



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

Processo n° 11065.005214/2008-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2801-003.515 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria IRPF
Recorrente EDGAR DARIO MULLER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008

IRPF. ASPECTOS DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. CONCEITO DE RENDA. RENDA TRIBUTÁVEL. ART. 43 DO CTN. SÚMULA CARF Nº 2.

Renda, no caso, é o resultado positivo de uma subtração que tem, por minuendo, os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte, entre dois marcos temporais, e, por subtraendo, o total das deduções e abatimentos, que a Constituição e as leis que com ela se afinam permitem fazer. Renda Tributável é sempre renda líquida ou lucro, isto é, o resultado de uma série de deduções e abatimentos feitos sobre os rendimentos brutos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Ewan Teles Aguiar e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Em desfavor do contribuinte recorrente foi lavrado **Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas**, relativo aos **exercícios de 2006, 2007 e 2008, anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, respectivamente**. Observa-se que no demonstrativo do crédito tributário existia o imposto de renda da pessoa física – suplementar, de **R\$ 17.997,14**, com multa de ofício de 112,5% e juros de mora, valores esses **parcialmente excluídos pelo Julgamento de 1ª instância**, como se registrará a seguir.

A autoridade fiscal que procedeu à apuração e lançamento do crédito tributário, consignou, com clareza meridiana, os procedimentos fiscais e os motivos das glosas efetuadas em deduções declaradas com **dependentes; com despesas médicas; com previdência oficial e previdência privada; com despesas com instrução e dedução de incentivos e doações a fundos públicos**, no Relatório de Ação Fiscal que se encontra anexado nas folhas 65 e seguintes.

O Auto de Infração foi impugnado, sendo conhecido e tratado pela DRJ-Porto Alegre nos seguintes termos (fl. 127 e ss), que resumo:

Foram considerados no presente voto a documentação existente no resente processo, as razões apresentadas na impugnação, destacando-se como base legal o(s) rt(s). 77, 80, 83, 957, do RIR, de 1999.

A incidência do imposto de renda ocorreu mediante a apuração anual dos rendimentos percebidos e as deduções legalmente permitidas, conforme art. 83 do RIR, de 999, que consolida e cita a legislação que dispõe sobre a matéria. O fato de o contribuinte apresentar decréscimo patrimonial é irrelevante. A tributação ocorre sobre a percepção de rendimentos (previsão legal), não fazendo parte da apuração a maneira como os rendimentos, u mesmo o patrimônio, são consumidos.

Observe-se que essa Delegacia de Julgamento não possui competência ara exame de princípios constitucionais e doutrinários que contraditem as disposições estabelecidas em lei, (...)

Quanto ao agravamento da multa de ofício, por não atendimento da intimação (algumas intimações foram atendidas parcialmente), entendemos inaplicável ao caso.(...)

A previdência apresentada na documentação das fls. 95 a 97 já havia sido considerada dedutível, conforme relatório fiscal, fl. 53. Para as demais despesas não comprovadas permanece a glosa.

Entendemos que a entrega da declaração de isento, sem rendimento, não invalida a possibilidade de dedução do filho

Igor como dependente, na forma do art. 77 do RIR. Como há menção de pagamentos a Unisinos do filho Igor no ano-calendário de 2005 (no relatório fiscal), restabelecemos as despesas com instrução nesse ano. Para os demais anos não há comprovação.

O contribuinte apresentou vários documentos relativos a despesas médicas, que foram aceitos de acordo com o art. 80 do RIR, discriminados na tabela a seguir, juntamente com a dedução de dependente do filho e despesa com instrução já mencionadas.(...)

Diante do que foi exposto, voto no sentido de julgar a impugnação procedente, em parte, cancelando em parte o crédito tributário lançado, com as reduções de imposto explicadas no voto.

Cientificado desse decisão em 17 de janeiro de 2012 (AR na folha 131) e inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 16/02/2012 (fl. 133), onde assim manifesta sua insatisfação:

- Merece ser reformado o Acórdão ora atacado visto que a DRJ deixou de analisar a totalidade dos argumentos da defesa na impugnação. É imperioso que a instância superior analise os argumentos trazidos pelo contribuinte em sua impugnação apresentada;

- Repete então quais seriam esses argumentos:

a) trata sobre o Fato Gerador do Imposto sobre a Renda, a partir do artigo 146 da CF/88 e artigos 43 e art. 114 do CTN, para concluir que o legislador, ao fixar o campo impositivo do imposto, não poderia estender a hipótese de incidência a casos em que não se verifique aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica sobre acréscimo patrimonial. Trata ainda do artigo 110 do CTN para dizer que a lei tributária não poderia alterar institutos privados na definição de hipóteses de incidência. Apresenta então suas conclusões para o que seriam “acréscimos patrimoniais”. Conclui ainda que o lançamento tributário não diz respeito a omissões de receitas, mas somente a deduções glosadas e que o fiscalizado, no ano calendário de 2006 registrou em sua declaração um decréscimo patrimonial, pois os bens permanecem os mesmos mas suas dívidas cresceram.

b) trata sobre o princípio da capacidade contributiva para concluir da mesma forma do item anterior, de que se houve um decréscimo patrimonial registrado, não poderia haver incidência do imposto sobre a renda.

Nada toca sobre o mérito da controvérsia, qual seja, a comprovação de despesas declaradas em DIRPF, apresentação de documentos, Regulamento do Imposto de Renda, no qual se fundamentou a decisão recorrida, e etc...

Por fim, requer que seja recebido e admitido o presente recurso, para enfim anular inteiramente o Auto de Infração lavrado contra o Recorrente.

É o relatório.

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado e, obedecidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro é a existente após a digitalização do processo, transformado em arquivo eletrônico (.pdf)

Preliminarmente, o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater aos fundamentos indicados por elas ou a se manifestar acerca de todos os argumentos presentes na lide, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, conforme já decidido por esta instância em diversas ocasiões, das quais cito, à guisa de exemplo, o seguinte Acórdão:

(processo: 14098.000423/200868, Acórdão 2401003.167 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 14 de agosto de 2013)

Voto

(...)

É que, consoante jurisprudência assente nos tribunais superiores, o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater aos fundamentos indicados por elas ou apreciar, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu no caso presente.

Nesse sentido:

“O Tribunal de origem não precisaria refutar, um a um, todos os argumentos elencados pela parte ora agravante, mas apenas decidir as questões postas.

Portanto, ainda que não tenha se referido expressamente a todas as teses de defesa, as matérias que foram devolvidas à apreciação da Corte a quo estão devidamente apreciadas.

É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.

Ressalte-se, ainda, que cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Nessa linha de raciocínio, o disposto no art. 131 do Código de Processo Civil: “Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento.” (AgRg no Resp nº 1.130.754, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 13.04.2010).

Ou ainda:

"o magistrado não é obrigado a responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados." (REsp 684.311/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2006).

De forma pragmática e objetiva, tendo expressado opinião sobre as teses aqui relatadas, que também foram postas na Impugnação, o Julgador *a quo* ateve-se a analisar a documentação e os fatos à luz da legislação de rege a matéria, muito bem esclarecida, aliás, pelo Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração. Houve inclusive a redução da multa aplicada para 75%, percentual esse previsto em lei.

O Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, estatui que:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificção, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º). (grifei)

A peça recursal demonstra que o signatário bem domina os conceitos tributários. Vejamos, então, que o § 1º do artigo 142 do CTN trata o lançamento como ato administrativo **plenamente vinculado**.

Regularmente intimado a comprovar as deduções pleiteadas em suas DIRPF, o contribuinte não o fez e, na Impugnação, a documentação que produziu foi inteiramente analisada pela DRJ, dando provimento naquilo que entendeu cabível e refutando motivadamente o que entendeu em contrário. Disso o contribuinte não recorre !

Concentra-se em demonstrar que somente se os rendimentos percebidos, ao final do período de apuração, resultarem em aumento do conjunto patrimonial do contribuinte, seriam alcançados pelo imposto sobre a renda.

É de se perquirir então se o pródigo, que gaste tudo o que aufera, sem nada acumular em termos patrimoniais, estaria fora do alcance do imposto? Por outro lado, o comedido poupador, que aufera o mesmo rendimento e o empregue constritamente, com o intuito de acumular patrimônio para o futuro, tem maior capacidade contributiva e deve ser alcançado pelo mesmo imposto?

Não que seja o caso do contribuinte recorrente, que narra lamentável situação na missiva dirigida ao Auditor Fiscal, na folha 25, mas nem por equidade se poderia considerá-la, uma vez que o CTN é expresso em dizer, no artigo 108, § 2º, que de seu emprego não pode resultar na dispensa do pagamento de tributo devido, muito menos quando não há qualquer lacuna na lei a ser sanada, como se objetivará demonstrar.

O imposto não incide sobre a acumulação patrimonial, assim entendido o conjunto de bens do contribuinte. Talvez devêssemos ter em nosso ordenamento jurídico

alguma exação neste sentido, mas o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza não tem o escopo pretendido pelo Recorrente, que insistiu em ler o artigo 43 do CTN do inciso II para o I, e não em ordem inversa.

Conforme a Lei nº 7.713/1988, o Imposto sobre a Renda será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos (art. 2º); o imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º a 14 dessa Lei (art. 3º); constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos...(§ 1º, art. 3º) e a tributação independe da denominação dos rendimentos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou por qualquer título (§ 4º, art. 3º)

Segundo CARRAZZA, que sublinho para destacar:

“...renda é a disponibilidade de riqueza nova, havida em dois momentos distintos...é o acréscimo patrimonial experimentado pelo contribuinte, ao longo de um determinado período de tempo. Ou, ainda, é o resultado positivo de uma subtração que tem, por minuendo, os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte, entre dois marcos temporais, e, por subtraendo, o total das deduções e abatimentos, que a Constituição e as leis que com ela se afinam permitem fazer. (CARRAZZA, Roque Antônio, A natureza meramente interpretativa do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, o imposto de renda, a contribuição previdenciária e as sociedades de serviços profissionais. RDDT 154, jul/2008, p. 109 Apud PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.282)

Também, já manifestou o STJ o conceito de renda como contraprestação:

“3. O conceito do art. 43 do CTN de renda e proventos, sob o viés de matriz constitucional, contém em si uma conotação de contraprestação, pela atividade exercida pelo contribuinte...” (STJ, 1ª T., Resp 958736/SP, Rel. M. Luiz Fuz, mai/2010)

Vejamos ainda:

“Chama a atenção no art. 43 do CTN a referência a ‘acréscimo patrimonial’ como elemento comum e nuclear dos conceitos de renda e proventos. Pode-se dizer, pois, que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade de acréscimo patrimonial produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos (renda) ou de qualquer outra causa (proventos). Note-se que se está cuidando, sempre e necessariamente, do “patrimônio material do contribuinte” (STJ, Resp 748868/RS)(sublinhei)

Assim, para efeitos da incidência do imposto, renda é o produto do trabalho, do capital ou da combinação de ambos, como antecedente que ingressa na esfera de disponibilidade do contribuinte. Como ele a emprega, como gasta, se acumula dívidas porque gasta mais do que ganha, ou seja, o conseqüente, depois que teve a renda a sua disposição, não pode ser alegado para alterar a definição legal do fato gerador, como concebido no ordenamento jurídico pátrio.

Bem assinalou o Recorrente, e isso é óbvio nos autos, que não se tributou qualquer omissão de rendimentos, que estão demonstrados nos comprovantes de folhas 114, 115 e 116. A tributação deu-se a partir da glosa de deduções (o ‘subtraendo’, como ensina acima Carrazza) que alterou então o valor da base de cálculo do tributo, para mais, ensejando o lançamento suplementar.

A eminente Regina Helena Costa, citada pelo Recorrente ao construir sua tese, ensina que “*Renda Tributável*” é “*sempre renda líquida ou lucro, isto é, o resultado de uma série de deduções e abatimentos feitos sobre os rendimentos brutos*” e que “*proventos*” *constituem os acréscimos patrimoniais referentes a remunerações da inatividade (aposentadorias e pensões)*, como indicam ser o caso do Recorrente os comprovantes de rendimentos aqui citados. (*in Curso de Direito Tributário*, 2ª ed, Saraiva, São Paulo:2012, p. 356)

Quanto ao princípio da capacidade contributiva, citado no recurso apenas para chegar ao mesmo ponto que defende o conceito de renda tributável apenas quando o contribuinte acresce o valor do conjunto de seus bens ao final do período de apuração, face ao exposto, entendo desnecessário discorrer, tendo em conta o princípio da eficiência.

Também de citar, quando ao cabimento ou aplicabilidade da legislação em vigor, a **Súmula CARF nº 2**, de observação obrigatória nestes julgamentos administrativos:

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

Desta feita, não atacando o Acórdão recorrido em relação às deduções ali consideradas especificamente, entendo que deva o mesmo ser mantido na forma como dispôs e, no mais, **VOTO por negar provimento ao recurso**

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada