



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

Processo n° 10830.002921/2001-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.006 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de fevereiro de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente HÉLIO DE OLIVEIRA SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1996, 1997, 1999

NULIDADE. INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA E DE DILIGÊNCIA.

Estando devidamente fundamentado pela instância de primeiro grau a rejeição dos pedido de diligência e de perícia, procedimentos que não se prestam à produção de provas cujo ônus de apresentar é do contribuinte, não há nulidade a ser declarada.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. DISPÊNDIOS COM O IMÓVEL.

Para a incorporação de gastos com benfeitorias e melhoramentos ao custo de aquisição, com vistas à apuração de ganho de capital, é necessário restar comprovado que tais dispêndios refiram-se ao imóvel objeto de alienação.

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, sendo apurada pela fiscalização sobra de recursos no fluxo de caixa de um determinado mês, deve ser esse saldo transportado como origem para o mês subsequente, ainda que se refira ao mês de dezembro.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.

Aplica-se a Súmula CARF nº 2 quando o questionamento da multa de ofício se atém à matéria de índole constitucional.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento a infração do acréscimo patrimonial a descoberto, mantendo-se o restante da exigência.

Ronaldo de Lima Macedo, Presidente

Ronnie Soares Anderson, Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira de Araújo, Lourenço Ferreira do Prado, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Natanael Vieira dos Santos e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II (SP) - DRJ/SPOII, que julgou procedente em parte Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 78.122,97 relativo aos anos-calendário 1996, 1997 e 1999.

A autuação decorreu da constatação das infrações de acréscimo patrimonial a descoberto, omissão de ganhos de capital na alienação de imóvel, e dedução indevida de despesas com instrução.

A instância recorrida bem descreve os termos do procedimento fiscal e da impugnação nos trechos do relatório que aqui reproduzo, retirando a parte atinente à glosa de despesas com instrução, que não foi objeto de recurso voluntário:

3. . No Termo de Verificação Fiscal às fls. 458-476, a fiscalização registrou os motivos do lançamento, em resumo, nos seguintes termos:

3.1 o fiscalizado não apurou corretamente o ganho de capital na alienação de imóvel residencial localizado na Av. José de Souza Campos nº 1066, Chácara São Geraldo, Campinas, alienado ao Sr. Aristeu Peressinotto, conforme Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda, apresentado à fiscalização, pois considerou um custo de aquisição de R\$ 60.000,00, mas nem sequer efetuou o recolhimento do imposto apurado de R\$ 2.273,11;

3.2 não foram apresentados comprovantes das benfeitorias efetuadas no referido imóvel que pudessem amparar o custo de aquisição total considerado pelo contribuinte (R\$ 60.000,0), pois o Memorial Descritivo apresentado, acompanhado de três fotos, não foi aceito, sendo que, posteriormente, apresentou cópias de notas fiscais e recibos no valor total de R\$ 22.864,03, das quais, após análise, verificou-se estarem, em sua maioria, relacionadas a outra obra, referente ao imóvel residencial localizado no Condomínio Residencial Vila Verde, à exceção do valor de R\$ 5.726,00, relativo a três recibos que continham o endereço da Av. José de Souza Campos nº 1066, e que portanto foram apropriados como custos os respectivos valores. Quanto aos demais documentos, a fiscalização considerou equivocado o entendimento do contribuinte, sobretudo porque a cópia do contrato de prestação de serviços, entregue em 12/03/2001 (fls. 431-433), indica que a empresa Paiva Moreira Construtora e Incorporadora Ltda. foi contratada para a administração de construção de uma residência situada no Condomínio Residencial Vila Verde, sendo que todos os elementos apresentados originam-se de planilhas de contratações realizadas fornecidas pela referida construtora, acrescido ao fato de que as datas assinaladas são posteriores à data da venda realizada;

3.3 houve apuração de acréscimo patrimonial a descoberto em alguns meses dos anos-calendário 1996 e 1997 devido a não-comprovação de diversos itens que seriam origem de recursos, fazendo com que os recursos líquidos comprovados fossem insuficientes para fazer frente aos dispêndios apurados;

(...)

4. O interessado tomou ciência do Auto de Infração em 25/04/2001 (fl. 481), e apresentou a impugnação em 25/05/2001, às fls. 485-508, alegando, em síntese, o seguinte:

GANHO DE CAPITAL.

4.1 não concorda com o ganho de capital apurado, pois é improcedente o argumento da fiscalização ao não aceitar as comprovações das benfeitorias realizadas no imóvel, pelo fato único de não constar, nas notas fiscais, no campo do endereço de entrega, o endereço do imóvel em questão, pois o impugnante mencionou que realizou concomitantemente duas obras, que foram a do imóvel residencial, no condomínio residencial Vila Verde e a ampliação do imóvel objeto da apuração do ganho de capital, localizado na Rua José de Souza Campos 1066, que à época dos fatos destinava-se à clínica médica do contribuinte, mas a fiscalização não pode confundir endereço contratual com o endereço da obra, sendo isto demais subjetivo e sem critério. E neste sentido, o fisco, além de glosar valores indevidos, tolheu de maneira sumária as prerrogativas do contribuinte, propriamente a presunção de veracidade das próprias alegações, além do que, teve em sua posse dados detalhados de fornecedores, notas fiscais, construtor, engenheiro responsável e planilhas analíticas, sendo a incorporação fato incontroverso, encontrando-se, inclusive, caracterizada através de planta devidamente registrada na Prefeitura Municipal de Campinas, e desde já, o contribuinte requer a elaboração de perícia junto ao imóvel, para que fique, de forma insofismável, espancada a glosa arbitrária dos valores despendidos e devidamente comprovados pelo contribuinte, conforme poderá ser verificado através de expedição de ofício ao Departamento de Urbanismo de Campinas/SP, no sentido de fornecer a competente planta de ampliação;

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

4.2 a fiscalização teria apurado de forma incorreta o fluxo de variação patrimonial pois o cerne da autuação reside crucialmente no fato de não ter sido alocado o saldo de caixa do exercício anterior, no valor de R\$ 54.320,05 Assim, para o ano-calendário 1996 o demonstrativo da evolução patrimonial deve ser feito, pois por mera inobservância o contribuinte não declinou, no demonstrativo competente, o montante de recursos próprios. Superado o equívoco citado resta demonstrada a capacidade patrimonial do contribuinte, que por si só faz desaparecer a aventada variação patrimonial a descoberto no exercício 1996, mas é necessário justificar as demais receitas não consideradas pela fiscalização;

4.3 sempre com referência ao Termo de Verificação Fiscal (TVF), no item 37, não concorda com a glosa da receita de venda de “bezerros, potros, telefone e éguas”, no montante de R\$ 29.512,30, a qual, apesar de não terem sido apresentados documentos, as declarações do contribuinte guardam nítida relação com os fatos, logo, deve prevalecer ao menos a presunção de veracidade, conforme se infere das declarações de Ajuste Anual antecedentes;

4.4 discorda quanto à glosa do valor de empréstimo de R\$ 38.000,00 (item 42 - TVF) devido a não ter sido apresentada documentação comprobatória do mesmo, pois foram sim apresentados documentos que demonstram a celebração do negócio jurídico entre o contribuinte e a instituição financeira, sendo que o próprio auditor reconhece que tais documentos permitem afirmar que remonta a anos anteriores, sendo que ainda foi demonstrado que houve processo judicial no qual se discutiu a dívida. Assim, a declaração do contribuinte não pode deixar de ser acatada pois está em estrita observância com o recurso angariado em 1996. Além do que, o contribuinte não poderia apresentar outra documentação, senão aquela já entregue ao Auditor-Fiscal, haja vista que do contrato primitivo outros se originaram, inclusive o Termo de Confissão de Dívida;

4.5 quanto ao item 40 do TVF, também não pode concordar com a desconsideração do fisco, eis que consta apresentação de documentos idôneos aptos a demonstrar a origem das indenizações trabalhistas nos valores de R\$ 6.724,00, R\$ 2.730,00, R\$ 4.852,80, e, portanto, os valores e as origens das receitas devem ser incorporados;

4.6 Da mesma forma impugna o item 38, que se refere à glosa do montante de R\$ 55.938,02 no ano-calendário 1997, que seria correspondente a baixa simbólica de veículos, vez que constam dos autos, documentos comprobatórios da origem das receitas declinadas sob a rubrica em questão;

4.7 ainda no tocante ao ano-calendário 1997, o Auditor-Fiscal não observou o total informado pelo contribuinte no valor de R\$ 157.832,92, portanto, uma diferença de R\$ 90.781,06 a menor, uma vez que, conforme declaração de rendimentos, teve rendimentos líquidos, que serviram de base para o cálculo do imposto de renda, de R\$ 55.892,09, mais os rendimentos isentos e não-tributáveis no valor de R\$ 90.868,76 e os rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte de R\$ 1.981,73, e ainda, o empréstimo realizado no valor de R\$ 23.300,00 não incorporado pelo Auditor-Fiscal no cálculos efetuados. Assim, verifica-se um saldo credor para o exercício seguinte de R\$ 55.337,57, mais R\$ 90.781,06, totalizando R\$ 146.118,63.

No julgamento de primeiro grau a autuação foi mantida, sendo então prolatado o acórdão assim ementado:

*GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.
BENFEITORIAS.*

Para fins de alteração do custo de aquisição de bem imóvel considerado no cálculo do ganho de capital é necessária a apresentação de comprovações das benfeitorias realizadas no referido bem.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA.

Desnecessária a elaboração de perícia/diligência solicitada pelo contribuinte, quando o processo reúne condições para o julgamento, sobretudo quando não foram apresentados argumentos considerados relevantes que ensejassem a realização de perícia, bem como ausentes os requisitos formais previstos na legislação.

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, devendo ser retificado o fluxo financeiro de variação patrimonial, quando constatado que não foi considerado rendimento de tributação exclusiva na fonte devidamente comprovado pelo contribuinte.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 10/11/2008, aduzindo, em síntese, que:

- há nulidade no acórdão recorrido pelo indeferimento da realização da prova pericial para verificação do custo imóvel que gerou o aludido ganho de capital, o que poderia ser elucidado com a simples apresentação da planta de ampliação expedida pelo Departamento de Urbanismo do Município de Campinas/SP;

- a fiscalização confundiu endereço contratual com endereço da obra na qual estavam sendo realizadas as benfeitorias;

- no que tange ao acréscimo patrimonial a descoberto, por mero erro formal não consignou no demonstrativo competente a existência de recursos próprios, como saldo do ano anterior, de R\$ 54.320,05, que considerados desconstituíram essa infração para o ano de 1996;

- não possui sustentação a glosa da receita de venda (de bezerros, potros, éguas, etc.) e do valor de empréstimo de R\$ 38.000,00, bem como as referentes ao recebimento de indenizações trabalhistas e à baixa simbólica de veículos;

- ainda no tocante ao ano-calendário 1997, não se observou o valor informado de R\$ 157.832,92, portanto, uma diferença de R\$ 90.781,06 a menos, uma vez que declarou ter rendimentos líquidos de mais de R\$ 55.000,00, mais rendimentos isentos e não-tributáveis de R\$ 90.868,76, e sujeitos à tributação exclusiva na fonte de R\$ 1.981,73, além empréstimo de R\$ 23.300,00, o que resultaria em um saldo credor para o exercício seguinte de R\$ 146.118,63.

- é desproporcional e viola o princípio da não-confisco a multa de ofício imposta.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Do ganho de capital apurado e da nulidade cogitada.

O contribuinte alienou em 19/7/1996 imóvel sito na Av. José de Souza Campos nº 1066, Chácara São Geraldo, Campinas/SP, por R\$ 150.000,00, conforme contrato às fls. 117/119.

A controvérsia estabelecida diz respeito à comprovação do custo de aquisição desse imóvel, que de acordo com o declarado pelo recorrente alcança a cifra de R\$ 60.000,00, dadas as benfeitorias que alega ter realizado (fl. 28).

Ora, compulsando os autos (fls. 157/159, 184/314, 321/351 e 359/388), pode ser constatado que todos os comprovantes de dispêndios carreados pelo interessado visando a comprovar o custo de aquisição se referem a imóvel diverso, localizado à rua Oito R no Condomínio Residencial Vila Verde, Campinas/SP, à exceção de R\$ 5.726,00 já acatados pela fiscalização.

A alegação de que estavam sendo realizadas simultaneamente duas obras em endereços distintos não ilide o fato de que os custos relativos a cada uma, para serem apropriados corretamente, demandavam que nas respectivas notas fiscais e recibos estivessem consignados os correspondentes endereços.

O contribuinte pretende suprir tal deficiência probatória requerendo seja efetuada perícia no endereço para aferição dos aventados dispêndios, porém não apresenta quesitos específicos para serem analisados nem indica profissional para sua realização, não atendendo assim ao disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

De outra parte, proveito algum traria ao deslinde da situação a realização de diligência com vistas a obter a apresentação da planta de ampliação expedida pelo Departamento de Urbanismo do Município de Campinas/SP, pois não acarretaria juntada de documentos hábeis a aferir as despesas supostamente expendidas com benfeitorias no imóvel em comento. Anote-se que não há supedâneo normativo, na legislação tributária, para a estimativa de custos de aquisição com base em plantas imobiliárias.

Ademais, convém lembrar que a produção de provas com vistas a infirmar a autuação é ônus do contribuinte, cabendo-lhe sustentar a defesa de seu direito com documentação hábil a fundamentar suas razões.

Nesse diapasão, deve ser frisado que carece de respaldo o pedido de declaração de nulidade da decisão de primeira instância face à rejeição dos pedidos de realização de perícia e de diligência, pois tal indeferimento foi devidamente fundamentado, estando em harmonia com o regrado nos arts. 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72, não se vislumbrando, ademais, qualquer afronta ao art. 59 desse diploma.

Destarte, não havendo comprovação documental dos custos de aquisição do imóvel tal como informados pelo recorrente em sua DIRPF/1997, nos termos exigidos pelo § 7º do art. 128 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), não há reparos há fazer, seja na autuação, seja na decisão *a quo*, quanto a esse aspecto.

Do acréscimo patrimonial a descoberto.

O contribuinte postula seja aproveitado, para fins de cálculo das variações patrimoniais mensais a partir de janeiro de 1996, o saldo disponível para o mês seguinte no valor de R\$ 54.320,05 apurado pela fiscalização em dezembro de 1995, conforme demonstrativo mensal elaborado para esse ano.

A matéria é controversa, havendo vários acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscal tanto contra (CSRF/04-00.905, CSRF/04-00.663) quanto a favor (Acórdão nº 9202-000.521) da possibilidade desse aproveitamento. Entendo, contudo, estar com razão a corrente que considera ser possível tal transporte de valores. Explico.

Os fluxos de caixa elaborados pela autoridade lançadora, com esteio nos comandos dos arts. 1º a 4º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, c/c arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, e § 1º do art. 51 da Lei nº 4.069, de 11 de junho de 1962, apuram a variação patrimonial do contribuinte em bases mensais.

Neles, são lançadas todas as informações obtidas no curso do procedimento fiscal, verificando-se se, a cada período mensal, havia disponibilidade financeira para a realização dos dispêndios efetuados. Dentre essas informações, são utilizadas as constantes nas Declarações de Ajuste, as quais, quando confirmadas e/ou compatíveis com os demais dados coletados, são alocadas nos correspondentes meses do fluxo de financeiro.

É durante a elaboração dessa planilha, portanto, que as informações das DIRPF são incorporadas para fins de apuração seja de acréscimo patrimonial a descoberto, seja de eventual sobra de recursos, decorrente de origens superiores às aplicações.

Registre-se que quando é apurada a variação patrimonial a descoberto em um determinado mês, pode-se dizer que ela é a menor passível de ter ocorrido, pois há uma limitação à capacidade do Fisco de levantar todos os dispêndios levados a efeito pela pessoa física naquele período - poupança, investimento, e, principalmente, consumo. Constatada tal variação patrimonial sem lastro, é efetuado o lançamento de ofício relativamente a esse mês.

Por outra via, havendo sobra de recursos frente às aplicações, ela, a priori, é o saldo máximo apurável, tendo em vista, novamente, a dificuldade de serem computadas todas as expensas realizadas no mês pelo contribuinte, sendo então transferida como saldo inicial para o mês subsequente.

Para o mês de dezembro, sendo verificado acréscimo patrimonial a descoberto, é então realizado o respectivo lançamento de ofício, como procedido para os meses anteriores.

Por outro lado, quando há sobra de recursos nesse mês, tal constatação também é fruto do cômputo de todos os dados apurados pela fiscalização, ainda que eventualmente incorpore presunções de não consumo dos recursos, relativamente aos meses anteriores do ano em questão.

Não é coerente, portanto, reputar o fluxo de caixa mensal como apto a comprovar variação patrimonial a descoberto no mês de dezembro, mas, verificando-se saldo de recursos, estes simplesmente sejam ignorados em razão da sua não discriminação da DIRPF. Todo o procedimento fiscalizatório pautou-se em averiguar as reais variações patrimoniais mensais do contribuinte, sejam positivas ou negativas, não havendo motivo para serem adotados critérios diversos no que tange à análise das provas coletadas, em função da mudança de ano-calendário.

Note-se que ainda que houvessem declarações de ajuste mensais, as sobras de caixa comprovadas documentalmente mediante ação fiscal, incluindo as informações existentes nessas declarações, preponderariam sobre eventual omissão de aplicações resultante da análise daquelas.

Reitere-se que na elaboração dos fluxos financeiros mensais já estão incorporados os dados disponíveis na Declaração de Ajuste, não havendo justificativa para, por uma via, presumir que não foram consumidas as sobras de caixa verificadas ao longo de ano, e, por outra, presumir que no mês de dezembro recursos da espécie foram todos consumidos. Os fluxos de caixa apuram fatos geradores mensais, inexistindo respaldo normativo para que as sobras apuradas no mês de dezembro tenham tratamento diverso do acréscimo patrimonial a descoberto, frente ao procedido no restante do ano.

Destarte, o montante de origens de recursos a preponderar sobre as aplicações no mês de dezembro, embasado no conjunto de fatos atestados no curso do procedimento fiscal, é apto a constituir-se em origem de recursos para o ano-base seguinte.

Nesse sentido, colaciono excerto de ementa do seguinte precedente da CSRF, o Acórdão nº 9202-002.927, j. 5/11/2013:

IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO SALDO DE RECURSOS APURADO PELA FISCALIZAÇÃO NO MÊS DE DEZEMBRO.

Pelo princípio da unicidade da prova, o demonstrativo de evolução patrimonial elaborado pela autoridade lançadora identifica não apenas as presumidas omissões de rendimentos do contribuinte, mas também o saldo de recursos que, relativamente ao mês de dezembro do ano-calendário, deve ser transportado para janeiro do exercício subsequente.

Por conseguinte, deve ser feito o Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial para os anos-calendário 1996 e 1997 (fls. 446/453, acrescidos das alterações promovidas pela instância *a quo*, às fls. 570/571), incorporando não só o saldo de recursos no montante de R\$ 54.320,05, apurado pela fiscalização para o mês de dezembro de 1995, mas também a sobra verificada em dezembro de 1996 após o cômputo desse saldo, a qual impende transportar como origem para o fluxo de caixa atinente ao mês de janeiro de 1997:

1996 - 1º semestre	janeiro	fevereiro	março	abril	maio	junho
Saldo mês anterior	54.320,05	54.235,01	49.529,90	53.495,08	36.559,59	24.910,11
Origens do mês	3.994,91	4.066,17	14.153,82	2.143,33	2.268,96	2.315,65
Total de recursos (A)	58.314,96	58.301,18	63.683,72	55.638,41	38.828,55	27.225,76
Total de aplicações (B)	4.079,95	8.771,28	10.188,64	19.078,82	13.918,44	19.716,10
Saldo para mês seguinte (A-B)	54.235,01	49.529,90	53.495,08	36.559,59	24.910,11	7.509,66
APD	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1996 - 2º semestre	julho	agosto	setembro	outubro	novembro	dezembro
Saldo mês anterior	7.509,66	147.075,88	152.712,34	61.725,30	59.026,40	57.467,40
Origens do mês	151.650,17	19.500,00	-	-	-	170,00
Total de recursos (A)	159.159,83	166.575,88	152.712,34	61.725,30	59.026,40	57.637,40
Total de aplicações (B)	12.083,95	13.863,54	90.987,04	2.698,90	1.559,00	-
Saldo para mês seguinte (A-B)	147.075,88	152.712,34	61.725,30	59.026,40	57.467,40	57.637,40
APD	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1997 - 1º semestre	janeiro	fevereiro	março	abril	maio	junho
Saldo mês anterior	57.637,40	61.577,25	64.202,96	68.309,92	72.641,97	71.534,43
Origens do mês	4.179,85	4.830,71	4.106,96	4.332,05	5.132,46	5.102,62
Total de recursos (A)	61.817,25	66.407,96	68.309,92	72.641,97	77.774,43	76.637,05
Total de aplicações (B)	240,00	2.205,00	-	-	6.240,00	8.555,00
Saldo para mês seguinte (A-B)	61.577,25	64.202,96	68.309,92	72.641,97	71.534,43	68.082,05
APD	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1997 - 2º semestre	julho	agosto	setembro	outubro	novembro	dezembro
Saldo mês anterior	68.082,05	46.692,56	43.129,92	45.956,20	51.202,29	61.807,74
Origens do mês	6.649,77	4.676,45	5.031,28	5.486,09	12.865,45	6.640,21
Total de recursos (A)	74.731,82	51.369,01	48.161,20	51.442,29	64.067,74	68.447,95
Total de aplicações (B)	28.039,26	8.239,09	2.205,00	240,00	2.260,00	57.555,00
Saldo para mês seguinte (A-B)	46.692,56	43.129,92	45.956,20	51.202,29	61.807,74	10.892,95
APD	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Conclui-se, portanto, que não se verifica a existência de variação patrimonial a descoberto em nenhum dos meses dos anos-calendário 1996 e 1997, motivo pelo qual não há como subsistir o lançamento, no particular.

Por fim, necessário esclarecer que a alegação de caráter confiscatório da multa de ofício não tem como prosperar, por ingressar tal argumento na trilha da suposta inconstitucionalidade de seu suporte legal, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, atraindo a incidência no caso do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, e da Súmula CARF nº 2, esta por força do art. 72 do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009):

Processo nº 10830.002921/2001-87
Acórdão n.º **2402-005.006**

S2-C4T2
Fl. 606

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para fins de excluir do lançamento a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, mantendo-se o restante da exigência.

Ronnie Soares Anderson.