos qualquer ato praticado por servidor incompetente ou com preterição do direito de defesa da contribuinte, não pode prosperar a alegação de nulidade do lançamento, por ofensa ao Princípio Constitucional da Impessoalidade.

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A análise patrimonial realizada confrontou os recursos com as aplicações, ambos de acordo com os elementos apurados no curso da ação fiscal, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 401/405).

Os Demonstrativos de Variação Patrimonial de fl. 370/382 revelam detalhadamente as origens e as aplicações dos recursos da impugnante e seu cônjuge, Marcelo Naoki Ikeda, CPF 174.047.798-71, mês a mês, referente aos anos-calendário de 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007, que resultaram em Variação Patrimonial a Descoberto no mês de março de 2006, no valor de 4.581,28, e no mês de dezembro de 2006, no valor de R\$ 90.348,15.

Em se tratando de variação patrimonial a descoberto de bens comuns ao casal e tendo sido apresentadas Declarações de Ajuste Anual em separado, a tributação do montante apurado foi efetuada na proporção de 50% para cada cônjuge.

Antes de analisar alguns aspectos pontuais acerca da planilha de evolução patrimonial construída pela fiscalização, através da qual foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto, comporta análise da legislação que envolve o procedimento adotado pela fiscalização.

O acréscimo patrimonial a descoberto foi lançado com base nos artigos 1º a 3º e §§ da Lei 7.713/88; artigos 1º e 2º da Lei 8.134/90 e artigos 55, inciso XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/99.

No que tange a forma de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, dentre os dispositivos citados no Auto de Infração, interessam para o exame que se propõe, os que a seguir se transcrevem:

Lei. 7.713/1988

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º- **Constituem rendimento bruto** todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.**

(....)

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

Lei 8.134/1990

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(...)

Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;

(...)”

De acordo com os artigos transcritos, a partir de 1º de janeiro de 1989, o imposto de renda das pessoas físicas é devido mensalmente, a medida em que os rendimentos - incluídos neste conceito os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados - e ganhos de capital são percebidos.

Portanto, a análise da evolução patrimonial para fins de levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja finalidade é detectar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, deve reportar-se aos períodos mensais para conformar-se às disposições legais.

Além da exteriorização da omissão de rendimentos, o levantamento de que se trata propicia o arbitramento da renda omitida e, conseqüentemente, a apuração do montante do tributo devido. Constitui-se, pois, em ato integrante da atividade de lançamento, que por ser atividade vinculada (CTN, art.142, parágrafo único), deve ser exercida estritamente dentro da lei.

Pelo exposto, perfeito o procedimento utilizado pela fiscalização na apuração do imposto devido relativamente à omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto.

Cabe, ainda, considerar que o acréscimo patrimonial é uma das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí, uma

presunção legal do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*), que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade, impondo ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.

Assim, muito embora admitam prova em contrário, as presunções *juris tantum* dispensam do ônus da prova àquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de refutá-las.

Diz o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.”

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC-RJ-1979-pág.806, José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.”

Dessa forma, não é a autoridade lançadora quem presume a omissão de rendimentos, mas a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º. Provada, então, pelo Fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, ou seja, ocorre à inversão do ônus da prova.

Frise-se que cabe ao contribuinte, se pretende refutar a presença da omissão de rendimentos estabelecida contra ele, provar por meio de documentação hábil e idônea que tais valores tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva e/ou já tributados exclusivamente na fonte.

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado:

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – PROVA - O valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados, tributados ou isentos, caracteriza omissão de rendimentos, sujeita ao imposto de renda. A tributação de acréscimo patrimonial a descoberto só pode ser elidida mediante prova em contrário.” (Acórdão 102-48706, sessão de 09/08/2007)

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos, que não pode ser substituída por meras alegações.” (Acórdão 102-49272, sessão de 11/09/2008)

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada, ainda, no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999), art. 55, XIII, e arts. 806 e 807:

“Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

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

(...)

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

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

À Fazenda Pública cabe tornar evidente o fato constitutivo do seu direito. Desta forma, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza-se de planilhas de cálculo com o fito de apurar se houve ou não a ocorrência de inconformidades entre a renda informada e os dispêndios e aplicações realizados pelo contribuinte. Ocorrendo diferenças negativas, quando são verificadas despesas e/ou aplicações, sem cobertura dos rendimentos declarados, cabe ao contribuinte provar os fatos modificativos ou extintivos desse direito, ou seja, justificar o acréscimo patrimonial com rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

O objetivo da análise patrimonial é verificar a situação do contribuinte, pela comparação, em determinado período, dos valores que ingressaram no seu patrimônio (origens de recursos) com aqueles efetivamente saídos (aplicações de recursos); a metodologia permite detectar se houve excesso de aplicações com relação às origens de recursos, situação que somente pode ser explicada pela omissão de rendimentos por parte do contribuinte. Em outras palavras, a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto pressupõe a disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Conforme declarações de ajuste anual (fls. 06/22) e Sistemas da RFB, verifica-se que todos os bens foram informados na declaração do cônjuge (Declaração em Separado), conforme determina o art. 7º, §3º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000 de 1999:

“Art. 7º (...).

(...)

§ 3º Os bens comuns deverão ser relacionados somente por um dos cônjuges, se ambos estiverem obrigados à apresentação da declaração, ou, obrigatoriamente, pelo cônjuge que estiver apresentando a declaração, quando o outro estiver desobrigado de apresentá-la.”

Quando se tratar de bens em comum na vigência de regime de comunhão parcial ou total de bens, deve ser elaborado um único fluxo de apuração da variação patrimonial. É necessário que metade do valor da variação patrimonial apurada seja acrescida aos rendimentos de cada cônjuge, sendo tributada separadamente em cada declaração.

No caso de contribuinte casado, a evolução patrimonial deve ser examinada sob a ótica de que os bens adquiridos na constância do casamento se comunicam e que, portanto, integram o patrimônio de ambos. Da mesma forma, as despesas comuns utilizadas para compor os demonstrativos de evolução patrimonial devem ser, também, a ambos atribuídos.

Feitas estas considerações de cunho geral, analisam-se a seguir as alegações específicas da defesa.

Alega a contribuinte que anexou uma cópia do extrato bancário do seu cônjuge, comprovando um saque no valor de R\$ 100.000,00, efetuado no mês de setembro de 2006, e a Fiscalização considerou como “renda consumida”. Alega que esse extrato

apresentado, demonstrando um saque no valor de R\$ 100.000,00, comprova origem que seu cônjuge tinha para a manutenção do caixa ou dinheiro em seu poder, no dia 31/12/2006, e que referida situação foi devidamente informada em sua DIRPF às autoridades fiscais, em atendimento ao que dispõe as normas de preenchimento das informações na referida Declaração.

Cabe à impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que dêem a elas força probante.

Verifica-se que a impugnante quer comprovar que o saque efetuado por seu cônjuge em setembro/2006, no valor de R\$ 100.000,00, permaneceu em seus poderes até dezembro/2006, conforme consta na DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS da DIRPF/2007 de seu cônjuge, o montante de R\$ 98.500,00, justificando assim a presença de recursos.

Cabe salientar que não basta a declaração de ajuste anual para comprovar a existência de numerários em seu poder. É necessário que se faça a prova cabal da sua existência física e que se demonstre documentalmente de onde provieram (saques em dinheiro, recebimentos em espécie, etc.).

A apresentação do extrato bancário comprovando um saque de R\$ 100.000,00, em 27/09/2007, é insuficiente para comprovar a existência de numerário em dezembro de 2007.

Ademais, ratificando o entendimento da Fiscalização, é bastante estranho que alguém mantenha em seu poder, em espécie, tamanha quantia de recursos, com todos os riscos inerentes, deixando de aplicá-los às taxas de juros que o mercado paga.

O fato de a pessoa física não ter nenhuma obrigação de manter a escrituração de seu numerário não desobriga o contribuinte pessoa física de manter a guarda dos respectivos comprovantes, principalmente, tendo em conta a movimentação financeira realizada no ano-calendário em comparação com os rendimentos declarados.

Ressalte-se ainda que em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, seu cônjuge, Marcelo Naoki Ikeda, apresentou planilha de origens e aplicações de recursos, por ele efetuada, na qual informou, em setembro/2006, “Despesas Gerais” no valor de R\$ 101.920,00. Dessa forma, o saque no valor de R\$ 100.000,00, por ele efetuado, poderia ter sido utilizado para pagamento dessas despesas.

Observa-se, ainda, que seu cônjuge informou, em sua DIRPF, que manteve o “VALOR EM ESPÉCIE – BRASIL” de R\$ 98.500,00, declarado em 31/12/2006, igual situação em 31/12/2007, valor corretamente considerado na planilha de fls. 385/387.

Assim, o saque no valor de R\$ 100.000,00, efetuado por seu cônjuge em setembro/2006, e o valor declarado como “VALOR EM ESPÉCIE - BRASIL” na DIRPF/2007, em nome de seu cônjuge, no montante de R\$ 98.500,00, em 31/12/2006, nada comprovam, devendo ser mantido o critério adotado pela atuação.

Por todo exposto, constata-se que o acréscimo patrimonial foi corretamente constituído a partir dos elementos que o Fisco tinha disponíveis, não podendo ser acatados os argumentos da impugnante por total falta de documentos hábeis para tanto.

DOS JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC

A contribuinte alega que não pode prosperar a cobrança dos juros moratórios mediante a utilização da variação da taxa correspondente ao Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC). Alega que a taxa SELIC é uma taxa de juros remuneratórios, que visa a premiar o capital investido pelo aplicador em títulos da dívida pública federal e que sua fixação visa a remuneração do investidor, de uma forma competitiva, e não para ser aplicada como sanção, por atraso no cumprimento de uma obrigação.

Alega, ainda, que a SELIC não foi criada e definida em lei, mas por Resoluções do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central do Brasil, o que ofende o princípio constitucional da legalidade, bem como o disposto no artigo 161, parágrafo 1º do CTN.

Está preceituado no CTN, art. 161, que:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

Isto significa dizer que a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser em percentual diferente de 1%, bastando que uma lei ordinária assim determine. Apenas no silêncio da lei é que será ela de 1% ao mês.

Eis que a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, que deu nova redação a dispositivos da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, dispôs, em seu art. 13, que, a partir de 1º de abril de 1995, os juros de mora incidentes sobre tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, de que trata a Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, I e §§ 1º, 2º e 3º, serão equivalentes à taxa referencial do Selic para títulos federais, acumulada mensalmente até o mês anterior ao do pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

Em relação a débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não tenham sido objeto de parcelamento requerido até 30 de agosto de 1995, ou que, em 1º de janeiro de 1997, não tenham sido encaminhados para a inscrição em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% no mês de pagamento (Medida Provisória nº 1.542, de 18 de dezembro de 1996, art. 26; MP 1.542-21, de 11 de abril de 1997, art. 29; MP 1.542-25, de 7 de agosto de 1997, art. 30; MP 1.699-37, de 30 de junho de 1998, art. 30; MP 1.770-43, de 14 de dezembro de 1998, art. 30).

Os juros de mora representam a indenização da mora. Constituem o rendimento que o credor teria se pudesse contar com o principal desde a data do vencimento da obrigação. Seu objetivo é reparar, com pecúnia, o Erário pelo atraso no recolhimento do débito tributário.

Tais juros são calculados sobre o tributo não pago, repita-se, a título de ressarcir o Estado pela não disponibilidade do dinheiro, representado pelo crédito tributário. Eles não são sinônimos nem de tributo nem de penalidade, assim, não se sujeitam à delimitação de 12% ao ano.

A adoção da taxa de referência Selic como medida de percentual de juros de mora sobre tributos não pagos nos prazos legais se fez via lei ordinária já reportada, conforme faculta a Lei nº 5.172, de 1966, art. 161, § 1º. Oportuno registrar, a medida provisória tem força de lei, consoante expressamente disposto na Carta Magna, art. 62.

Convém, ademais, lembrar que a Lei nº 9.065, de 1995, foi decretada pelo Poder Legislativo e sancionada pelo Poder Executivo, a quem compete a sua fiel execução.

Desta forma, havendo previsão legal para o cálculo dos juros de mora, efetuado em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais acumulada mensalmente, não cabe à autoridade julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida.

É cediço que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro, se busca o capital onde for mais barato. Portanto, em matéria tributária, a exigência dos juros de mora com base em taxas flutuantes aos níveis de mercado, além de não encontrar nenhum óbice de natureza constitucional, atua como fator dissuasório da inadimplência

fiscal ao impedir que o particular, como meio de fugir das taxas de mercado, utilize o expediente de atrasar o adimplemento de suas obrigações tributárias e, por conseguinte, de locupletar-se à custa do Erário.

Assim, a exigência de juros de mora com base na taxa SELIC significa apenas uma adequação desses juros aos valores de mercado uma vez que, no sentido de se desindexar a economia, foi abolida a cobrança de correção monetária.

Dessa forma, correto o cálculo dos juros de mora calculados à taxa SELIC, em virtude de o mesmo estar de acordo com a legislação vigente.

Esclareça-se, ainda, que, qualquer discussão em torno da constitucionalidade e legalidade de dispositivos legais dos quais tenha a fiscalização lançado mão, deve ser proposta ao Poder Judiciário, que detém com exclusividade a prerrogativa de decidir sobre a matéria, conforme se infere dos arts. 97 e 102 da Carta Magna.

Dessa forma, refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

No que concerne aos acórdãos do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, invocados pela interessada, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN.

Igualmente improfícuas as decisões judiciais trazidas pela impugnante, porque essas decisões não fazem coisa julgada sobre os demais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e aquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417/2006.

Cabe ainda salientar que os textos transcritos na impugnação, exarados da interpretação de consagrados tributaristas, também não podem ser opostos ao texto explícito do direito positivo.

Diante do exposto, voto por considerar a **IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE**, mantendo integralmente o crédito tributário exigido.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2006

PRELIMINAR. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CÔNJUGE - BEM COMUM - DECLARAÇÃO EM SEPARADO.

Na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos apurados em um período mensal, dentro do mesmo ano-calendário, evidenciando, desta forma, a omissão de rendimentos a ser tributada em cada mês.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto deve ser feita em separado, na proporção de 50% do valor da variação para cada cônjuge, caso o casal não faça apresentação da Declaração de Ajuste Anual em conjunto.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Devidos os juros de mora calculados com base na taxa SELIC na forma da legislação vigente. Eventual inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da norma legal deve ser apreciada pelo Poder Judiciário.

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/02/2020, o sujeito passivo interpôs, em 09/03/2020, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que deve-se aplicar o princípio da verdade material na apreciação das provas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço **parcialmente**.

As questões de fundo devolvidas ao conhecimento deste Colegiado consistem em decidir-se se (a) o reconhecimento da omissão de ingressos (“receita/rendimento”) está devidamente motivado, se (b) a autoridade lançadora calculou corretamente os valores devidos pelo sujeito passivo, na medida em que o período de apuração deveria corresponder à totalidade do ano fiscal, e não cada mês nos quais houve a omissão; se (c) houve o acréscimo patrimonial a descoberto, cujo pressuposto seria a omissão de ingressos.

Porém, conforme lê-se na impugnação, o sujeito passivo insurgiu-se contra três aspectos do lançamento (fls. 407-416):

- a) Nulidade, dada a constituição do crédito tributário por autoridade incompetente, (tópico “II. PRELIMINARMENTE”, fls. 408-409);
- b) Inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, porquanto a autoridade tributária considerou irrelevante a circunstância de o sujeito passivo ter afirmado que seu cônjuge mantinha cerca de R\$ 100.000,00 em espécie, quantia suficiente para justificar o acréscimo identificado pela fiscalização (tópico III.1. DO SUPOSTO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO”, fls. 410-413);
- c) Inconstitucionalidade da Taxa Selic (fls. 413-416).

A associação entre as razões de impugnação, de um lado, e o conjunto de motivação e de fundamentação do lançamento, do outro, projetaram o quadro fático-jurídico devolvido à apreciação do órgão de origem, para controle da validade do crédito tributário.

Com base nesse quadro, a 18ª Turma da DRJ/SP1 examinou a legalidade do lançamento, cujo resultado confirmou a validade do ato administrativo (fls. 430-434).

O órgão de origem não apreciou qualquer questão cogente de Direito Público, cognoscível de ofício, e, desse modo, apenas três questões fático-jurídicas fizeram parte do acórdão-recorrido:

- a) A inexistência de nulidade, pois a autoridade lançadora era competente;
- b) A existência de acréscimo patrimonial a descoberto, porquanto a quantia em espécie registrada na Declaração de Ajuste Anual seria anódina; e
- c) A incompetência da DRJ para declarar inconstitucionalidade de lei, pressuposto do afastamento da Taxa Selic.

Como apontado, o entrelaçamento do ato administrativo e do acórdão-recorrido determina a matéria que pode ser devolvida ao conhecimento deste Colegiado, via recurso voluntário, cuja inovação somente é admissível em duas hipóteses:

- a) Se o vício é novo, isto é, surgiu originariamente durante o julgamento da impugnação; ou
- b) O vício refere-se a matéria de ordem pública, cognoscível a qualquer momento e por dever de ofício.

A propósito, confira-se o seguinte texto legal e os seguintes precedentes:

DECRETO 70.235/1972

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Numero do processo: 10730.009940/2008-39

Turma: Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Oct 26 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Wed Dec 01 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2006 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora dela conhecer, salvo nos casos expressamente previstos em lei. ARGUMENTOS DE DEFESA. EFEITO DEVOLUTIVO. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. O efeito devolutivo do recurso somente diz respeito ao que foi decidido em instância anterior e, por conseguinte, passível de ser revisto, porém o que não foi sequer impugnado, não pode ser objeto de apreciação em sede de recurso voluntário.

Numero da decisão: 2001-004.570

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário. (documento assinado digitalmente) Honorio Albuquerque de Brito - Presidente (documento assinado digitalmente) Marcelo Rocha Paura - Relator(a) Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Nome do relator: Não informado

Numero do processo: 13003.000018/2005-46

Turma: Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Aug 26 00:00:00 UTC 2020

Data da publicação: Mon Sep 28 00:00:00 UTC 2020

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2003 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO LÓGICA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO. A arguição, em Recurso Voluntário, de matéria não levada à apreciação da instância inferior, por ter o contribuinte expressamente concordado com o lançamento, consubstancia a preclusão lógica, e o seu conhecimento, pelo órgão ad quem, caracteriza supressão de instância. Portanto, as matérias não levadas à apreciação da DRJ não devem ser conhecidas pelo CARF.

Numero da decisão: 2001-003.667

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário. (assinado digitalmente) Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luis Ulrich Pinto.

Nome do relator: honorio a brito

Numero do processo: 10950.907755/2011-12

Turma: Terceira Turma Especial da Terceira Seção

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Tue Jan 28 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Fri Feb 07 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2001 NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO. Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

Numero da decisão: 3803-005.185

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, por inovação dos argumentos de defesa. (assinado digitalmente) Corintha Oliveira Machado - Presidente. (assinado digitalmente) Hécio Lafetá Reis - Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintha Oliveira Machado (Presidente), Hécio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

Nome do relator: HELCIO LAFETA REIS

Numero do processo: 13016.000034/2004-17

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Thu Apr 07 00:00:00 UTC 2011

Data da publicação: Thu Oct 23 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF Ano-calendário:2004 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. A arguição, em Recurso Voluntário, de matéria não levada à apreciação da instância inferior, consubstancia a preclusão consumativa e o seu conhecimento, pelo órgão ad quem, caracteriza supressão de instância. Portanto, as matérias não levadas à apreciação da DRJ não devem ser conhecidas pelo CARF.

Numero da decisão: 3401-001.342

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário em razão da ocorrência de preclusão consumativa. GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO - Presidente. JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Odassi Guerzoni Filho, Emanuel Carlos Dantas De Assis, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro De Miranda.

Nome do relator: Jean Cleuter Simões Mendonça

Numero do processo: 10675.002569/2004-62

Turma: Terceira Câmara

Seção: Segundo Conselho de Contribuintes

Data da sessão: Thu Nov 09 00:00:00 UTC 2006

Data da publicação: Thu Nov 09 00:00:00 UTC 2006

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. A preclusão indica a perda da capacidade processual, pelo seu não uso dentro do prazo peremptório previsto em lei (preclusão temporal); ou pelo fato de havê-lo exercido (preclusão consumativa); ou, ainda, pela prática de ato incompatível com aquele que se pretenda exercitar no processo (preclusão lógica). Na espécie, ocorreu a preclusão consumativa. Recurso negado.

Numero da decisão: 203-11540

Nome do relator: Dalton Cesar Cordeiro de Miranda

Numero do processo: 10235.001054/2003-43

Turma: Quinta Câmara

Seção: Primeiro Conselho de Contribuintes

Data da sessão: Thu Mar 01 00:00:00 UTC 2007

Data da publicação: Thu Mar 01 00:00:00 UTC 2007

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS – PRECLUSÃO - A preclusão indica a perda da capacidade processual, pelo seu não uso dentro do prazo peremptório previsto em lei (preclusão temporal); ou pelo fato de havê-lo exercido (preclusão consumativa); ou, ainda, pela prática de ato incompatível com aquele que se pretenda exercitar no processo (preclusão lógica). Na espécie, ocorreu a preclusão consumativa. Recurso negado.

Numero da decisão: 105-16.335

Decisão: ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Matéria: Simples - ação fiscal - insuf. na apuração e recolhimento

Nome do relator: Eduardo da Rocha Schmidt

Numero do processo: 10166.021835/97-98

Turma: Primeira Câmara

Seção: Terceiro Conselho de Contribuintes

Data da sessão: Thu Jun 17 00:00:00 UTC 2004

Data da publicação: Thu Jun 17 00:00:00 UTC 2004

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS GERAIS PRECLUSÃO - Questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo e somente vem a ser demandada na petição de recurso, constitui matéria preclusa da qual não se toma conhecimento. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO. As hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário são apenas aquelas previstas no Código Tributário Nacional, quais sejam a moratória, o depósito do seu montante integral, as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, a concessão de medida liminar em mandado de segurança, a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial e o parcelamento. RECURSO CONHECIDO APENAS EM PARTE, POR PRECLUSÃO. NA PARTE CONHECIDA, NEGADO PROVIMENTO.

Numero da decisão: 301-31269

Decisão: Decisão: Por unanimidade de votos, tomou-se conhecimento em parte do recurso por preclusão de matéria recursal, na parte conhecida, negou-se provimento ao recurso.

Nome do relator: Valmar Fonseca de Menezes

Diante desse quadro, as razões e o respectivo pedido ligados ao erro na adoção do critério de cálculo para os valores omitidos, que deveria ser anual e não mensal (Súmula CARF 98), não podem ser conhecidos, na medida em que se trata de suposto vício originário do lançamento e que não foi arguido no momento oportuno.

A alegação de nulidade pode ser conhecida, por se tratar de vício insanável, que eiva todo o procedimento de constituição do crédito tributário, a ponto de aproxima-lo da própria inexistência.

Por fim, também deve ser conhecido o pedido e as respectivas razões acerca da existência ou não do acréscimo patrimonial a descoberto, cujo pressuposto seria a omissão de ingressos, visto que tal matéria fez parte do julgamento pelo órgão de origem.

Inicia-se pelo exame da preliminar de nulidade do lançamento, por ausência de motivação adequada.

A permissão concedida às autoridades fiscais para exigir a comprovação de fatos é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição dos fatos narrados pelo sujeito passivo deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que “a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário” (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da chamada “verdade material”.

A propósito, “por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade *juris tantum* do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva” (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Singelamente, acrescentamos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo, de modo a não ser surpreendido por ocasião do lançamento, em dissonância às expectativas legítimas projetadas dos documentos e dos esclarecimentos solicitados no curso da instrução do lançamento.

Contudo, diferentemente do que argumenta o sujeito passivo (fls. 463), a isolada discordância com as razões de impugnação não implica violação do dever de motivação do ato administrativo. Um ato administrativo plenamente motivado pode ser inválido por contrariedade ao sistema jurídico, mas não por ausência de motivação, ou por motivação inadequada.

Faz-se necessário recuperar a motivação do lançamento.

Lê-se à fls. 397, *verbatim*:

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados / comprovados, conforme demonstrado no Termo de Verificação e de

Conclusão Fiscal em anexo. Saliente-se que a presente tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, decorrente de aquisição de bens comuns ao casal, foi feita na proporção de 50% do valor apurado para cada cônjuge, que fizeram apresentação da Declaração de Ajuste Anual em separado. No cálculo do imposto incidente sobre "a omissão apurada foi considerada a parcela correspondente ao Desconto Simplificado a que faz jus o sujeito passivo, limitado a R\$ 11.167,20.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/03/2006	R\$ 2.290,64	75,00
31/12/2006	R\$ 45.174,07	75,00

A motivação é complementada pelo exposto no Termo de Verificação e de Conclusão Fiscal (fls. 401-405), do qual transcreve-se os seguintes excertos:

De acordo com cópia da Declaração de Ajuste Anual/Exercício 2008 de seu cônjuge, Marcelo Naoki Ikeda, fl. 289, apurou-se que o saldo de R\$ 98.500,00 está informado nas colunas de 31/12/2006 e 31/12/2007, sob a rubrica "Valor em Espécie". Isto significaria que aquele montante, que foi sacado em setembro/2006, teria permanecido em poder do contribuinte durante, pelo menos, 15 (quinze) meses. Numa época em que vemos a violência assolando a vida dos cidadãos, vítimas de assaltos a mão armada perpetradas em condomínios fechados e apartamentos, causa estranheza que o sujeito passivo e seu cônjuge mantenham em seu poder dinheiro em espécie naquele montante.

Outra constatação que merece ressalva, refere-se ao fato de que, tanto a conta-corrente da contribuinte e de seu cônjuge, são contas que englobam a conta-corrente e a conta-investimento/poupança, o que demonstra a preocupação de ambos em aplicar os valores recebidos. Logo, qual a lógica em se manter o montante de quase R\$ 100.000,00 "parados" em casa, sem qualquer rendimento, por 15 meses? Pelas constatações acima, não há como acatar os esclarecimentos apresentados pela contribuinte e seu cônjuge, ficando, desta forma, inalterados os valores apurados no Demonstrativo de Variação Patrimonial do Exercício 2007.

Em resumo, a autoridade lançadora rejeitou a alegação de que o valor a descoberto resultaria da manutenção de dinheiro em espécie, pois:

- Seria irracional manter tal quantia por tanto tempo, dada a completa ausência de segurança coletiva, pessoal e patrimonial no Brasil, inclusive com risco à própria vida (inferido a partir do apelo à violência e aos roubos a mão armada), que não são obstados nem sequer pelos esforços dos indivíduos em suas iniciativas privadas; e
- Seria irracional manter tal quantia por tanto tempo, em razão do custo de opção causado pela falta da remuneração do dinheiro, e, pressupõe-se, pela perda de seu poder aquisitivo pela inflação.

Embora possa-se, em tese, discordar da premissa adotada, é inequívoco que o lançamento está motivado, ainda que com tal motivação discorde o sujeito passivo e os próprios órgãos de controle de validade do crédito tributário.

Ante o exposto, rejeito a alegação de nulidade.

Passa-se ao exame da alegada inexistência de aumento patrimonial a descoberto.

O órgão de origem concordou com a autoridade lançadora, no sentido de que o registro de disponibilidade em dinheiro na Declaração de Ajuste Anual, ou na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, é insuficiente para comprovar a posse do numerário.

Por oportuno, transcreve-se os seguintes excertos do acórdão-recorrido:

Verifica-se que a impugnante quer comprovar que o saque efetuado por seu cônjuge em setembro/2006, no valor de R\$ 100.000,00, permaneceu em seus poderes até dezembro/2006, conforme consta na DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS da DIRPF/2007 de seu cônjuge, o montante de R\$ 98.500,00, justificando assim a presença de recursos.

Cabe salientar que não basta a declaração de ajuste anual para comprovar a existência de numerários em seu poder. É necessário que se faça a prova cabal da sua existência física e que se demonstre documentalmente de onde provieram (saques em dinheiro, recebimentos em espécie, etc.).

A apresentação do extrato bancário comprovando um saque de R\$ 100.000,00, em 27/09/2007, é insuficiente para comprovar a existência de numerário em dezembro de 2007.

Ademais, ratificando o entendimento da Fiscalização, é bastante estranho que alguém mantenha em seu poder, em espécie, tamanha quantia de recursos, com todos os riscos inerentes, deixando de aplica-los às taxas de juros que o mercado paga.

O fato de a pessoa física não ter nenhuma obrigação de manter a escrituração de seu numerário não desobriga o contribuinte pessoa física de manter a guarda dos respectivos comprovantes, principalmente, tendo em conta a movimentação financeira realizada no ano-calendário em comparação com os rendimentos declarados.

Ressalte-se ainda que em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, seu cônjuge, Marcelo Naoki Ikeda, apresentou planilha de origens e aplicações de recursos, por ele efetuada, na qual informou, em setembro/2006, “Despesas Gerais” no valor de R\$ 101.920,00. Dessa forma, o saque no valor de R\$ 100.000,00, por ele efetuado, poderia ter sido utilizado para pagamento dessas despesas.

Observa-se, ainda, que seu cônjuge informou, em sua DIRPF, que manteve o “VALOR EM ESPÉCIE – BRASIL” de R\$ 98.500,00, declarado em 31/12/2006, igual situação em 31/12/2007, valor corretamente considerado na planilha de fls. 385/387.

Assim, o saque no valor de R\$ 100.000,00, efetuado por seu cônjuge em setembro/2006, e o valor declarado como “VALOR EM ESPÉCIE BRASIL” na DIRPF/2007, em nome de seu cônjuge, no montante de R\$ 98.500,00, em 31/12/2006, nada comprovam, devendo ser mantido o critério adotado pela atuação.

Em síntese, o órgão de origem rejeitou a argumentação do sujeito passivo com base nos seguintes fundamentos:

- a) O registro de disponibilidade de dinheiro em espécie na DAA/DIRPF é irrelevante. A razão para tanto é elíptica, pois não consta expressamente do

acórdão-recorrido, mas pode-se intuir que ela decorre da circunstância de a declaração originar-se unilateralmente do sujeito passivo;

- b) É irracional manter-se tal quantia, por tanto tempo, sem aplicação no mercado;
- c) Há um registro de despesa que poderia ter absorvido esses recursos, de modo a criar uma *lacuna de conhecimento*, isto é, a ambiguidade de não se conseguir saber se o numerário foi ou não foi consumido;
- d) O sujeito passivo registrou a manutenção da mesma quantia no exercício seguinte.

Conforme decidiu este Colegiado, o registro de disponibilidade de dinheiro em espécie na DAA/DIRPJ é anódino (cf., e.g., os Processos 19647.001463/2008-87, 17437.720120/2012-41 e 15504.720043/2012-53).

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal contrária, já manifestada nos julgamentos referenciados, mas adiro à orientação firmada.

Não obstante, o registro em DAA/DIRPF é um dos elementos essenciais para reconhecimento da existência desse numerário, nos termos dos seguintes precedentes:

Numero do processo: 11516.003061/2007-10

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Sep 26 00:00:00 UTC 2018

Data da publicação: Fri Nov 09 00:00:00 UTC 2018

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE. Devem ser aceitos como origem de recursos aptos a justificar acréscimos patrimoniais os valores informados a título de dinheiro em espécie, em declarações de ajuste anual entregues tempestivamente, salvo prova inconteste em contrário, produzida pela autoridade lançadora.

Numero da decisão: 9202-007.224

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Assinado digitalmente Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício. Assinado digitalmente Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Nome do relator: PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Numero do processo: 10830.004716/2007-41

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Thu Aug 22 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Fri Oct 04 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006 IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APD. SALDO POSITIVO NO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO NO FLUXO DE CAIXA DO ANO SEGUINTE CONDICIONADO À DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS DO ANO ANTERIOR. O fato gerador do Imposto de Renda das Pessoas Físicas sujeito ao ajuste anual compreende todas as aquisições de disponibilidades econômicas e/ou jurídicas de renda no ano civil, porém, apurado no ajuste anual, ocasião em que o Contribuinte deve oferecer à tributação essas disponibilidades econômicas ou jurídicas. Na apuração de Acréscimo Patrimonial à Descoberto somente poderá ser aproveitado no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na Declaração de Bens e Direitos da DAA do ano anterior, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea que lhe comprove as origens.

Numero da decisão: 9202-008.148

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer da peça processual juntada aos autos após a publicação da pauta, vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que a conheceu. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Assinado digitalmente Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício. Assinado digitalmente Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Nome do relator: PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Numero do processo: 10410.004004/2005-10

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Aug 08 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Fri Aug 23 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2001 IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO. De acordo com a Lei 7713/88, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado através de demonstrativo de evolução patrimonial, que indique, mensalmente, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações, cabendo ao contribuinte o ônus de demonstrar que o referido acréscimo patrimonial encontra justificativa em rendimentos existentes. IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO COMO ORIGEM NO MÊS DE JANEIRO SUBSEQUENTE. POSSIBILIDADE. Em sede de verificação de acréscimo patrimonial a descoberto, sobra de recursos no fluxo de caixa de um determinado mês deve ser transportada como origem para o mês subsequente, ainda que se refira ao mês de dezembro do ano anterior. GANHO DE CAPITAL. PERMUTA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS SEM TORNA. EXCLUSÃO. Devem ser excluídos da apuração do ganho de capital os valores relativos à permuta de unidade imobiliária sem recebimento de parcela complementar em dinheiro.

Numero da decisão: 2402-007.530

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário quanto ao Acréscimo Patrimonial, reconhecendo-se como origem de recursos, em janeiro de 2001, a quantia de R\$ 46.074,00, que o contribuinte informou possuir em 31 de dezembro, na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2000, exercício 2001, sendo vencido o conselheiro Denny Medeiros da Silveira, que negou provimento ao recurso, e, quanto ao Ganho de Capital, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso, tendo votado pelas conclusões o conselheiro Denny Medeiros da Silveira. (assinado digitalmente) Denny Medeiros da Silveira - Presidente (assinado digitalmente) João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sergio da Silva, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Nome do relator: JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI

Todavia, o órgão de origem reconhece que há prova do saque de tal valor em espécie. Assim, não se trata de simples conjectura, baseada em declaração unilateral do sujeito passivo, na medida em que há o registro, produzido por terceiro, instituição financeira, acerca da operação.

Para referência, anota-se a seguinte passagem do acórdão-recorrido:

Alega a contribuinte que anexou uma cópia do extrato bancário do seu cônjuge, comprovando um saque no valor de R\$ 100.000,00, efetuado no mês de setembro de 2006, e a Fiscalização considerou como “renda consumida”. Alega que esse extrato apresentado, demonstrando um saque no valor de R\$ 100.000,00, comprova origem que seu cônjuge tinha para a manutenção do caixa ou dinheiro em seu poder, no dia 31/12/2006, e que referida situação foi devidamente informada em sua DIRPF às autoridades fiscais, em atendimento ao que dispõe as normas de preenchimento das informações na referida Declaração.

[...]

Verifica-se que a impugnante quer comprovar que o saque efetuado por seu cônjuge em setembro/2006, no valor de R\$ 100.000,00, permaneceu em seus poderes até dezembro/2006, conforme consta na DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS da DIRPF/2007 de seu cônjuge, o montante de R\$ 98.500,00, justificando assim a presença de recursos.

[...]

A apresentação do extrato bancário comprovando um saque de R\$ 100.000,00, em 27/09/2007, é insuficiente para comprovar a existência de numerário em dezembro de 2007.

Desse modo, o argumento *a* é incapaz de justificar a conclusão pela inexistência do numerário.

De modo semelhante, o argumento *b* também não encontra respaldo. Tal como os proponentes da Análise Econômica do Direito (AED) e da vertente Comportamental (*Behavioural Economics*), o ser humano em geral tende a imaginar que toda conduta é regida por parâmetros racionais, isto é, que qualquer, todo, e cada um dos indivíduos pautam suas escolhas de modo a maximizar seus ganhos, e que elas façam sentido.

Porém, os seres humanos são idiossincráticos, e a atribuição de sentido não segue padrões necessariamente comungados por toda a coletividade. Atos aparentemente irracionais podem fazer sentido a um único indivíduo, em função de sua composição (*nature*) ou de seus incentivos ambientais (*nurture*).

Nesse contexto, não se desconhecem casos de pessoas que acreditam na viabilidade de jogos de azar, por exemplo, a despeito de toda a prova matemático-científica em sentido contrário. Por outro lado, há pessoas que armazenam quantidades extravagantes de bens (*hoarders*), a ponto de impedi-las de praticarem atos ordinários da vida comum, ou de tornar suas residências insalubres, apesar da inutilidade do acúmulo.

Já o argumento *c* é válido. De fato, há a possibilidade de o sujeito passivo ter consumido esses recursos e, se isso ocorreu, eles não poderiam justificar o acréscimo patrimonial.

Ocorre que o argumento construído pelo lançamento quanto o acórdão-recorrido depende criticamente do consumo dessa quantia. Não há espaço para uma terceira solução (regra do terceiro excluído).

Como se trata de dinheiro em espécie, seria muito difícil, senão impossível, comprovar que as cédulas em questão foram ou não foram destinadas a despesas específicas, ou à manutenção em custódia. As próprias instituições financeiras não mantêm registros (conhecidos) dos números de série das notas que circulam ao respectivo alcance, e, nas relações privadas ordinárias, isso também não ocorre.

De todo o modo, como o dinheiro é fungível e homogêneo, tal registro seria, em princípio, desnecessário.

Por tornar desproporcionalmente difícil, ou mesmo impossível, a comprovação do destino do dinheiro em espécie, entendo que não se poderia eleger como padrão probatório decisório a comprovação da guarda ou do consumo daquela específica riqueza (art. 59 do Decreto 70.235/1972).

Essa impossibilidade de presumir-se consumido imediatamente o recurso sacado faz parte do entendimento consolidado na Súmula CARF 67, *verbis*:

Súmula CARF 67

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.

Em reforço, transcreve-se as seguintes ementas:

Numero do processo: 10830.009331/2003-47

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Mar 05 00:00:00 UTC 2013

Data da publicação: Tue Mar 26 00:00:00 UTC 2013

Ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1998

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SAQUES BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DO CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO COMO DISPÊNDIO.

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal - Súmula CARF no 67. Recurso especial negado.

Numero da decisão: 9202-002.558

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (Assinado digitalmente) Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício) (Assinado digitalmente) Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator EDITADO EM: 11/03/2013 Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Matéria: IRPF- ação fiscal - Ac.Patrim.Descoberto/Sinais Ext.Riqueza

Nome do relator: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Numero do processo: 11634.000994/2008-90

Turma: Segunda Turma Especial da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Jul 16 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Tue Aug 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE. DILIGÊNCIA. INADEQUAÇÃO.

A realização de diligências e perícias não se presta à produção de provas cujo ônus compete ao recorrente.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DECADÊNCIA SEGUNDO REGRAS DO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO.

O prazo de decadência do Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF nos lançamentos por Acréscimo Patrimonial a Descoberto regem-se conforme as regras do imposto sujeito ao ajuste anual, considerando-se ocorrido o fato gerador no dia 31 de dezembro de cada ano. Não procede a alegação de decadência mensal.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FLUXO DE CAIXA. SAQUES, TRANSFERÊNCIAS E CHEQUES COMPENSADOS SEM COMPROVAÇÃO DA DESTINAÇÃO OU EFETIVIDADE DA DESPESA. IMPROCEDÊNCIA NA INCLUSÃO DOS VALORES NO LANÇAMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 67

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias,

quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. IMPOSSIBILIDADE DE HAVER DÚVIDA SOBRE A MATERIALIDADE DOS DISPÊNDIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos pela pessoa física com lastro em acréscimos patrimoniais a descoberto somente pode ser aceita se o respectivo levantamento for analítico e mensal, de maneira a identificar o momento dos dispêndios valores correspondentes. Sobre a materialidade do fato presumitivo não poderá haver dúvida.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR. NECESSIDADE DE INFORMAÇÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL APRESENTADA TEMPESTIVA E ESPONTANEAMENTE.

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano- calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e/ou com existência comprovada pelo contribuinte. Saldo positivo apurado em Demonstrativo de Acréscimo Patrimonial a Descoberto não supre a falta de informação tempestiva na Declaração de Ajuste Anual.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESCONTO SIMPLIFICADO. DISPÊNDIO PRESUMIDO. PREVISÃO LEGAL QUE NÃO SE APLICA RETROATIVAMENTE PARA ALCANÇAR O ANO-CALENDÁRIO 2003.

Sem base legal não se pode presumir dispêndio para demonstrar Acréscimo Patrimonial a Descoberto. A previsão legal que considera o desconto simplificado como rendimento consumido surge com a medida provisória 232/2004, que não pode ser aplicada retroativamente para alcançar o ano-calendário 2003.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISPÊNDIOS EFETUADOS POR CONTA CONJUNTA EM QUE A AUTORIDADE FISCAL NÃO INTIMOU UM DOS CO-TITULARES E PRESUMIU DISPÊNDIOS EXCLUSIVOS DOS OUTROS DOIS CO-TITULARES. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA TITULARIDADE DO DISPÊNDIO IMPEDE COMPUTÁ-LOS NO DEMONSTRATIVO DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

No lançamento por Acréscimo Patrimonial a Descoberto deve ser comprovada a titularidade dos dispêndios, quanto a dispêndios realizados por saques e transferências de conta conjunta, a autoridade fiscal não se desincumbe do dever comprobatório quando não intima um dos co-titulares e presume como dispêndio exclusivo dos demais.

PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ACOLHIMENTO PARCIAL DAS ALEGAÇÃO RECURSAIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL COMPROVADO. RECURSO PROVIDO.

No julgamento de recurso voluntário relativo a Acréscimo Patrimonial a Descoberto, quando o acolhimento parcial das alegações recursais é suficiente para justificar o acréscimo patrimonial, deve-se dar provimento ao recurso voluntário.

Recurso provido.

Numero da decisão: 2802-002.920

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. (Assinado digitalmente) Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator. EDITADO EM: 18/07/2014 Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jaci de Assis Júnior, German Alejandro San Martín Fernández, Ronnie Soares Anderson, Carlos André Ribas de Mello e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente). Ausente justificadamente a Conselheira Julianna Bandeira Toscano.

Nome do relator: JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Em conclusão:

- a) O registro da posse de dinheiro em espécie na DAA/DIRPF é insuficiente, porém necessário, ao reconhecimento da existência desses recursos na hipótese de transposição por períodos de apuração;
- b) No caso concreto, há prova do saque de quantia em valor sutilmente maior do que aquele tido por diferença no acréscimo patrimonial, de modo tanto a reforçar a inaplicabilidade do fundamento anterior, como de indicar origem dos recursos cujo ingresso foi tido por omitido;
- c) Não se pode presumir como irracional a isolada conduta do sujeito passivo em custodiar dinheiro em espécie, na medida em que o padrão comportamental oposto (maximização do retorno pela aplicação dos recursos) não é inerente ao ser humano, cuja formação racional é idiossincrática, sujeita tanto à composição fisiológica (*nature*) como aos estímulos do ambiente (*nurture*), para frustração do *behaviourismo*;
- d) Nos termos da Súmula CARF 67, “em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal”. A ilação de que as quantias sacadas foram consumidas está baseada em conjectura, e não em presunção, por ausência de indícios.

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção das razões e do respectivo pedido ligados ao erro na adoção do critério de cálculo para os valores omitidos, que deveria ser anual e não mensal (Súmula CARF 98), REJEITO a preliminar de nulidade, e, na parte conhecida, DOU-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino