



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.721589/2012-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.987 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente GILIAN RADKE SCHNEIDER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO. VALIDADE DO LANÇAMENTO.

Somente se reconhece a nulidade dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não há que se falar em cerceamento de direito de defesa, quando a contribuinte teve ampla possibilidade de se defender e não logrou êxito em suas comprovações. O cerceamento do direito de defesa deve ser devidamente comprovado, o que não ocorreu. Preliminar rejeitada.

DECADÊNCIA.

Lançamento realizado dentro do prazo de 5 (cinco) anos a que alude a legislação, não há que se falar em decadência.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

O acréscimo patrimonial da pessoa física, não respaldado por rendimentos declarados ou por qualquer outra origem comprovada, está sujeito à incidência do imposto de renda.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE CAIXA DO ANO ANTERIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na apuração de variação patrimonial a descoberto, a alegação de saldo em dinheiro decorrente do ano anterior só pode ser aceita se houver informação na declaração de ajuste anual do contribuinte e se houver comprovação da existência do valor declarado.

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 282/307, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, de fls. 276/280, a qual julgou procedente o lançamento decorrente da falta de pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Física ano-calendário 2007.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, para exigência dos seguintes valores, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Física- IRPF do Exercício de 2008, Ano-Calendário de 2007:

Imposto	R\$ 42.143,55
Juros de mora (calculados até 11/2012)	R\$ 19.525,11
Multa proporcional (75%)	R\$ 31.607,66
Valor do crédito tributário apurado (total)	R\$ 93.276,32

Segundo consta no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, a exigência é decorrente da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto verificado no mês de dezembro de 2007, no valor de R\$ 159.155,52. Esse valor corresponde à metade do montante apurado através da comparação mensal das origens e das aplicações de recursos da contribuinte e de seu cônjuge Nelto Leopoldo Schneider, relativas ano a ano de 2007, conforme “Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa Financeiro” elaborado pela fiscalização. No decorrer do procedimento fiscal, os contribuintes fiscalizados invocaram um saldo de caixa da atividade rural do casal existente desde o ano anterior, no valor de R\$ 625.279,33, bem como a existência de saldos em espécie no início do ano calendário, nos valores de R\$ 12.000,00 (informado na declaração da contribuinte) e R\$ 162.740,00 (informado na declaração do cônjuge). Contudo, a fiscalização considerou que esses valores não foram comprovados e não os incluiu no Demonstrativo de Variação Patrimonial.

Da Impugnação

A contribuinte foi intimada em 14/11/2012 (fl. 148) e impugnou (fls. 150/153) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

A contribuinte apresentou impugnação parcial, com as alegações a seguir sintetizadas:

- questiona a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, afirmando que na verdade houve saldo positivo de R\$ 188.736,33, conforme documentos e planilha em anexo;
- informa alguns dispêndios que não foram apurados pela fiscalização e que devem ser incluídos na planilha (pagamentos de cota de capital em cooperativa, Funrural, seguros da atividade rural e parcelas de consórcio de tratores);
- afirma que devido à ação fiscal não pôde realizar retificação da declaração para corrigir o erro do profissional que o atendia, o qual deixou de informar a fixação de

grãos para resgate futuro e algumas dívidas do setor agrícola, valores estes que poderiam comprovar o saldo de caixa informado à fiscalização;

- afirma que a fiscalização copiou todos os valores de despesas de custeio da atividade rural constantes de sua declaração de ajuste anual, mas não desmembrou os valores referentes aos pagamentos de financiamentos bancários da atividade rural, que acabaram sendo considerados em duplicidade no demonstrativo de variação patrimonial;

- apresenta um resumo do seu cálculo, no qual consta R\$ 1.958.648,00 de recursos/origens e R\$ 1.850.438,54 de dispêndios/aplicações, resultando no saldo positivo de R\$ 108.209,46, e afirma que assim resta esvaziada a apuração feita pela fiscalização.

Ao final, o contribuinte requereu o acolhimento da impugnação, com a consequente declaração de improcedência parcial do lançamento.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 276):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2007

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

O acréscimo patrimonial da pessoa física, não respaldado por rendimentos declarados ou por qualquer outra origem comprovada, está sujeito à incidência do imposto de renda.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE CAIXA DO ANO ANTERIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na apuração de variação patrimonial a descoberto, a alegação de saldo em dinheiro decorrente do ano anterior só pode ser aceita se houver informação na declaração de ajuste anual do contribuinte e se houver comprovação da existência do valor declarado.

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ, em 06/5/2013 (fl. 281) e apresentou o recurso voluntário de fls. 282/307, alegando de forma resumida: preliminarmente: a) cerceamento do direito de defesa; e b) decadência e quanto ao mérito: a) descon sideração de saldo de exercício anterior.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushi yama, Relator.

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Cerceamento de Defesa

De acordo com esta preliminar de nulidade, a autuação deveria ser declarada nula pelo cerceamento do direito de defesa devido à descon sideração de documentos apresentados, seja antes da lavratura do auto, quanto em sede de impugnação, que não teriam sido analisadas quando da prolação da decisão recorrida.

São considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou supri-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) "

Ou seja, para que uma decisão ou mesmo para que o auto de infração seja declarado nulo, deve ter sido proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte.

Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que não se verificou no caso concreto. Não basta apontar alegações genéricas, sem demonstrar com efetividade qual a violação efetiva do direito de defesa restou configurado. O simples fato de a decisão não ter sido proferida nos moldes requeridos pela recorrente, não implica em cerceamento do direito ou qualquer nulidade.

Deste modo, rejeito esta preliminar.

Decadência

De acordo com as alegações do recorrente do Recorrente, o art. 150, § 4º do CTN, determina o direito de lançamento do tributo decair em 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador e por isso, o ano-calendário 2007 estaria decaído.

Para o caso em questão, verifica-se que a declaração deveria ter sido entregue no dia 30.04.2008. Entretanto devemos verificar qual o termo inicial para a contagem do prazo. No caso em questão, o lançamento ocorreu em 14/11/2012.

Inicialmente, para verificar a aplicabilidade do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO

PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do

art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso em questão, não há a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, mas também não há pagamento antecipado e por isso, aplica-se o disposto no art. 173, I, CTN.

Para fins de interpretação do presente caso, adotarei o enunciado da Súmula CARF nº 123, tendo em vista que é possível verificar que houve pagamento de imposto (fl. 44):

Súmula CARF nº 123

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#), de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Sendo assim, para o ano calendário 2007 o prazo inicial é 30 de abril de 2008 e o lançamento poderia ter ocorrido até o dia 1º de maio de 2013, portanto, não há que se falar em decadência, já que a recorrente foi notificada do presente lançamento no dia 14/11/2012, portanto, dentro do prazo de 5 (cinco) anos.

Mérito

Alega que havia saldo de caixa da atividade rural e que não foi considerada pela fiscalização. Quanto a este ponto, transcrevo trechos do que restou decidido pela decisão recorrida, com a qual concordo e servirá como razão de decidir:

Inicialmente, quanto à alegação de que havia saldo de caixa da atividade rural (R\$ 625.279,33) decorrente do ano anterior e saldos em espécie informados nas declarações da contribuinte (R\$ 12.000,00) e de seu cônjuge (R\$ 162.740,00), cabe esclarecer que a aceitação de tal tese só seria possível se a interessada apresentasse comprovantes da efetiva existência dos valores alegados.

Nesse sentido, há diversos julgados dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF):

SALDO DE RENDIMENTO APURADO NO MÊS DE DEZEMBRO DO ANO-CALENDÁRIO

– O ônus de provar que o saldo de recursos apurado em dezembro do ano-base foi mantido e transferido para janeiro do ano seguinte é do contribuinte. Inaceitável simples alegação de que por constarem no demonstrativo anexado aos autos deveriam ser transferidos para o ano posterior.

(2ª Câmara, Ac. 10242625, sessão de 08/01/1998)

IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO SALDO DE RECURSO NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO

Sendo o imposto de renda das pessoas físicas devido mensalmente, o saldo de recursos verificado num mês pode ser utilizado para comprovar acréscimos patrimoniais ocorridos em meses subsequentes, dentro do mesmo ano-calendário, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens e direitos e das dívidas e ônus reais. Contudo, os saldos remanescentes ao final de cada ano-base, em decorrência da obrigatoriedade da apresentação da declaração anual de bens e direitos e de dívidas e ônus reais, somente se transferem para o ano-base posterior, caso sejam incluídos na referida declaração e sua efetiva existência seja devidamente comprovada com documentação hábil e idônea. (Acórdão 10246574, de 01/12/2004)

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. “DINHEIRO EM CAIXA”.

Os valores declarados como “dinheiro em caixa” e outras rubricas semelhantes não servem para justificar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-calendário.

Recurso parcialmente provido.

(Acórdão 10249250, de 10/09/2008)

No caso, é certo que não houve declaração nem comprovação da existência do alegado saldo de atividade rural. Por sua vez, os saldos em espécie informados na declaração da contribuinte e de seu cônjuge não foram objeto de comprovação. Portanto, a alegação de saldos no início do ano calendário não pode ser acatada.

A contribuinte alegou também que a fiscalização teria considerado em duplicidade os dispêndios correspondentes a pagamentos de financiamentos relacionados com a atividade rural. Segundo ela, esses valores já estariam incluídos na linha correspondente às “despesas de atividade rural”.

Quanto a esta questão, observo que ao elaborar o Demonstrativo de Variação Patrimonial a fiscalização incluiu como dispêndio as despesas de custeio/investimento da atividade rural, tomando por base as informações contidas nas declarações de ajuste anual da contribuinte e de seu cônjuge. Assim, as despesas de atividade rural consideradas pelo fisco foram exatamente as mesmas declaradas pelos contribuintes fiscalizados nos anexos de Atividade Rural de suas respectivas Declarações de Ajuste Anual do IRPF.

Contudo, a contribuinte não comprovou que os pagamentos relativos a financiamentos estão contidos nas despesas de atividade rural declaradas por ela e por seu marido. Analisando o demonstrativo de movimento de caixa da atividade rural apresentado pela contribuinte (documento de fls. 225 a 234), observo que nele realmente consta o registro de diversos pagamentos de principal, juros e acessórios relacionados a contratos de financiamento, mas nota-se também que o valor total das despesas constantes desse livro caixa não guarda correspondência com o montante das despesas da atividade rural informadas pelos contribuintes fiscalizados.

Veja-se, na tabela a seguir, a grande diferença entre o valor das despesas de atividade rural declaradas pelos contribuintes e as despesas constantes do livro caixa anexado à impugnação.

	NELTO SCHNEIDER (Fls. 32 a 48)	LEOPOLDO GILIAN SCHNEIDER (Fls. 3 a 10)	RADKE LIVRO CAIXA (Fls. 225 a 234)
janeiro	1.779,00		3.999,62
fevereiro	8.691,00		9.919,41
março	215.823,00		60.377,68
abril	19.372,00		28.676,74
maio	26.828,00		125.821,28
junho	2.994,00		40.249,36
julho	129.626,00		85.639,62
agosto	26.229,00		5.030,43
setembro	186.120,00		195.201,34
outubro	430.497,00	51.042,00	109.896,66
novembro	13.386,00	24.056,00	160.079,34
dezembro	84.289,00		543.890,09

A grande discrepância entre os valores faz com que o demonstrativo de movimento de caixa apresentado pela contribuinte não sirva como prova de que os pagamentos de financiamentos estejam incluídos nas despesas de atividade rural declaradas.

Inclusive, é bom destacar que apenas os encargos dos financiamentos rurais podem ser consideradas despesas da atividade rural para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda. E o demonstrativo da contribuinte evidentemente inclui pagamentos correspondentes à amortização do principal de financiamentos rurais, o que retira a credibilidade do seu “livro caixa”.

Logo, não há motivo para crer que os pagamentos relativos a financiamentos rurais foram considerados em duplicidade. Portanto, a alegação da contribuinte deve ser rejeitada e o Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa Financeiro elaborado pela fiscalização não merece nenhum reparo.

Sendo assim, nada a prover.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya