



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.726768/2012-44
ACÓRDÃO	2302-004.347 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SERGIO SOCHA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Mantém-se o lançamento fundado em acréscimo patrimonial a descoberto quando o contribuinte não demonstra, por meio de documentos hábeis e idôneos, a origem desse acréscimo. Em se tratando de presunção legal relativa, cabe ao contribuinte o ônus da prova quanto à origem dos recursos que justifiquem seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS RELATIVA A DEPÓSITOS EM CONTA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA SEM COMPROVAÇÃO DO PROPÓSITO PREVIDENCIÁRIO.

A isenção do inciso VIII do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, pressupõe uma efetiva contribuição paga pelo empregador relativa a programas de previdência privada em favor de seus empregados e dirigentes.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF 108.

Incidem juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício, conforme previsão da Súmula nº 108 do CARF.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há nulidade do auto de infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, e, por maioria de votos, em afastar as preliminares para, no mérito, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Roberto Carvalho Veloso Filho que acolheu a alegação de fundamentação mal elaborada do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Presidente e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 03-70.112 - 6ª Turma da DRJ/BSB, cuja decisão foi proferida em sessão ocorrida em 16 de março de 2016, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

A recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 14/07/2016 (fl. 463), por meio de ciência eletrônica. Consta, ainda, ciência efetuada por via postal em 04/08/2016, doc. fl. 465. O recurso voluntário foi apresentado em 12/08/2016, doc. fl. 466, sendo acostado às fls. 467 a 500.

1. AUTUAÇÃO

Em 05/06/2012 o crédito tributário foi constituído de ofício. Por sua clareza e precisão, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância para descrever a autuação, cujo acórdão foi acostado às folhas 434 a 453:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado por auditor-fiscal da DRF Ribeirão Preto, auto de infração (fls. 02/35) referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009, anos-calendário 2008. O contribuinte foi cientificado do lançamento em 09/06/2012 (fl. 356). O valor do crédito tributário apurado está assim constituído, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário:

Imposto de Renda Pessoa Física	768.978,91
Juros de Mora (cálculo até 05/2012)	231.622,26
Multa de Ofício (passível de redução)	576.734,16
Crédito Tributário Apurado	1.577.335,33

Foi iniciada a ação fiscal, com ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 38/39 e 41/42), em 30/08/2011 (fl. 40 e fl. 44), no contribuinte em tela, sendo autorizado o reexame de período já fiscalizado (fl. 43).

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 86/87), com ciência em 28/10/2011 (fl. 91) o contribuinte foi intimado a apresentar:

- *Documentação hábil e idônea, inclusive bancária, comprobatória da aplicação em títulos de previdência privada, com recursos próprios, cujo resgate no valor bruto de R\$ 6.691.669,49 foi efetivado no mês de janeiro de 2008, conforme documento DIRF apresentado pela fonte pagadora, documento anexo.(originais ou cópias autenticadas)*
- *Documentação hábil e idônea, inclusive bancária, comprobatória do crédito em contas correntes próprias referente ao resgate de títulos de previdência privada no valor líquido de R\$ 5.687.919,07 efetivado no mês de janeiro de 2008.(originais ou cópias autenticadas)*
- *Comprovantes mensais de recebimentos de salários (contracheques), originais, ou cópias autenticadas, referentes aos rendimentos pagos por Banco Bradesco S/A CNPJ 60.746.948/0001-12 referentes aos rendimentos efetivamente RECEBIDOS nos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário 2008 e os comprovantes dos créditos líquidos recebidos em contas correntes pessoais.(Extrato DIRF anexo).*
- *Apresentar documentação hábil e idônea, inclusive bancária, comprobatória do valor de R\$ 2.465.820,28 referente ao pagamento em 02/01/2008 com recursos próprios, decorrente da aquisição de 482.548 ações ON de emissão de Elo Part. e Investimentos S.A, em 30/12/2004, conforme declarado por Vsa. em Declaração de Ajuste Anual do Exercício de 2009, ano-calendário de 2008.(originais ou cópias autenticadas)*
- *Extratos mensais completos das contas correntes, inclusive poupanças mantidas no Banco Bradesco S.A. CNPJ n. 60.746.948/0001-12 em papel e em meio magnético formato txt. acompanhado de layout de apresentação, extraídos dos arquivos da instituição, com movimentação financeira anual apurada no valor de R\$ 5.4 61.699,55 em créditos, e de R\$ 10.531.783,71 em débitos, ANO-CALENDÁRIO 2008.(originais ou cópias autenticadas)*

Ademais, foi cientificado o sujeito passivo que os documentos apresentados em atendimento ao MPF n. 0811300 2011 00261, já extinto, poderiam ser utilizados no procedimento fiscal em andamento.

Em 07/12/2011, o contribuinte atendeu à intimação e apresentou documentos para análise da Autoridade Fiscal (fls. 97/119).

Em 16/12/2011 foi expedido o Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fls. 164/165), com ciência em 23/12/2011 (fl. 166), intimando o contribuinte a apresentar:

1-REINTIMAÇÃO. Extratos mensais completos das contas correntes, inclusive poupanças mantidas no Banco Bradesco S.A. CNPJ n. 60.746.948/0001-12 em papel e em meio magnético formato txt acompanhado de layout de apresentação, extraídos dos arquivos da instituição, com movimentação financeira anual apurada no valor de R\$ 5.461.699,55 em créditos, e de R\$ 10.531.783,71 em débitos, ANO-CALENDÁRIO 2008.(originais ou cópias autenticadas)

-Documentação hábil e idônea, inclusive bancária, comprobatória da efetividade dos recebimentos dos valores referentes às alienações de ações de Elo Participações e Investimentos S/A em 13/03/2008 no valor de R\$ 6.000.530,40 e de Elo Participações e Investimentos S/A em 05/12/2008 no valor de R\$ 7.397.389,71, conforme Demonstrativos de Apurações de Ganhos de Capital apresentados em anexo à Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2008, exercício 2009.

-Documentação hábil e idônea, inclusive bancária, comprobatória da efetividade de todas as transações declaradas efetuadas com a empresa MA.SE PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS S/C LTDA., CNPJ N. 05.340.648/0001-20, no ano-calendário 2008, tais como Lucros e Dividendos Recebidos, titular e dependente, aumentos de capital declarados pelos sócios, inclusão de novos sócios (filhos), efetividade de todos os adiantamentos efetuados para futuros aumentos de Capital, estes últimos, desde 01/01/2003 até 31/12/2008.

O sujeito passivo solicitou prorrogação de prazo de 30 dias (fl. 167), atendendo o requerido no Termo de Intimação Fiscal nº 02 em 03/02/2012 conforme documento de fls. 172/271.

Em 16/04/2012 foi emitido o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (fls. 276/302), com ciência em 04/05/2012 (fl. 303) e em 30/04/2012 foi emitido o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 0002 (fls. 306/334), com ciência em 09/05/2012 (fl. 335).

O contribuinte se manifestou quanto ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 16/04/2012 às fls. 344/345.

Foi lavrado Termo de Encerramento em 05/06/2012 (fls. 352/354) com ciência via postal em 09/06/2012 (fl. 356).

Em consequência, com base nas informações carreadas para os autos, a autoridade lançadora constatou as seguintes infrações:

- ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme Termos de Constatação e de Intimação Fiscal 001 e 002 de 16/04/2012 e 30/04/2012, cientificados nas datas

de 04/05/2012 e 09/05/2012, respectivamente, aos quais o contribuinte respondeu através de procuradora não legalmente habilitada para o presente procedimento fiscal, devido à não apresentação de instrumento próprio, conforme documento SEDEX anexo ao processo fiscal informando em relação à infração específica, no item "a) relativamente aos valores apontados como excesso de aplicações em relação às origens o Requerente não conseguiu apurar, em razão do que não pode concordar com a acusação de acréscimo patrimonial a descoberto". Foi efetuada nova reanálise do demonstrativo de variação patrimonial a partir de todos os documentos arrecadados tanto neste procedimento fiscal, quanto no de n. 0811300 2011 00261-1 que foi encerrado sem resultado, todos de prévio conhecimento do contribuinte, e apurado outro erro ocasionado por apropriação em duplicidade de aplicações de recursos no valor total de R\$ 393.310,08 nos meses de agosto e setembro de 2008, decorrentes de aquisições de ações no mercado de capitais, que estão sendo corrigidos no presente lançamento, gerando novo demonstrativo definitivo, que segue anexo ao auto de infração. Como não foi apresentada documentação hábil e idônea contestatória referente aos Termos de Constatação e de Intimação Fiscal acima identificados, fica mantido o entendimento desta fiscalização, mediante correção de ofício dos demonstrativos anteriores, pelo motivo acima informado e efetuada a exigência fiscal.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	614.346,43	75

O enquadramento legal encontra-se à fl. 30.

- GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme Termo de Constatação e de Intimação Fiscal n. 002 de 30/04/2012, cientificado na data de 09/05/2012, ao qual, decorrido o prazo regulamentar estipulado, não houve manifestação documental por parte do contribuinte, cuja exigência está sendo efetuada em relação ao ano-calendário de 2008.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/10/2008	9.475,88	75
30/11/2008	9.475,88	75
31/12/2008	9.475,88	75

O enquadramento legal encontra-se à fl. 30.

- OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Omissão de rendimentos apurados conforme Termos de Constatação e de Intimação Fiscal 001 e 002 de 16/04/2012 e 30/04/2012, cientificados nas datas de 04/05/2012 e 09/05/2012, respectivamente, aos quais o contribuinte respondeu através de procuradora não legalmente habilitada para o presente

procedimento fiscal, devido à não apresentação de instrumento próprio, conforme documento SEDEX anexo ao processo fiscal informando em relação à infração específica, no item "b) relativamente aos valores apontados como omissões de rendimentos, a própria fiscalização informa que são na verdade contribuições efetivadas em Previdência Privada - PGBL pelo empregador. Considerando que tais valores foram depositados em conta junto a Bradesco Vida e Previdência, o Requerente não teve disponibilidade alguma sobre eles no momento em que foram aportados, de sorte que não poderia declarar tais valores como rendimentos. Ademais disso, tendo tais contribuições não pode o Requerente concordar com a sua desqualificação como tal e, conseqüentemente, com a acusação de "omissão de receitas." Como não foi apresentada documentação hábil e idônea contestatória referente aos Termos de Constatação e de Intimação Fiscal acima identificados, fica mantido o entendimento desta fiscalização, e efetuada a exigência fiscal.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2008	516.235,46	75
28/02/2008	516.235,46	75
31/03/2008	74.400,00	75
30/04/2008	74.400,00	75
31/05/2008	74.400,00	75
30/06/2008	74.400,00	75
31/07/2008	200.000,00	75
31/08/2008	200.000,00	75
30/09/2008	200.000,00	75
31/10/2008	200.000,00	75
30/11/2008	200.000,00	75
31/12/2008	200.000,00	75

O enquadramento legal encontra-se à fl. 32.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 09/06/2012, doc. fl. 356.

2. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva. Por unanimidade de votos a preliminar de nulidade foi afastada e, no mérito, a impugnação foi julgada improcedente, sendo mantido o crédito tributário.

Registra-se que apenas parte do crédito tributário foi impugnado, conforme consta da decisão de primeira instância, cujo excerto se apresenta a seguir:

Cumprir observar que não foi objeto de contestação a infração apurada de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais. Tal infração será considerada matéria não impugnada nos termos do art. 58 do Decreto 7.574, de 2011.

A decisão de piso foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, sujeitando-se o crédito tributário correspondente à imediata cobrança.

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Afasta-se a arguição de nulidade do lançamento, uma vez que a descrição dos fatos indica com clareza e precisão a infração cometida e aponta com exatidão os dispositivos legais infringidos.

REMUNERAÇÃO INDIRETA. DEPÓSITOS EM CONTA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

São considerados rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física os depósitos em contas de Previdência Privada efetuados pelo empregador, quando não restar comprovado nos autos que se tratava de um benefício estendido a todos os funcionários da empresa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Mantém-se o lançamento fundado em acréscimo patrimonial a descoberto quando o contribuinte não demonstra, por meio de documentos hábeis e idôneos, a origem desse acréscimo. Em se tratando de presunção legal relativa, cabe ao contribuinte o ônus da prova quanto à origem dos recursos que justifiquem seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Considerando que a multa de ofício é classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é correta a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 14/07/2016, doc. fl. 463.

3. RECURSO VOLUNTÁRIO

Concluído o julgamento de primeira instância, o recorrente foi cientificado da decisão em 14/07/2016, doc. fl. 463. O Recurso Voluntário foi apresentado em 12/08/2016, doc. fl. 466, e acostados às fls. 467 a 500.

No Recurso Voluntário, o recorrente esclarece que não impugnou o lançamento correspondente a Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos, conforme se verifica às folhas 470/471.

A recorrente organiza suas alegações nos tópicos relacionados a seguir. Preliminarmente:

- I.1 – Da nulidade do lançamento fundado em levantamento mal elaborado – Falta de liquidez e certeza;

Alega nulidade da decisão recorrida:

- I.2.1 – Quanto à infração 001: ausência de análise dos elementos apresentados na impugnação;
- I.2.2 – Quanto à infração 003: inovação nos fundamentos do lançamento.

Quanto ao mérito:

- II.1 – Da inexistência de omissão de rendimentos;
- II.2 – Da inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto.
- III – A não incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

Requer, ainda, que o recurso seja integralmente provido, caso não seja reconhecida a nulidade do lançamento ou da decisão recorrida.

4. CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço.

Recurso Voluntário

Antes de enveredar no exame do Recurso Voluntário, faz-se necessário consignar que o lançamento referente à infração de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos não foi impugnado pelo recorrente, estando, portanto, preclusa a matéria, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

1. PRELIMINAR

I.1 – Da nulidade do lançamento fundado em levantamento mal elaborado – Falta de liquidez e certeza;

O recorrente alega nulidade do lançamento. Afirma que a autoridade lançadora se utilizou de alegações genéricas, bem como afirma não ser possível identificar os elementos de fato

e de direito nos quais o lançamento está fundamentado. Assim, afirma estar demonstrada a nulidade material do lançamento por vício de fundamentação.

O recorrente se insurge contra o entendimento firmado pelo órgão de piso, à folha 445, a seguir transcrito:

O lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação tributária, descrevendo com clareza as irregularidades apuradas e o fato gerador do imposto de renda da pessoa física, bem como o seu enquadramento legal. As matérias, assim como a determinação da exigência tributária, estão perfeitamente identificadas.

Ademais, na impugnação apresentada, observa-se que o contribuinte entendeu perfeitamente o que lhe está sendo imputado, tendo alegado em seu benefício aquilo que entendeu devido.

O recorrente prossegue afirmando que a questão da extensão a todos os funcionários dos depósitos em previdência privada efetivados pelo empregador, citada na ementa da decisão de piso, não teria constado da fundamentação do lançamento, portanto, teria havido preterição ao direito de defesa.

Ao se examinar o lançamento do crédito tributário exigido de ofício, verifica-se a participação do recorrente no curso da ação fiscal, que foi intimado a apresentar esclarecimentos e a devida documentação comprobatória. Ressalta-se que foram enviados para o recorrente dois termos de constatação, docs. fls. 276/278 e 306/334, nos quais o recorrente teve a possibilidade de apresentar esclarecimentos, documentos ou contestar, sendo, portanto, observado o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Destaca-se, ainda, que constam dos referidos termos de constatação demonstrativos e tabelas onde são detalhados todos os valores apurados no curso da ação fiscal, oportunizando ao contribuinte contestar os valores, bem como apresentar comprovação de suas alegações.

Da mesma forma, verifica-se no Auto de Infração que os fatos geradores foram devidamente identificados, que as infrações cometidas pelo recorrente foram detalhadamente descritas, sendo apurado o crédito tributário devido, bem como indicada a fundamentação legal que respaldou o lançamento.

Dessa forma, a alegação de que a autoridade lançadora se utilizou de termos genéricos para efetivar o lançamento não encontra amparo nas provas coligidas aos autos. O certo é que instado a se manifestar sobre os fatos apurados pela fiscalização, o recorrente não logrou em afastar a variação patrimonial a descoberto, nem comprovou que os rendimentos omitidos não tinham natureza tributável.

Faz-se oportuno consignar que o contribuinte não apresentou nenhum novo documento junto com a impugnação. À folha 384 o contribuinte relaciona os documentos apresentados junto com a impugnação, a saber: 1. Instrumento de Mandato, Substabelecimento, RG e CPF do Impugnante; 2. Auto de Infração; 3. Darfs de recolhimento da 2ª Infração; 4.

Demonstrativo de Variação Patrimonial. Ou seja, nenhuma prova que suportasse as suas alegações foi apresentada.

Assim, embora o recorrente se insurja contra o julgamento proferido pelo colegiado de primeira instância, entendo correta a manifestação da decisão de piso, citada acima, que corrobora com a regularidade do lançamento. Consta-se, dessa forma, que o crédito tributário foi constituído conforme dispõe o art. 142 do CTN.

Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal, são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, constata-se que o lançamento foi lavrado por autoridade competente, assim como está de acordo com os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente participou ativamente da fase procedimental, sendo cientificado do início do procedimento fiscal e dos demais atos, bem como apresentando documentos. Verifica-se que o auto de infração foi constituído por autoridade competente, que houve a descrição dos fatos e a devida fundamentação legal. O autuado foi regularmente cientificado do lançamento. Da mesma forma, iniciada a fase litigiosa, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, o contribuinte apresentou impugnação, que foi regularmente apreciada pelo órgão julgador de primeira instância. O recorrente foi cientificado da decisão de primeira instância e apresentou recurso voluntário.

Com efeito, os documentos acostados aos autos comprovam que os atos foram devidamente motivados, que não houve preterição do direito de defesa, bem como que direito ao contraditório e à ampla defesa foi vigorosamente exercido pelo recorrente. Assim, não assiste razão ao recorrente sobre qualquer nulidade.

I.2.1 – Quanto à infração 001: ausência de análise dos elementos apresentados na impugnação

O recorrente pugna pela nulidade da decisão recorrida, por considerar que a autoridade julgadora de primeira instância não teria analisado a planilha de variação patrimonial apresentada na impugnação.

Não assiste razão ao recorrente.

Ao se examinar o acórdão proferido pelo colegiado de piso, verifica-se que a alegação de inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto foi apreciada. O entendimento manifestado, por unanimidade de votos, foi no sentido de que o acréscimo patrimonial a descoberto é uma presunção legal e como tal, inverte o ônus da prova, cabendo à autoridade lançadora a demonstração da ocorrência de dispêndios que não são respaldados pelos rendimentos declarados pelo contribuinte, ou seja, do acréscimo patrimonial a descoberto.

Nesse sentido, é facultado ao contribuinte fazer prova em contrário. Conforme consta do auto de infração, a autoridade fiscal elaborou dois termos de constatação, dos quais o contribuinte foi regularmente cientificado e intimado a apresentar esclarecimentos, documentos e contestação dos valores e documentos obtidos pela fiscalização. Segundo consta do auto de infração, o contribuinte não logrou em afastar a existência de variação patrimonial a descoberto.

Com efeito, a peça impugnatória também não trouxe documento comprobatório das alegações feitas pelo contribuinte. Embora tenha apresentado uma planilha diferente daquela que consta do auto de infração, não se verifica na impugnação a indicação dos elementos de prova que fundamentem a planilha apresentada. O contribuinte impugnante afirma “que caso fosse alimentada com os dados corretos, não geraria qualquer acréscimo patrimonial a descoberto (doc. 04)”. Entretanto, não trouxe na impugnação uma única linha justificando os valores constantes da planilha apresentada. Da mesma forma, não indicou documentos que fundamentassem as suas alegações.

Dessa forma, o colegiado entendeu que o impugnante não comprovou a alegação da inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, conforme excerto apresentado a seguir, fls. 450/451:

Cumprе ressaltar que o art. 56 do Decreto nº 7.574/2011 estabelece que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações, ainda mais quando pretende refutar valores obtidos pela Fiscalização. Ainda no mesmo Decreto, mais especificamente no art. 57, inciso III está disposto que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, com as provas que possuir.

O interessado teve oportunidade, à luz dos arts. 56 e 57 do Decreto nº 7.574/2011, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento. As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não são eficazes.

Assim, mantém-se a infração apurada de acréscimo patrimonial a descoberto.

Portanto, a matéria foi devidamente apreciada pelo colegiado a *quo*, inexistindo qualquer nulidade.

1.2.2 – Quanto à infração 003: inovação nos fundamentos do lançamento.

O contribuinte alega que o colegiado de primeira instância teria inovado nos fundamentos da infração 003 – Omissão de Rendimentos, pois teria demonstrado a ausência de fundamentação da infração.

Inicialmente, cumpre destacar que os valores auferidos pelo contribuinte a título de previdência privada suportados pelo empregador do contribuinte foram devidamente apurados pela fiscalização e constaram dos termos de constatação enviados para o contribuinte. Cuja

justificativa apresentada pelo contribuinte foi a de que não teria havido disponibilidade no momento em que os valores foram aportados. Vajamos excerto do auto de infração, fl. 31:

Omissão de rendimentos apurados conforme Termos de Constatação e de Intimação Fiscal 001 e 002 de 16/04/2012 e 30/04/2012, cientificados nas datas de 04/05/2012 e 09/05/2012, respectivamente, aos quais o contribuinte respondeu através de procuradora não legalmente habilitada para o presente procedimento fiscal, devido à não apresentação de instrumento próprio, conforme documento SEDEX anexo ao processo fiscal informando em relação à infração específica, no item "b) relativamente aos valores apontados como omissões de rendimentos, a própria fiscalização informa que são na verdade contribuições efetivadas em Previdência Privada - PGBL pelo empregador. Considerando que tais valores foram depositados em conta junto à Bradesco Vida e Previdência, o Requerente não teve disponibilidade alguma sobre eles no momento em que foram aportados, de sorte que não poderia declarar tais valores como rendimentos. Ademais disso, tendo tais contribuições não pode o Requerente concordar com a sua desqualificação como tal e, conseqüentemente, com a acusação de "omissão de receitas"."

Diante da ausência de documentação hábil e idônea que contestasse a omissão de rendimentos, o crédito tributário foi constituído de ofício. Registra-se que a autoridade fiscal apresentou o enquadramento legal. Ou seja, o lançamento foi devidamente fundamentado, conforme se constata do auto de infração.

Destaco os artigos 37 e 38 do RIR/1999, vigente à época dos fatos, dos quais se depreende que são tributáveis os rendimentos de qualquer natureza, independentemente de sua origem ou denominação, *in verbis*:

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Art. 38. 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 a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Ressalta-se, ainda, o art. 43 do CTN, a seguir transcrito, que define como fato gerador do Imposto de Renda a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. Assim, não se sustenta o argumento do contribuinte de que não teria declarado os valores creditados pelo empregador a título de previdência privada, por não ter tido a disponibilidade econômica.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Portanto, é de se concluir que o lançamento foi corretamente fundamentado.

Os elementos trazidos no voto condutor da decisão de primeira instância não têm por fim fundamentar o lançamento e sim apresentar para a sociedade as razões de decidir e a fundamentação legal que respaldaram a decisão tomada pelo colegiado a *quo*. Nesse sentido, verifica-se que o art. 31 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que a decisão deverá conter os fundamentos legais.

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Com efeito, não se verifica a nulidade apontada pelo recorrente.

Rejeito, portanto, as preliminares de nulidade.

2. MÉRITO

II.1 – Da inexistência de omissão de rendimentos;

A recorrente alega que os valores aportados em plano de previdência pelo empregador não poderiam ser tributados pelo Imposto de Renda (IR), por força do artigo 202 da CF/1988 e dos artigos 68 e 69 da LC 109/2001 e do inciso VIII do art. 6º da Lei nº 7.713/1988.

Os dispositivos citados pelo recorrente tratam de previdência privada de caráter complementar. Transcreve-se, a seguir, a norma isentiva prevista no inciso VIII do art. 6º da Lei nº 7.713/1988, *in verbis*:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

VIII - as contribuições pagas pelos empregadores relativas a programas de previdência privada em favor de seus empregados e dirigentes;

Depreende-se do citado inciso que são isentos os aportes feitos pelos empregadores no âmbito de programas previdência privadas instituídos pelas empresas em favor de seus empregados e dirigentes. Portanto, para ser alcançada pela isenção o valor deve ter natureza de previdência complementar. Não é alcançada pela isenção valores que tenham natureza remuneratória, mesmo que depositados em planos de previdência privada.

Faz-se oportuno trazer à baila o inciso II do art. 111 do CTN, que estabelece que a interpretação da legislação tributária deve ser realizada literalmente em caso de outorga de isenção.

Não é demais consignar que qualquer pessoa física pode contratar um plano de previdência PGBL, que é ofertado pelas principais instituições financeiras do país, e que aportes podem ser realizados por terceiros nesses planos contratados.

No caso em tela, a autoridade fiscal considerou os valores aportados pela empresa como rendimentos tributáveis e intimou o contribuinte a se manifestar sobre a natureza de tais valores por duas oportunidades, nos termos de constatação 01 e 02, doc. fls. 276/302 e 306/334. Segue excerto do termo de constatação e intimação fiscal de 16/04/2012:

3 - que consta nos arquivos da Receita Federal do Brasil documento referente às aplicações em Previdência Privada modalidade PGBL, ano calendário 2008, em nome de VSa., cujo demonstrativo segue anexo a este Termo, em CD Room formado PDF;

4 - que quando confrontado o documento acima referido, com os demais documentos apresentados por VSa. em atendimento a intimações, valores declarados espontaneamente na Declaração de Ajuste Anual Ex. 2009, ano-calendário 2008 e débitos em conta corrente referentes às aplicações em PGBL com recursos próprios, foi constatado que foram aportados recursos nessa modalidade, durante o mesmo ano-calendário 2008, efetivados pelo empregador;

5 - que tais aportes, nominados como aplicações em Plano de Previdência Privada Empresarial, nos valores efetivados, não encontram amparo legal para que sejam considerados rendimentos isentos e não tributáveis, pelo que foram relacionados no Demonstrativo de Variação Patrimonial como "Omissões de Rendimentos", como a seguir demonstrado;

6 - que os aportes acima referidos efetivados pelo empregador foram igualmente lançados no Demonstrativo de Variação Patrimonial como aplicações de recursos, nos mesmos meses das efetivações, juntamente com os aportes efetivados por VSa.;

7 - que no Demonstrativo de Variação Patrimonial, que teve como objetivo analisar o fluxo anual de recursos, movimentados por VSa no ano-calendário de 2008 foram considerados todos os documentos apresentados em atendimento às intimações, valores declarados espontaneamente, e créditos e débitos em contas correntes bancárias;

A resposta do contribuinte constou do Auto de Infração, conforme a seguir:

"b)relativamente aos valores apontados como omissões de rendimentos, a própria fiscalização informa que são na verdade contribuições efetivadas em Previdência Privada - PGBL pelo empregador. Considerando que tais valores foram depositados em conta junto à Bradesco Vida e Previdência, o Requerente não teve disponibilidade alguma sobre eles no momento em que foram aportados, de sorte que não poderia declarar tais valores como rendimentos. Ademais disso, tendo tais contribuições não pode o Requerente concordar com a sua desqualificação como tal e, conseqüentemente, com a acusação de "omissão de receitas"."

Embora regularmente intimado a se manifestar sobre os créditos, o contribuinte não apresentou documentos que comprovassem a natureza de tais valores depositados junto à Bradesco Vida e Previdência. O contribuinte não logrou em comprovar se tratar de rendimentos resultantes de previdência complementar instituída pelo seu empregador, que fosse alcançada pela norma isentiva prevista no inciso VIII do art. 6º da Lei nº 7.713/1988. Nenhuma documentação comprobatória nesse sentido foi apresentada pelo contribuinte nas duas oportunidades em que foi intimado, nem na impugnação. Ao contrário, no curso da fiscalização, o contribuinte alega não ter ocorrido a disponibilidade econômica do recurso, ou seja, alega não ter ocorrido o fato gerador do IR.

Portanto, o recorrente não logrou em comprovar a natureza de rendimentos isentos dos valores aportados pelo se empregador, que constam da infração 003- Omissão de rendimentos do auto de infração em exame, estando correto o lançamento. Da mesma forma, na impugnação o contribuinte não apresentou documentos que comprovassem ser tais rendimentos isentos do IRPF.

Pelo exposto, não assiste razão ao recorrente.

II.2 – Da inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto

O recorrente alega que a autoridade fiscal não demonstrou o acréscimo patrimonial a descoberto. Alega que a autoridade fiscal teria utilizado dados incorretos na planilha de variação patrimonial constante do auto de infração. Alega que a decisão de piso não teria examinado a planilha apresentada na impugnação.

Ao se examinar os autos, verifica-se que no curso da ação fiscal, a autoridade fiscal intimou o recorrente, por duas oportunidades, a se manifestar sobre o acréscimo patrimonial a descoberto apontado pela fiscalização, documentos fls. 276/302 e 306/334. Inclusive, fez correção de valores, sempre com respaldo na devida documentação comprobatória.

Verifica-se, ainda, que o acréscimo patrimonial a descoberto foi detalhado em planilha e que consta dos autos os documentos que fundamentaram as informações inseridas no demonstrativo.

Ao passo que, ao se examinar a impugnação do contribuinte, embora o recorrente afirme que os dados utilizados pela autoridade fiscal não estariam corretos, o recorrente não apresentou documentação que comprovasse as suas alegações. O contribuinte apresentou uma planilha desprovida de documentação, que nada comprova. O recorrente não indicou quais dados estariam incorretos, nem indicou documentos que comprovem os fatos alegados. Assim, alegações desprovidas de provas em nada contribuem para o deslinde da lide administrativa.

Pelo exposto, verifica-se correto o lançamento. Não assiste razão ao contribuinte.

III – A não incidência de juros de mora sobre multa de ofício

O recorrente aduz que a legislação não autoriza o cálculo de juros sobre o valor da multa.

A matéria é objeto da Súmula CARF nº 108, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, não assiste razão ao recorrente. Utilizo como razão de decidir a referida súmula, com fundamento no §12 do art. 114 do RICARF/2023.

3. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, por afastar as alegações de nulidade para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente
Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator