



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.720129/2012-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.925 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente ALAOR DE PAULO HONÓRARIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

PRELIMINAR DE NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL - INOCORRÊNCIA

Não existência de cerceamento ao direito de defesa por referida alegação se referir a solicitação de dilação de prazo no curso do procedimento fiscalizatório, antes de iniciada o contencioso tributário, com a impugnação do lançamento. Nos autos não houve ocorrência das causas estabelecidas pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, rejeitando-se as alegações de nulidade processual ou nulidade do lançamento.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

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 estão abarcadas no campo de incidência do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF.

OBSERVÂNCIA A SÚMULA CARF Nº 67

Não havendo a identificação das despesas que foram pagas com cheques, estes valores não pode lastrear o lançamento tributário, nos casos de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os valores discriminados na conclusão do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

O caso, ora em revisão, refere-se a Recurso Voluntário, com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto pelo Recorrente, devidamente qualificado nos autos, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão n.º 02-68.735, da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) (DRJ/BHE), que, por unanimidade de votos, julgo procedente em parte à impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

PRELIMINAR. NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL.

Incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa visto que a fiscalização, conduzida pela autoridade atuante é procedimento inquisitorial, não havendo, em rigor, nesta fase do processo administrativo fiscal, o contraditório e exercício da ampla defesa. Comprovado, nos autos, que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, afastam-se as alegações de nulidade processual ou nulidade do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis 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.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte ”

Da Fiscalização

O início da fiscalização se deu em cumprimento a determinação judicial constante do Ofício n.º 1.171/2011-EJK, de 01.08.2011, da 2ª Vara Federal Criminal Especializada em Crimes Contra o Sistema Financeiro Nacional e Lavagem ou Ocultação de Bens, Direitos e Valores, referente Processo n.º 0007522-57.2011.403.6181, e em conformidade com o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º 08.1.90.00-2011-02496-7, nos termos dos artigos n.º 904, 905, 911, 927 e 928, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99) e com a ciência pelo Contribuinte, em 05 de agosto de 2011, do MPF e do Termo de Início do Procedimento Fiscal (e-fls 14 a 15), que deu ciência ao Recorrente do início da fiscalização dos dados consignados em Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, tendo como objeto da ação o Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, abrangendo os fatos geradores compreendidos nos anos-calendário de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, exercícios respectivos de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011.

Momentos subsequentes, a fiscalização lavrou: (i) o Termo de Intimação n.º 02 (e-fls. 18 a 24); (ii) Termo de Intimação n.º 3 (e-fl. 236); (iii) Termo de Intimação n.º 4 (e-fls. 265 a 210), solicitado ao Recorrente apresentar vários esclarecimentos e documentos, referentes aos anos-calendário de 2006 e 2007.

Após ser devidamente notificado dos referidos Termos de Intimação, o Recorrente apresentou diversos documentos e explicações, buscando demonstrar a composição de seus fluxos financeiros mensais. Neste sentido, peço vênias para transcrever trecho do Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal (e-fl. 380):

“(...)

2. No transcorrer dos trabalhos, o fiscalizado apresentou diversos documentos e explicações em resposta às várias intimações formalizadas pela fiscalização, com vistas a reunir elementos que possibilitassem compor fluxos financeiros mensais representativos da evolução patrimonial do sujeito passivo, como segue:

Termos de Intimação fiscal lavrados pelo Fisco e respostas apresentadas pelos contribuintes			
Especificação do documento	Ciência	Resposta	Resp. às Folhas
Termo de Início do Procedimento Fiscal	04/08/2011	Apenas ciência.	14/17
Termo de Intimação n.º 02	13/10/2011	01/11/2011	26/65
		01/12/2011	66/171
		28/12/2011	172/231
Termo de Intimação n.º 03	10/07/2012	13/07/2012	236/256
Termo de Constatação e Intimação Fiscal n.º 04	08/11/2012	15/11/2012	308/309

(...)”

Com base nas informações constantes das declarações de rendimentos e de bens, dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, nos documentos e esclarecimentos apresentados pelo Recorrente e por terceiros, a fiscalização realizou a sua competência funcional e auditou estes documentos e informações, confrontando os documentos e informações relativos aos dispêndios, as aplicações de recursos, as origens conhecidas, aos rendimentos tributáveis; nos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou definitiva e nos rendimentos isentos e não tributáveis comprovados, elaborando um fluxo financeiro para o período sob análise, em bases mensais, resultando em uma planilha nominada de DEMONSTRATIVO MENSAL DE FLUXO FINANCEIRO, relativamente ao ano-calendário de 2007, exercício de 2008.

Do Auto de Infração

Como resultado da fiscalização, em 07 de dezembro de 2012, foi lavrado Auto de Infração exigindo do Recorrente Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, exercício 2008, ano-calendário 2007, no valor de principal de R\$ 29.685,80 (vinte e nove mil seiscentos e oitenta e cinco reais e oitenta centavos) e mais os respectivos acréscimos legais de juros de mora, no valor de R\$ 13.916,70 (treze mil, novecentos e dezesseis reais e setenta centavos), calculados até 12/2012 e de multa de mora (75%) no valor de R\$ 22.264,35 (vinte e dois mil duzentos e sessenta e quatro reais e trinta e cinco centavos), perfazendo um total de R\$ 65.866,85 (sessenta e cinco mil oitocentos e sessenta e seis reais e oitenta e cinco centavos), aplica-se os artigos 37, 38, 55, parágrafo único, inciso XIII ambos do artigo 55 e artigos 83, 806, 807 e 854, todos dos Decreto n.º 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), inciso I, do artigo 44 e §3º, do artigo 61, da Lei n.º 9.430/96, conforme podemos verificamos nas e-fls. 412 a 419.

Referido lançamento fiscal apurado pelo agente fiscalizador da Receita Federal do Brasil – RFB se baliza na imputação ao Recorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, como consta nas e-fls. 414, trecho *in verbis*:

“(...)

0001 IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2007	7.701,67	75,00
28/02/2007	2.495,68	75,00
31/03/2007	5.116,53	75,00
30/04/2007	6.558,61	75,00
31/05/2007	5.698,77	75,00
30/06/2007	9.136,26	75,00
31/07/2007	8.741,94	75,00
31/08/2007	7.794,59	75,00
30/09/2007	7.587,79	75,00
31/10/2007	17.194,58	75,00
30/11/2007	26.960,69	75,00
31/12/2007	2.961,28	75,00

(...)”

Desta maneira, a composição de lançamento tributário se fez com a soma dos valores das infrações apuradas pela fiscalização, mês a mês (janeiro a dezembro de 2007), R\$ 107.948,39 (cento e sete mil, novecentos e quarenta e oito reais e trinta e nove centavos), com o valor de R\$ 127.888,57 (cento e vinte e sete mil, oitocentos e oitenta e oito reais e cinquenta e sete centavos), valor este já declarado pelo Recorrente no ano-calendário de 2007, que após a aplicação das alíquotas de Imposto de Renda da Pessoa Física – Tabela Progressiva – vigente à época e a subtração da parcela dedutível de Imposto de Renda de R\$ 6.302,32 (seis mil trezentos e dois reais e trinta e dois centavos), apurou-se um Imposto de Renda de R\$ 58.552,84 (cinquenta e oito mil, quinhentos e cinquenta e dois reais e oitenta e quatro centavos), que subtraído o valor de R\$ 28.867,04 (vinte e oito mil, oitocentos e sessenta e sete reais e quatro centavos), correspondente ao valor de Imposto de Renda declarado pelo Recorrente, no ano-calendário de 2007 - exercício de 2008, chega-se ao valor lançado de principal de Imposto de Renda devido de R\$ 29.685,80 (vinte e nove mil seiscentos e oitenta e cinco reais e oitenta centavos).

Da Impugnação

A Impugnação ao lançamento tributário (e-fls. 463 a 487), foi apresentada pelo Recorrente, em 07 de janeiro de 2013, sendo dividida em dois tópicos: Dos Fatos e Do Direito, sendo esta última parte - Do Direito - dividida em dois sub tópicos: Da Preliminar e Do Mérito. Então, passaremos a relatar as alegações do Recorrente em sua Impugnação, de forma sumarizada e pedindo vênias para transcrever alguns trechos.

• **Preliminar – Cerceamento de Defesa**

O Recorrente, em prelúdio, expõe e requer a nulidade do auto de infração, por entender ter havido desobediência em relação aos prazos legais para sua defesa, tendo em vista que o auto de infração foi emitido antes do término do prazo para apresentação das provas, ainda na fase investigativa da fiscalização, o que acarretou cerceamento de direito de defesa.

Neste sentido, alega que a desobediência à lei, sobre os prazos para a produção de provas, impuseram ao mesmo obstáculos intransponíveis de defesa, inclusive, forçando-o a produzir provas negativas sobre fatos inexistentes, em especial, em relação a possíveis valores fictícios colocados nas planilhas de Demonstrativo Mensal de Fluxo Financeiro referentes aos anos calendários de 2006 e 2007, sendo o primeiro os relativos ao ano de 2006, que não seria objeto do deste auto de infração.

Sobre o ano-calendário de 2006, argumenta que a fiscalização desconsiderou que o ano de 2006 já estava decaído para efetivação do lançamento tributário, porém, os inseriu mesmo assim no presente lançamento, nos moldes constantes na planilha de demonstrativo de fluxo financeiro do ano calendário de 2006, inclusa nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal n.º 04.

Objetivando melhor entendimento sobre esta alegação preliminar, o Recorrente elaborou resumo aos fatos, conforme se verifica nas e-fls. 467 e 471.

• **Do Mérito**

O Recorrente separa suas alegações de mérito no outros itens e subitens:

1- Pelo Lado dos Dispêndio/aplicações

1.1 – Valores Fictícios Colocados na Planilha de 2007

Neste item, o Recorrente, em suma, expõem que na planilha de Fluxo Financeiro, elaborada pela fiscalização, na linha 6, do quadro (B) DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES foram lançados valores fictícios com o título de Aplicações Financeiras, solicitando sua exclusão da referida planilha de fluxo financeiro:

Mês/Ano	Valores — R\$
Janeiro/2007	2.105,95
Fevereiro/2007	2.365,19
Março/2007	2.110,57
Abril/2007	2.873,10
Mai/2007	2.096,83
Junho/2007	2.431,83
Julho/2007	3.645,30
Agosto/2007	2.110,57
Setembro/2007	2.120,16
Outubro/2007	2.434,00
Novembro/2007	22.441,82
Dezembro/2007	3.249,96

1.2 – Valores de Dispêndios obtidos através de terceiros, sem intimação ao contribuinte para manifestação sobre quem pagou

Em relação a este item, afirma o Recorrente que os valores referentes a taxa associativa, recolhida em seu nome, relativa ao lote 02 e ao lote 05, respectivamente quadra 14 e quadra 22, do Loteamento Jardim Imperial, em Arujá/SP, nos valores de R\$ 220,00 reais mensais para cada lote, apontadas na planilha auxiliar "Demonstrativo — Dispêndios Identificados — Outros Dispêndios", referentes os meses de janeiro a outubro de 2007, devem ser excluídos, uma vez que a fiscalização só intimou a "Associação dos Moradores do Condomínio Arujá Hills III" para se manifestar se o ele havia quitado tais obrigações, porém, deixou de intimá-lo, impedindo-o de explicar que ele não realizou esses pagamentos, pois, no ano de 2007 ele não morava mais na cidade de Arujá, sendo os valores pagos pelo o Senhor Paulo Sergio Garcia Rodrigues, sócio do Recorrente na compra dos terrenos. Esses valores pagos pelo sócio do Recorrentes foram acertados, nos anos subsequentes entre eles. Ademais, alega que não era responsável pelo pagamento de 100% destas taxas de condomínio, uma vez que só detinha 25% de cada um dos lotes, como poderá se confirmado em diligência junto à "Associação dos Moradores do Condomínio Arujá Hills III".

1.3 – Cheques Emitidos – Incluídos como Dispêndio/Aplicações

Sobre este item, o Recorrente informa que as autoridades fiscais inseriram os valores dos cheques emitidos como sendo dispêndios/aplicações de recursos, na linha 7 da planilha de Fluxo Financeiro e afirma que estes não devem lastrear lançamento fiscal por presunção de omissão de rendimentos, com base em Acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pacificando o assunto, devendo, portanto, serem excluídos da planilha de fluxo financeiro (Acórdão n.º 2202-00.452, de 10/03/2010).

Esta adução do Requerente, se base no entendimento de a fiscalização inferiu no Termo de Irregularidade Fiscal, mas especificamente na planilha referente a Linha 7 – Cheques Emitidos, como dispêndio/aplicação os cheques informados nos extratos bancários e emitidos para pagamento de diversas despesas informadas/comprovadas pelo Recorrente, porém, alega o Recorrente, que em nenhum momento, foi intimado para apresentar qualquer documento para comprovar estas despesas relacionadas com os cheques. Desta forma e com base no Acórdão CARF n.º 2202-00.452, de 10/03/2010, que em seu núcleo afirma que *“a inclusão, no fluxo financeiro para a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto de repasses bancários (como dispêndios) sem a devida comprovação que efetivamente representam dispêndios/aplicações em favor do contribuinte, descaracteriza a metodologia de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto (presunção de omissão de rendimentos)”*, pede para excluir da planilha de Demonstrativo Mensal de Fluxo Financeiro, os seguintes valores:

Mês/2007	Valores — R\$
Março	220,00
Abril	110,00
Mai	110,00
Junho	110,00
Julho	110,00
Agosto	4.110,00
Setembro	1.300,00
Outubro	13.552,00
Novembro	11.003,00
Dezembro	5.923,70

2- Pelo Lado dos Recursos/Origens

2.1 — Valores Referentes aos Empréstimos obtidos Junto a Empresa “A Moda Real” e que foram Desconsiderados

O Recorrente alega que obteve empréstimos da empresa a qual era sócio e que as provas destes empréstimos constam do Livro Diário da empresa “A Moda Real” às e-fls. 436 a 445, bem como com os demonstrativos e cópias de cheques referentes à quitação da dívida junto à empresa, encaminhadas à fiscalização em novembro de 2011, por sua vez, estas informações e provas foram totalmente desconsiderados pela fiscalização, devendo os valores destes empréstimos serem realocados na planilha de Demonstrativo Mensal de Fluxo Financeiro do ano calendário de 2007. O valores são os seguintes:

Mês/2007	Valores — R\$
Julho	209,01
Agosto	1.931,43
Setembro	1.931,43
Outubro	1.931,43
Novembro	1.931,43
Dezembro	1.931,43

2.2 — Saques em Conta Corrente como Origem de Recursos

O Recorrente refuta o lançamento fiscal em relação aos valores dos saques de suas contas bancárias desconsiderados pelo Fisco, entendendo que não houve a identificação/comprovação da destinação destes valores para pagamento de gastos/despesas, devendo ser assim observada e seguida da Súmula CARF nº 67 que estabelece que: *“Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências”*.

Desta maneira, o Recorrente requer que seja alocado os valores indicado por este na planilha de fluxo financeiros - original- entregue à fiscalização em novembro de 2011 (e-fls178, 179 e 433).

Esclarece que destes valores de saques indicados houve apenas um erro de soma, uma vez que o Recorrente indicou o valor R\$ 7.684,50, à ser alocado no mês de janeiro/2007, quando o correto seria constar o saque feito em dezembro de 2006 no valor de R\$ 4.500,00, cópia do extrato que anexo com número de fls. 20, somado ao saque de janeiro/2007 (fls. 158) no valor de R\$ R\$ 1.904,23, perfaz o valor de R\$ 6.404,23.

2.3 – Rendimentos Obtido em Declarado por Minha Companheira – União Estável

Alega o Recorrente que os rendimentos obtidos e declarados em DIRPF por sua companheira - Evanilde Ferreira Alves, CPF nº 264.349.448-29, devam ser alocados como origem na planilha de fluxo financeiro do ano calendário de 2007, conforme cópia da DIRPF da Sra. Evanilde (fls. 449 a 451) e cópia de Certidão de União Estável (e-fl. 34).

Também, o Recorrente não concorda com os outros valores desconsiderados pelo fisco a título de recursos/origens, valores alocados na planilha original preenchido por ele e entregue à fiscalização em novembro de 2011, por entender que são todos valores legítimos e

que não foram provados em razão do Cerceamento de direito de Defesa pelo qual foi submetido, seja pela Justiça Federal e posteriormente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como discorda completamente dos valores alocados pela fiscalização, como dispêndios diversos e que, presumidamente, teriam sido pagos por ele, na planilha "Demonstrativo — Dispêndios Identificados — Outros dispêndios".

Por fim, requer que seja acolhida a Impugnação e julgada procedente, bem como sejam excluídos deste processo as planilhas e todos os elementos e referências correspondentes ao ano calendário de 2006, que não são objeto deste processo.

Do Acórdão da Impugnação

A DRJ/BHE julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo Recorrente, sob os seguintes fundamentos (e-fls. 510 a 523), que peço vênia transcrevê-los em partes:

Sobre a preliminar aduzida pelo Recorrente de Cerceamento de Defesa a DRJ/BHE, não reconhece essa nulidade no caso em julgamento, concluído em suma:

“(…)

O caso sob análise é de fiscalização externa em que são lavrados diversos termos de intimação e acaso fosse válido o argumento do impugnante, havendo por exemplo 10 intimações no procedimento fiscal, deveriam ser concedidos absurdos trezentos dias para que o que ele apresentasse suas manifestações, independente da natureza e grau de dificuldade dos esclarecimentos solicitados.

(…)

O procedimento fiscal inicia-se com a intimação do sujeito passivo para apresentar informações iniciais no prazo de 20 dias. A partir daí no desenrolar da fiscalização vão sendo emitidos outros termos de intimação e abertos novos prazos para atendimento na medida da necessidade de esclarecimentos. Isto foi o que ocorreu na ação fiscal sob exame como de resto ocorre em outras fiscalizações.

Com a instauração do contencioso, a impugnação apresentada pelo contribuinte será detidamente analisada, a exemplo do que será feito em relação a todas as demais alegações deduzidas na peça de defesa.

(…)”

Em relação ao mérito a DRJ/BHE, reconhece parte do alegado pelo Recorrente, como se verifica a seguir:

(…)

Origens/Recursos

Entendeu o contribuinte que diversos valores deixaram de ser considerados como origem de recursos. A seguir serão analisados os argumentos trazidos pela defesa.

Empréstimos obtidos junto à empresa A Moda Real Ltda.

Na visão do impugnante os valores constantes da planilha de fl. 477, integrante da defesa, devem ser considerados como origem porque relativos a empréstimos contraídos com a empresa. Cita cópias de Livro Diário acostadas às fls. 436 a 445 e cópias de cheques que demonstrariam a quitação da dívida.

(…)

Não seria razoável admitir os argumentos do contribuinte sem que fossem apresentadas as provas necessárias a fazer valer a documentação trazida. Se nos autos os documentos juntados não demonstram a relação dos pagamentos mencionados com a suposta dívida, o empréstimo propriamente dito também não foi demonstrado, ou seja, o impugnante não juntou a prova do recebimento do recurso. Planilhas produzidas pelo próprio contribuinte não têm força suficiente para provar o fato alegado quando o conjunto de provas é deficiente.

Sem razão, portanto, o defendente, motivo pelo qual tais valores não podem compor a planilha de fluxo mensal de recursos com origem.

(...)

Saques em conta corrente

A defesa questionou o fato de não terem sido considerados como origem de recursos os saques efetuados nas contas bancárias para pagamento de despesas e o fez com citação à Súmula nº 67 do CARF que diz:

“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.”

(...)

Apesar disso, o que está disposto nos autos é totalmente diferente do que pretende o contribuinte. A fiscalização identificou as despesas e afirmou que os saques serviram para quitá-las. O que o impugnante talvez não tenha percebido é que o valor correspondente aos saques já integrava a origem de recursos primitivamente como saldo em conta. Considerá-los novamente seria aceitar a origem de valores duplamente.

(...)

Portanto, como as despesas foram corretamente identificadas os saques correspondentes devem ser necessariamente considerados como dispêndios apenas uma vez, o que afasta a hipótese levantada pela defesa que tais gastos seriam considerados duplamente.

(...)

Rendimentos declarados pela Companheira

A fiscalização não alocou os rendimentos auferidos pela companheira Evanilde Ferreira Alves no valor total de R\$2.171,48 como origem de recursos. De fato, não cabe considerar a renda líquida declarada em separado pela companheira como origens/recursos pelo simples fato de constar na escritura pública de união estável, fls. 34 e 35, a separação absoluta de bens. Cabe frisar que no regime de separação total de bens, a incomunicabilidade do patrimônio é de interesse dos pactuantes. Presume-se, assim, a completa independência econômica e patrimonial das partes, pois com a existência do regime de separação total de bens, exige-se prova manifesta de compartilhamento dos rendimentos, para efeito de justificativa de evolução patrimonial.

(...)

Dispêndios/Aplicações

Valores fictícios inseridos na planilha de fluxo mensal

No entendimento do impugnante o lançamento baseado em variação patrimonial deve ser demonstrado pelo fluxo mensal e baseado nas planilhas auxiliares. Alegou que na linha 6 do fluxo mensal em dispêndios/aplicações foram inseridas aplicações financeiras inexistentes, pois não acompanhadas de provas reais nem planilha auxiliar. Reclama que a fiscalização elaborou diversas planilhas para sustentar o fluxo de variação patrimonial, menos para as aplicações financeiras.

As razões de defesa são procedentes. Percorrendo toda a autuação não é possível identificar em quais documentos a fiscalização se baseou para apurar a totalidade dos valores de aplicações financeiras. Sabe-se que o contribuinte mantém contas no Banco

do Brasil, no Banco Itaú e no Banco Safra, mas existe planilha auxiliar apenas para as aplicações no Banco do Brasil. (nosso grifo)

(...)

A planilha de 407 que traz valores menores que os considerados pela fiscalização, mas corroborados pelos extratos do Banco do Brasil, também deve ser desconsiderada porque os valores ali mencionados correspondem a transferências para conta de poupança não do contribuinte, mas da ex-esposa Rosana Ribeiro da Silva, conforme fl. 199. Os extratos de fls. 165 a 171 corroboram esta afirmação. Esses valores foram considerados como dispêndios a título de pagamento de pensão judicial, conforme fl. 287.

(...)

Desse modo todos os valores inseridos na linha 6 do fluxo mensal de variação patrimonial devem ser excluídos por ausência de provas de sua existência.

Taxa Associativa do Condomínio Arujá Hills

O contribuinte alegou não mais residir no local e que Paulo Sérgio Garcia Rodrigues, seu sócio na aquisição de terrenos era quem pagava as taxas associativas. Como detinha participação de 25% nos lotes 2 da quadra 14 e 5 da quadra 22 não sendo aceitos seus argumentos requereu que os dispêndios ficassem limitados a este percentual.

No caso dos lotes aqui examinados foram solicitados à Associação dos Proprietários em Arujá Hills, os valores de condomínio, taxas, rateios e demais quantias cobradas a qualquer título dos proprietários, conforme Termo de Diligência Fiscal de fls. 352 e 353 e a Associação discriminou os valores pagos por Alaor individualmente, relativos a cada lote de sua propriedade, fls. 355 a 364.

As alegações no sentido de que outra pessoa realizava os pagamentos vieram desacompanhas de documentação capaz de dar sustentação à fala do contribuinte.

Aqui não se desconhece o fato de o contribuinte deter 25% de participação nos lotes, mas tal percentual não pode ser aplicado sobre o valor das taxas porque ele não provou que efetuava os pagamentos e era posteriormente ressarcido da diferença de 75%.

Deste modo, os dispêndios devem ser mantidos.

Cheques Emitidos

Destacou a defesa que em relação à linha 7 Cheques emitidos, apesar de a fiscalização ter dito que alguns cheques foram emitidos para pagamento de despesas informadas/comprovadas por ele, não houve intimação para apresentar qualquer documento comprobatório dos dispêndios. Com base em acórdão do CARF entende que os valores não podem lastrear lançamento fiscal por presunção.

(...)

Feitos esses registros é preciso destacar que o contribuinte emite cheques que posteriormente são compensados em sua conta bancária para fazer frente a diversas operações, entre elas podem ser citadas as relativas a pagamentos das mais diversas despesas, concessão de empréstimos a terceiros, aplicações financeiras, formação de estoque em moeda corrente no final do ano, doações.

No caso em exame os valores foram debitados na conta do impugnante não tendo ele trazido aos autos provas de que tenha figurado em algum contrato na qualidade de mutuante, ou seja, tenha emprestado algum recurso a terceiro no anos objeto do procedimento fiscal. Tenha efetuado qualquer aplicação financeira em outra instituição que não os bancos com as quais mantém relação. Tenha doado algum recurso. Tenha formado estoque de moeda a ser declarado no final do ano e nesse caso, consultas às declarações do contribuinte, desde o exercício 2001 provam que o único momento em que ele declarou dinheiro em espécie foi na DIRPF do exercício 2005 relativamente a 31/12/2004 (R\$5.450,00).

Muito se tem dito que ao identificar a emissão de um cheque, a fiscalização não pode considerá-lo como dispêndio lastreando lançamento fiscal sem maiores investigações, sendo necessário demonstrar que o cheque emitido foi utilizado para pagamento de despesa distinta daquelas já lançadas no fluxo patrimonial. Ora, de acordo com as planilhas constantes dos autos não se verifica nenhuma duplicidade, assim entendida a ocorrência do valor do cheque em coincidência com qualquer outra despesa já considerada pelos autuantes.

Não se pode perder de vista que o acréscimo patrimonial a descoberto decorre de presunção legal no sentido de que, se o patrimônio aumenta além dos rendimentos declarados, esse aumento decorreu necessariamente de rendimentos tributáveis omitidos na declaração de rendimentos sustentado por excesso de aplicações em relação aos rendimentos conhecidos. Sendo uma presunção legal, o ônus da prova recai sobre o contribuinte. Da forma como a defesa se manifestou ocorreria a inversão da inversão do ônus da prova, cabendo a fiscalização assumir uma responsabilidade legal atribuída a ele próprio.

O que resta, portanto, é o entendimento de que os cheques foram emitidos para pagamento de despesas e assim devem ser considerados.

Manifestações Genéricas

Ao final dos argumentos o contribuinte teceu algumas considerações relativas ao cerceamento do direito de defesa em função da apreensão de documentos pela Polícia Federal, o que dificultou a sua defesa. Disse também que em relação ao lote 6 do Condomínio Arujá Hills quem teria efetuado os pagamentos da taxa associativa foram duas pessoas às quais ele cedeu a título de comodato o imóvel ali construído.

A respeito das taxas associativas o contribuinte apenas alegou sem demonstrar a procedência dos argumentos trazidos. A afirmação desacompanhada de documentos de prova não autorizam a exclusão dos valores atribuídos a ele.

Quanto ao cerceamento do direito de defesa juntou às fls. 452 a 453 pedido ao juízo da 2ª Vara Federal Criminal para ter acesso aos documentos apreendidos pela Polícia Federal que seriam necessários para atendimento de intimações fiscais.

Apesar de ter afirmado que tanto a Justiça Federal quanto a Receita Federal não permitiram seu acesso aos documentos, não há provas da existência dessas negativas. Especificamente quanto ao documento protocolizado na Justiça Federal, o impugnante não juntou a resposta daquele juízo dando conta da impossibilidade de autorizar vista ao material apreendido.

Ainda que lhe tenha sido negado o acesso aos documentos, este fato não pode ser oposto ao fisco, sobretudo porque o contribuinte poderia de outra forma recompor os documentos solicitando-os de terceiros como inclusive aconteceu nesses autos, segundo suas próprias argumentações.

Dito isto, na medida em que foram apresentados documentos e argumentos razoáveis alguns valores foram excluídos, mas alterar o lançamento com base na dificuldade encontrada pelo contribuinte é impossível, ainda mais que ele não conseguiu provar as negativas de acesso ao material apreendido.

(...)

Por todo o exposto, voto pela procedência parcial da impugnação para:

- 1) Rejeitar as preliminares suscitadas;
- 2) Manter parcialmente a exigência fiscal, com a retificação do imposto lançado de R\$29.685,80 para R\$16.018,96, acompanhado de multa de ofício e juros moratórios.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário, interposto em 09 de outubro de 2017 (e-fls. 530 a 547), o Recorrente não concorda com o Acórdão da DRJ/BHE (e-fls. 510 a 523) e reitera os termos da impugnação.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo o caso de conhecê-lo. Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, tendo o Recorrente tomado ciência do Acórdão da DRJ/BHE em 11 de setembro de 2017 (Aviso de Recebimento - AR e-fl. 527), e efetuado protocolo recursal em 09 de outubro de 2017, e-fls. 530 a 547, respeitando, assim, o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Preliminar de Nulidade do Lançamento

O fato dos agentes fiscalizadores não se manifestarem sobre o pedido do Recorrente de dilação de prazo para se manifestar sobre o Termo de Constatação e Intimação Fiscal n.º 4 e planilhas (e-fls. 265 a 310), não gerou o cerceamento de defesa ao Recorrente, pois, nesta fase inquisitória, estamos frente ao procedimento de fiscalização e não ao processo fiscal – fase de litígio, que se inicia com a impugnação do contribuinte ao lançamento tributário, gerando assim o início ao contraditório, nos moldes do disposto no artigo 14 do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Neste sentido, podemos verificar o constante na página 234, da obra Dicionário Jurídico Tributário, 5ª edição, editora Dialética, de autoria do Professor Eduardo Marcial Ferreira Jardim, *in verbis*:

“(…)

Processo Tributário

Meio de composição de litígio ou instrumento de declaração de direitos com fulcro numa relação jurídica de direito público. Pode hospedar natureza administrativa ou judicial, conforme o palco de sua instalação. Em suma, o processo tributário, quer administrativo, quer judicial, estampa como substrato uma relação jurídica preordenada e deslindar uma testilha ou a declarar um direito. O processo não se confunde com o procedimento que, tanto na esfera administrativa como na judicial, significa o conjunto de atos e termos escopados à obtenção de um pronunciamento conclusivo por parte da autoridade competente, conforme bem apregoa Bulow e Carnelutti. Ao lado desse conceito, adicionamos o rito-padrão que estabelece o modus faciendi

do procedimento, a exemplo dos cíveis ou criminais, ou sumários ou sumaríssimos. V. verbetes às ações judiciais, bem assim o verbete atinente à Defesa Administrativa.

(...)"

Assim sendo, no caso em análise, não há que se falar em ofensa do direito de defesa do Recorrente, nem tão pouco ofensa aos artigos 48 da Lei 9.784/99 ou artigo 9º da Lei 12469/11, pelos fundamentos bem postos na decisão da DRJ/BHE, ora atacada.

Outro alegação do Recorrente é de que a fiscalização desconsiderou que o ano de 2006 já estava decaído para efetivação do lançamento tributário, porém, os inseriu mesmo assim no presente lançamento, nos moldes constantes na planilha de demonstrativo de fluxo financeiro do ano calendário de 2006, inclusa nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal n.º 04. Ocorre, porém, que o agente fiscalizador trouxe os valores de 2006, para demonstrar o saldos constantes nas contas bancárias dos Recorrente e para considera-los como origens de recursos no ano-calendário de 2007, não cabendo assim razão ao Recorrente em relação a esta afirmação.

Ademais, no normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de nulidade de lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, que são: (i) documentos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente, não estando nos autos presentes nenhuma dessas hipóteses de nulidades.

Desta forma, não há razão ao Recorrente em relação aso as preliminares alegadas.

Do Mérito

Inicialmente, cabe ressaltar que por mais que o Recorrente tenha incluído em seu Recurso Voluntário todas as alegações imputadas em sua Impugnação, desconsideraremos as legações referentes ao tópico denominado *Dispêndios/Aplicações – Valores fictícios inseridos na planilha de fluxo mensal 2007*, uma vez que a DRJ/BHE, em seu Acórdão, reconhece razão ao Recorrente e determinou que os referidos valores inseridos na linha 6 do fluxo mensal de variação patrimonial fossem excluídos por ausência de provas de sua existência.

• Empréstimos obtidos junto à empresa A Moda Real Ltda.

Em relação a alegação do Recorrente de que os valores constantes da planilha de e-fl. 477 devam ser considerados como origem porque se referem aos empréstimos contraídos com a empresa que ele era sócio – A Moda Real Ltda., comprovado por ele por meio de cópias de Livro Diário da empresa (e-fls. 436 a 445) e cópias de cheques que demonstrariam a quitação da dívida, entendemos que não há razão ao Recorrente, com já apontado pela DRJ/BHE no Acórdão ora rechaçado.

Neste giro, deixou o Recorrente de juntar aos autos contrato de mútuo entre ele a em empresa, bem como de lançar tal dívida em sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2007. Com isso, deixou de demonstrar a relação dos pagamentos do suposto empréstimo.

Por tudo, sem razão ao Recorrente.

• Saques em conta corrente

No trabalho da fiscalização (e-fls. 279 e 280) o valor correspondente aos saques estão zerados, uma vez que a fiscalização, com base em informações o próprio Recorrente, identificou que a maior parte dos saques em conta corrente correspondem a dispêndio/aplicações de recursos já computados em outras linhas dos DEMONSTRATIVO MENSAL DE FLUXO FINANCEIRO, tais como pagamento de pensão judicial, pagamento de prestações do veículo Toyota Hilux, placa DQ0-0945, etc.

O Recorrente aduz que deixou a fiscalização de observar o constante na Súmula nº 67 do CARF, sendo um erro não ter incluído estes valores dos saques como origem de recursos e somente tê-los considerados como dispêndios/despesas no fluxo de financeiro mensal elaborado pela fiscalização.

A Súmula CARF nº 67 estabelece:

“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, registrados em extratos bancários, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº CSRF/01-04.663, de 13/10/2003 Acórdão nº 106-17.146, de 05/11/2008 Acórdão nº 106-15.820, de 20/09/2006 Acórdão nº 104-19.123, de 05/12/2002 Acórdão nº 104-17.359, de 28/01/2000

(...)”

Neste contexto, entendo que foi acertado o procedimento adotado pela fiscalização, pois, não foram considerados os valores de saques bancários como Dispêndios/Aplicações no fluxo financeiro mensal (e-fls. 279 e 280), uma vez que a fiscalização, com base em informações do próprio Recorrente, identificou que a maior parte dos saques em conta corrente correspondem aos recursos já computados em outras linhas do Demonstrativo Mensal de Fluxo Financeiro, tais como pagamento de pensão judicial, pagamento de prestações do veículo Toyota Hilux, placa DQ0-0945, entre outros, conseqüentemente, a fiscalização realizou corretamente a identificação das despesas com os respectivos saques.

Observa-se que, caso a fiscalização incluísse os valores dos saques como Dispêndios/Aplicações, estaria duplicando os valores de despesas e, em sentido oposto, caso a fiscalização considerasse os valores dos saques como origens, estaria duplicando os valores de origem de recursos, como bem ilustrou DRJ/BHE em seu Acórdão, que peço vênia para transcrever:

“(...)”

Um pequeno exemplo talvez seja mais prático para explicar a improcedência das alegações de defesa. Admita-se por hipótese que na conta bancária o contribuinte recebeu R\$20.000,00 de proventos do Ministério da Fazenda em determinado mês e efetuou saques da ordem de R\$12.000,00 para fazer frente aos gastos nesse valor. No fluxo de caixa, identificadas as despesas, os R\$12.000,00 serão computados como dispêndios, ao passo que os R\$20.000,00 entram como origem de recursos. Admitir que os R\$12.000,00 sacados correspondem a origem somente teria sentido se na conta bancária os proventos fossem considerados no valor de R\$8.000,00, o que totalizaria os R\$20.000,00 percebidos. Do contrário, aceitar a construção da defesa seria somar os

R\$12.000,00 sacados com os R\$20.000,00, o que daria uma origem de recursos fictícia de R\$32.000,00.

(...)"

Desta forma, não cabe razão o Recorrente sobre as alegações relativas aos saques.

• Rendimentos declarados pela Companheira

Em relação a esta alegação, também carece de razão o Recorrente, uma vez que a companheira a Senhora Evanilde Ferreira Alves estabeleceu união estável com o Recorrente, com a separação absoluta de bens (e-fls. 34 e 35), havendo no regime de separação total de bens, a incomunicabilidade do patrimônio.

Por esse motivo, não há razão ao Recorrente.

• Taxa Associativa do Condomínio Arujá Hills

O Recorrente alega que os valores referentes as Taxas associativa recolhida em nome de Alaor de Paulo Honório, relativa ao lote 02 e lote 05, respectivamente quadra 14 e quadra 22, do Loteamento Jardim Imperial, em Arujá/SP, valores de R\$ 220,00 reais mensais para cada um dos lotes, apontadas na planilha auxiliar "Demonstrativo — Dispêndios Identificados — Outros Dispêndios", referentes os meses de janeiro a outubro de 2007, devem ser excluídos, uma vez que a fiscalização só intimou a "Associação dos Moradores do Condomínio Arujá Hills III" para se manifestar, impedindo-o que explicasse que ele não realizou esses pagamentos, uma vez que no ano de 2007 não morava mais na cidade de Arujá, sendo estes valores pagos pelo o Senhor Paulo Sergio Garcia Rodrigues, sócio do Recorrente na compra dos terrenos. Ademais, informa que esses valores pagos pelo seu sócio foram acertados apenas em nos anos subsequentes, na proporção de 25% para cada terreno, pois, era esta sua participação em cada lote.

Neste ponto, o Recorrente não apresentou nos autos provas que confirmassem que outra pessoa realizava os pagamentos das despesas junto ao Condomínio Arujá Hills, tão pouco, que só lhe cabia o pagamento de 25% desta despesa, considerando que só detinha 25% dos lotes.

Pela falta de provas, carece de razão o Recorrente em relação a esta alegação.

• Cheques Emitidos

Alega o Recorrente que em relação à linha 7 Cheques emitidos, apesar de a fiscalização ter dito que alguns cheques foram emitidos para pagamento de despesas informadas/comprovadas por ele, não houve intimação para apresentar qualquer documento comprobatório dos dispêndios, bem como não houve, por parte da fiscalização a identificação das respectivas despesas que foram suportadas por estes cheques, baseando-se no acórdão do CARF nº 2202-00.452, de 10/03/2010,.

Neste giro, realmente não há nos autos há identificação das despesas que foram pagas com os valores dos cheques, deixando a fiscalização de realizar este confrontamento.

Diante deste fato, cabe aplicar à esta alegação específica do Recorrente o que estabelece a 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, registrados em extratos bancários, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

*Acórdão n.º CSRF/01-04.663, de 13/10/2003 Acórdão n.º 106-17.146, de 05/11/2008
Acórdão n.º 106-15.820, de 20/09/2006 Acórdão n.º 104-19.123, de 05/12/2002 Acórdão
n.º 104-17.359, de 28/01/2000*

(...)”

Pelo exposto, há razão ao Recorrente, devendo ser excluído os valores inseridos na linha 7 do fluxo mensal de variação patrimonial (e-fl. 391), os quais são:

Mês/2007	Valores — R\$
Março	220,00
Abril	110,00
Maio	110,00
Junho	110,00
Julho	110,00
Agosto	4.110,00
Setembro	1.300,00
Outubro	13.552,00
Novembro	11.003,00
Dezembro	5.923,70

Conclusão sobre o Recurso Voluntário

Sendo assim, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, há razão em parte ao Recorrente, devendo assim ser excluídos os valores inseridos na linha 7 do fluxo mensal de variação patrimonial (e-fls. 391) para apuração da nova base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física, conseqüente reflexo no imposto exigidos e dos respectivos acréscimos legais de multa e juros de mora, mantendo-se aos demais itens da decisão atacada a íntegra do Acórdão da DRJ/BHE. Apresento o sintético dispositivo a seguir:

Dispositivo

Conheço do Recurso Voluntário, para no mérito, dar provimento em parte.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres

Fl. 17 do Acórdão n.º 2202-005.925 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10803.720129/2012-98