



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.003298/2006-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-002.635 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente RUBENS MOURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002

PAF. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUDIÊNCIA PRÉVIA DO CONTRIBUINTE. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF Nº 46.

Não incorre em nulidade a autuação sem a ciência prévia do sujeito passivo, que poderá se manifestar da exigência em sede de impugnação, momento em que se instaura a fase contenciosa do processo administrativo fiscal.

PAF. FALTA DE ACESSO ÀS INFORMAÇÕES FISCAIS. FASE OFICIOSA DO PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

A fase inquisitiva é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos para demonstrar a ocorrência do fato gerador e as circunstâncias relativas à exigência, e independe da participação do contribuinte, inexistindo motivos para decretação de nulidade por eventual cerceamento de defesa nesta fase procedimental.

Os contornos do processo administrativo fiscal são definidos pela impugnação, instaurando-se a partir daí a fase litigiosa processual, oportunidade em que todas as razões de fato e de direito deverão ser deduzidas na defesa, em observância ao princípio da eventualidade.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária que importe em violação de eventual direito ou garantia individual.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada nos ano-calendários de 2001 e 2002, exercícios de 2002 e 2003, no valor de R\$ 25.954,06, já acrescido de juros de mora e multa de ofício, em razão da omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 8.241,96 (AC/2002), da dedução indevida de dependente, no valor de R\$ 3.240,00 (AC/2001), da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 2.302,20 (AC/2001), da dedução indevida de despesa com instrução, no valor de R\$ 1.700,00 (AC/2001), e da omissão de rendimentos de depósitos bancários com origem não comprovada, nos valores de R\$ 9.917,50 (AC/2001) e R\$ 30.108,20 (AC/2002), conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, culminando com a apuração do imposto a pagar no valor de R\$ 10.771,31 (fls. 399/409).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 07-14.431, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - DRJ/FNS (fls. 469/478):

Por meio do auto de infração de folhas 389 a 399, de 07/12/2006, exige-se do contribuinte acima identificado **a importância de R\$ 10.771,31**, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, **anos-calendário 2001 e 2002, exercícios 2002 e 2003**.

Os dispositivos legais infringidos constam do respectivo auto de infração.

Em consulta à “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)”, às folhas 390 a 393, e ao “Termo de Verificação Fiscal”, às folhas 299 a 309, verifica-se que a autuação tem por base a constatação de:

- **omissão de rendimentos**, no valor de R\$ 8.241,96, recebidos do INSS em 2002;
- **dedução indevida de dependentes**, referente ao ano-calendário 2001, caracterizada pela falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, da condição de dependente de Michelle Martins Moura, Renata Martins Moura e Rubens Moura Junior;

- **dedução indevida de despesas médicas**, caracterizada pela falta de comprovação das despesas pleiteadas referentes ao ano-calendário 2001;
- **dedução indevida de despesas com instrução**, caracterizada pela falta de comprovação das despesas pleiteadas referentes ao ano-calendário 2001; e
- **omissão de rendimentos, evidenciada pela falta de comprovação, por parte da contribuinte, da origem dos depósitos incluídos em suas contas bancárias**, hipótese presuntiva de omissão de receitas conforme previsão do artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, referentes aos anos-calendário 2001 e 2002;

O sujeito passivo apresenta impugnação, em 10/01/2007, de folhas 422 a 435 aludindo, em síntese, o abaixo exposto.

Inicia argumentando que a atitude do fisco em impedir o acesso às informações no âmbito administrativo, após o termo de início de fiscalização, é arbitrária, contrariando a Constituição Federal (art. 5º, incisos XIV, XXXIII e LX e art. 37) e a Lei n.º 9.784/99 (art. 9º, inciso II, art. 3º, incisos II, III e IV, art. 38 e art. 46), além do Estatuto da Advocacia (Lei n.º 8.906/94, art. 7º, inciso XV). Segundo o Decreto n.º 70.235/72, que chama o processo administrativo de procedimento, o mesmo é instaurado com o primeiro ato de ofício praticado por servidor competente. O impedimento de acesso aos dados para fins de apresentação de documentos e alegações gerou prejuízos ao impugnante, motivo pelo qual requer a nulidade do procedimento.

Aduz que o critério material da hipótese de incidência do imposto de renda é “auferir renda”, sendo sua base de cálculo calculada levando em conta os rendimentos do contribuinte, deduzidas as parcelas autorizadas em lei. Desta forma, provada a possibilidade de dedução, em qualquer fase do processo administrativo, o valor do tributo deve ser quantificado corretamente, sob pena de desconsiderar a origem do crédito tributário (fato gerador) e quebrar o princípio da verdade real, que rege os processos administrativos. Diante destas premissas, são apresentados, nesta fase, documentos que comprovam a viabilidade das deduções apresentadas pelo contribuinte.

As certidões de nascimento anexas demonstram que Rubens Moura (nasc. 19/01/1984), Renata Martins Moura (nasc. 08/07/1980) e Michelle Martins Moura (nasc. 07/01/1979) são filhos do impugnante, sendo que, em 2001, Rubens e Renata tinham menos de 21 anos de idade, e Michelle, com 23 anos, cursava estabelecimento de ensino superior, razão pela qual enquadravam-se no conceito de dependente previsto pelo §2º do art. 77 do RIR/99.

Com relação às despesas médicas pleiteadas, o contribuinte alude que, em 2001, arcava com plano de saúde do “Bradesco Saúde”, todavia, até a data da apresentação desta impugnação, ainda não havia recebido desta empresa o extrato com os pagamentos efetuados neste período, razão pela qual requer a realização de diligência junto a esta empresa a fim de fornecimento do referido extrato. Caso, após a apresentação da impugnação, sejam apresentados os comprovantes de pagamento, solicita que os mesmos sejam acatados para fins de atendimento do princípio da verdade material.

No tocante às despesas com instrução pleiteadas, o contribuinte, em 2001, arcava com os custos da faculdade Pontífice Universidade Católica PR da filha Renata Martins Moura (Curso de Desenho Industrial), todavia, até a data da apresentação desta impugnação, ainda não havia recebido desta entidade o extrato com os pagamentos efetuados neste período, razão pela qual requer a realização de diligência junto a esta empresa a fim de fornecimento do referido extrato. Caso, após a apresentação da impugnação, sejam apresentados os comprovantes de pagamento, solicita que os mesmos sejam acatados para fins de atendimento do princípio da verdade material.

Requer, por fim, a realização de diligências junto ao Bradesco Saúde e a Pontífice Universidade Católica PR com o fim de fornecer extrato dos pagamentos realizados, que seja julgado nulo todo o processo administrativo e que seja julgado improcedente no que tange à dedutibilidade das despesas com dependentes, despesas médicas e despesas com instrução.

Em 11/01/2007, apresenta o impugnante, solicitação de juntada de documento, qual seja o extrato dos pagamentos efetuados junto à empresa Bradesco Saúde, retirando o pedido de diligência proposto.

Em 25/01/2007, novamente ingressa o impugnante com solicitação de juntada de documento, desta feita o extrato dos pagamentos efetuados junto à Pontífice Universidade Católica, retirando o pedido de diligência proposto.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, para restabelecer integralmente as deduções com dependentes, instrução, e parcialmente as despesas médicas, reduzindo e ajustando o imposto a pagar para R\$ 2.887,63, mais acréscimos legais.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 18/11/2008 (fls. 481/491), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 26/11/2008, interpôs recurso voluntário (fls. 46/488), reportando-se e repisando as alegações trazidas na peça impugnatória, por meio dos seguintes tópicos a seguir brevemente sintetizados:

1. DOS FATOS

2. DA PRELIMINAR

2.1. DO ACESSO ÀS INFORMAÇÕES NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO

O Recorrente alega que a garantia às informações no âmbito administrativo possui matriz constitucional como direito fundamental.

Alega, também, que a CF/88 assegura amplamente o direito de todos receberem dos órgãos públicos informações de seu interesse.

Cita jurisprudência do TRF4.

Logo, instaurado o processo, com termo de início de fiscalização, onde o contribuinte tem direitos que podem ser afetados por eventual notificação a ser exarada, o Recorrente é considerado interessado nas informações do âmbito administrativo.

Por conseguinte, é direito de o Recorrente ter acesso a tudo quanto lhe fora de interesse, pois, segundo os arts. 3º, II a IV, 38 e 46 da Lei 9.784/99, **o Recorrente tem o direito de ter vista dos autos e obter cópias dos documentos neles contidos e formular alegações e apresentar documentos antes de ver seus bens afetados.**

A atitude do fisco em impedir o acesso às informações no âmbito administrativo é arbitrária, em razão da CF/88 e da legislação infraconstitucional. Sublinhe-se que nem mesmo o advogado pôde ter acesso aos documentos

Como visto, há ilegalidade no processo administrativo que anula todo o auto de infração.

O encerramento da ação fiscal, com o auto de infração ou a notificação de lançamento, apenas formaliza a exigência do crédito tributário. Já a apresentação da impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento. Logo, desde o início da ação fiscal já há processo.

Cita escólio doutrinário.

Diante de toda a legislação de regência, não poderia o Fisco negar o acesso do Recorrente às informações constantes do processo de fiscalização instaurado (art. 196,

CTN, art. 7º, I, Dec. 70.235/72), para fins de obter cópias dos documentos, apresentar documentos e alegações.

Evidentemente que a ilegalidade consubstanciada no impedimento de acesso aos dados para fins de apresentação de documentos e alegações gerou prejuízos ao Recorrente.

Sem acesso aos documentos não se pode ter precisão dos fatos, bem como pode sustentar tese diversa da apresentada, o que, por si só gera a nulidade.

Requer, ao final, seja acata a preliminar arguida para reconhecer a nulidade do processo administrativo.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade constituem e representam as razões do mérito recursal, onde serão apreciadas.

Mérito

Da nulidade da autuação por falta de acesso às informações ainda na fase oficiosa do procedimento fiscal instaurado:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/FNS, que manteve parcialmente a autuação, em face das omissões e deduções indevidas apuradas nos anos-calendário de 2001 e 2002, importando na apuração do imposto suplementar ajustado no valor de R\$ 2.887,63, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do processado, com especial destaque para a nulidade do processo administrativo.

Em decorrência, como não houve irrisignação recursal em relação a glosa das despesas médicas remanescentes referentes ao AC/2001 (R\$ 118,80) e da omissão de rendimentos alusiva aos depósitos bancários de origem não comprovada referente ao AC/2001 e AC/2002 (R\$ 18.159,46), **tornou-se definitiva a decisão quanto às infrações propriamente ditas**, importando na manutenção da autuação remanescente, ora incontroversa.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, atendo-se aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 469/478) e aliado às informações contidas na

autuação (fls. 399/409), lastreada no Termo de Verificação de Ação Fiscal (fls. 413/431), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente não trouxe novas razões hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso – diga-se de passagem, limitando-se apenas em repisar as alegações trazidas na peça impugnatória acerca da nulidade do processo, por falta de acesso à informações fiscais, não obtenção de cópia de documentos e impossibilidade de formular alegações ainda na fase oficiosa o procedimento fiscal instaurado – me convenço do acerto da decisão de piso, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos norteadores do voto condutor na decisão recorrida (fls. 472/473), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015–RICARF:

1. Do cerceamento do direito de defesa

Inicia o sujeito passivo argumentando que a atitude do fisco em impedir o acesso às informações no âmbito administrativo, após o termo de início de fiscalização, é arbitrária, contrariando a Constituição Federal (art. 5º, incisos XIV, XXXIII e LX e art. 37) e a Lei nº 9.784/99 (art. 9º, inciso II, art. 3º, incisos II, III e IV, art. 38 e art. 46), além do Estatuto da Advocacia (Lei nº 8.906/94, art. 7º, inciso XV). Segundo o Decreto nº 70.235/72, que chama o processo administrativo de procedimento, o mesmo é instaurado com o primeiro ato de ofício praticado por servidor competente. O impedimento de acesso aos dados para fins de apresentação de documentos e alegações gerou prejuízos ao impugnante, motivo pelo qual requer a nulidade do procedimento.

Não há, todavia, que se falar em nulidade do presente auto de infração.

Por óbvio, é desejável que em qualquer situação os contribuintes tenham permanente acesso aos autos em que são tratados assuntos de seus interesses nas repartições administrativas.

Não se materializando, porém, essa situação ideal, cabe perquirir, em face de cada situação específica e às luzes dos princípios que regem o processo administrativo tributário, se a ocorrência possui o condão de acarretar algum prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

O Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores, tratou da lide fiscal como algo que gira em torno da exigência fiscal e é por ela delimitada. Antes da formalização da exigência, ou seja, antes da ciência do auto de infração, não há o que contestar, não há “acusação”, não há do que se defender, não há litígio. O direito ao contraditório e a ampla defesa surgem com a ciência do lançamento.

Neste caso concreto, constata-se de forma inequívoca que o sujeito passivo tinha, desde o momento da ciência do auto de infração, conhecimento de todas as peças relevantes do processo, sendo-lhe permitida a apresentação de todas as provas que possuía a seu favor.

Está também evidente nos autos que o sujeito passivo acompanhou toda a ação fiscal desde o início.

É absolutamente verdadeiro, portanto, que a ação fiscal não se reporta a nenhum documento ou peça cuja existência não fosse amplamente conhecida pelo sujeito passivo.

Ora, se o sujeito passivo acompanhou o andamento da ação fiscal desde o seu início até a ciência do auto de infração, carece de fundamento a alegação de que a defesa foi cerceada.

Para que a alegação fizesse sentido, necessário seria admitir que a mera visualização física dos autos, antes de ser concluído, pudesse, de alguma forma, inspirar a defesa a produzir alguma alegação convincente não veiculada em sua peça impugnatória.

Como essa é uma hipótese descartada, é forçoso concluir que carece por inteiro de sentido prático o pretendido cerceamento do direito de defesa.

Além do mais, mesmo que se entendesse que esta situação ensejaria em nulidade do procedimento fiscal, o sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer prova da ocorrência desta conduta pela autoridade fiscal.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pela autoridade fiscal foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Cabe salientar, reforçando o acerto da decisão de piso, que a primeira fase do procedimento, a fase inquisitiva, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte. Logo, a validade do procedimento fiscal não depende do termo de início de ação fiscal e nem de intimação prévia, podendo a apuração da irregularidade, quando conhecida, prescindir dessa formalidade, caso em que a exigência fiscal será formalizada de imediato, sendo este o entendimento já assentado e sumulado neste CARF:

Súmula CARF n.º 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Portaria CARF n.º 49, de 1/12/2010, publicada no DOU de 7/12/2010, p.42).

Ademais, da leitura da autuação pode-se claramente apurar que o auto de infração está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de oportunizar ao contribuinte o exercício do direito de defesa. Do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da restrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude, inexistente, pois, a nulidade aventada.

Quanto as alegações de violação dos direitos e garantias individuais aventadas, por falta de acesso a informações, este CARF não é competente para se pronunciar sobre tal desiderato, matéria esta, aliás, já sumulada:

Súmula n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Já em relação ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, é pertinente registrar que a autuação rege-se por expressa determinação legal, sendo, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN. O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, competindo à fiscalização calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a autuação remanescente e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda dos anos-calendário 2001 e 2002, exercícios 2002 e 2003.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto