



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.001656/2010-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.249 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2023
Recorrente JOSÉ MOHAMEDE JANENE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA

Lançamento dentro do prazo decadencial. Inocorrência.

RECURSO COM MESMO TEOR DA IMPUGNAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA QUE NÃO MERECE REPAROS. Nos termos da legislação do Processo Administrativo Fiscal, se o recurso repetir os argumentos apresentados em sede de impugnação e não houver reparos, pode ser adotada a redação da decisão recorrida.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O lançamento relativos aos acréscimos apurados pelo Fisco o contribuinte deve comprovar que os rendimentos já foram tributados, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, 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: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 8736/8758 (191/213 - pdf parte 3) proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente

em parte, o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao ano-calendário 2005, 2006, 2007.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata o processo do Auto de Infração de fls. 7.893 a 7.898, resultante de revisão das Declarações de Ajuste Anual DAAs correspondentes aos exercícios de 2006, 2007 e 2008, anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, respectivamente, que exige R\$ 742.399,27 de Imposto de Renda, R\$ 339.429,78 de juros de mora e R\$ 74.239,91 de multa proporcional, em virtude de acréscimo patrimonial a descoberto.

2. Segundo o relatório “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fls. 7.895 a 7.898, em procedimento fiscal realizado, “verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados”, conforme Termo de Verificação Fiscal.

3. Os procedimentos realizados no presente lançamento fiscal encontram-se detalhados no relatório de fls. 7.757 a 7.888.

4. Em 14/09/10 ocorreu o falecimento do contribuinte, vide Certidão de Óbito de fl. 680. Dessa forma, como até a lavratura do presente Auto de Infração não havia sido nomeado o inventariante, vide ofício da Justiça do Estado de São Paulo de fl. 7.568, a fiscalização emitiu o Auto de Infração em nome do contribuinte, porém, indicando no termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, tratar-se de espólio, sendo feita, então, a identificação das seguintes pessoas, qualificadas pela fiscalização como herdeiras: Stael Fernanda Rodrigues de Lima Janene, Michelle Kemmer Janene e Daniele Kemmer Janene.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

5. Após a identificação, ocorrida em 13/12/10, fl. 7.906, a filha Daniele Kemmer Janene apresentou ofício à DRF de São Paulo/SP, em 16/12/10, solicitando vista dos autos, fl. 7.907. Nessa ocasião, a mesma informou que estava para ser nomeada inventariante do espólio de seu pai.

6. Em 12/01/11, Daniele Kemmer Janene apresentou a impugnação de fls. 7.919 a 8.003, em 12/01/11, protocolada tempestivamente segundo a unidade de origem, vide fl. 8.159, na qual se apresenta como inventariante e representante legal do espólio de seu pai, alegando, em síntese:

a) nulidade do lançamento pelas seguintes irregularidades na notificação:

- o Auto de Infração é nulo por desatendimento ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e ao art. 131, inciso III, do CTN, pois foi lavrado em nome do contribuinte, em 07/12/10, sendo que este havia falecido em 14/09/10. Além do mais, “em que pese no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal conste José Mohamed Janene – espólio, certo é que somente o auto de infração veicula a exigência fiscal, portanto, documento hábil para constituir o crédito tributário e autorizar a inscrição em dívida ativa.”;

- há outra falha na autuação e esta diz respeito ao local da prática dos atos de interesse do espólio, pois, nos termos do art. 11 do Decreto nº 3.000, de 1999, combinado com o art. 1.785 do Código Civil, “toda atividade tributária, inclusive de fiscalização ou lançamento de ofício deve ser realizada perante a DRF que jurisdiciona o local do Foro competente para a abertura e processamento do inventário.” No caso em tela é o Foro da Capital do Estado de São Paulo, porém, a fiscalização informou “como local de prática dos atos de interesse do sujeito passivo, unidade da Receita Federal do Brasil diversa daquela que jurisdicionou o último domicílio do fiscalizado, do tramite do inventário e domicílio fiscal da herdeira inventariante.”;

- segundo a fiscalização, a autuação foi encaminhada aos herdeiros, porém, os herdeiros menores (José Mohamed Janene Júnior, José Ibrahín Janene e José Salomão Janene) não receberam a notificação. Além do mais, foi encaminhada uma via da notificação para a ex-cônjuge, Sra. Stael Fernanda Rodrigues de Lima Janene, sendo que a mesma já não era herdeira ou meeira do falecido. Portanto, notificaram “quem não tem legitimidade e interesse para defender os interesses do espólio ou do falecido contribuinte.”;

b) nulidade do lançamento por incompetência das autoridades fiscais, pois o domicílio tributário do contribuinte localizava-se em Brasília/DF e foi transferido para a Capital do Estado de São Paulo em 2008, ou seja, antes do início da fiscalização, realizada em Londrina/PR. Logo, a fiscalização deveria ter sido realizada pela DRF de Brasília/DF ou pela DRF de São Paulo/SP, considerando a prorrogação da competência prevista no art. 9º, parágrafos 2º e 3º do Decreto nº 70.235, de 1972. Também alega a Impugnante que os Auditores Fiscais, em que pese estarem cientes do seu endereço cadastral na Capital de São Paulo, passaram a intimar o contribuinte por via postal no endereço profissional de seu advogado, o que lhe causou efetivo prejuízo, sendo tal “proceder [...] totalmente contrário à legislação tributária (art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72) e às próprias decisões das Delegacias de Julgamento [citadas na impugnação].”;

c) nulidade do lançamento por impedimento legal, pois “os auditores fiscais cientes do seu endereço cadastral na Capital de São Paulo, passaram a intimar o contribuinte por via postal no endereço profissional de seu advogado, o que lhe causou efetivo prejuízo. O proceder é totalmente contrário à legislação tributária (art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72) e às próprias decisões das Delegacias de Julgamento [citadas na impugnação].” Além do mais, antes de concluída a fiscalização, o contribuinte representou os auditores ao Ministério Público, sendo determinado pelo Ministério Público da União, em 30/09/10, “a instauração de inquérito civil público para apurar eventual prática de atos de improbidade administrativa pelas autoridades lançadoras”, motivo pelo qual está “totalmente comprometida a imparcialidade de referidas autoridades fiscais para atuar nos atos de instrução e proceder ao lançamento de ofício”, haja vista o disposto no art. 18, incisos I e II, da Lei nº 9.784, 1999. Dessa forma, entende o contribuinte que os auditores estavam impedidos, “e o motivo do impedimento é de natureza objetiva, porque o litígio versa sobre a conduta dos auditores fiscais no decorrer da fiscalização, portanto, vício grave e insanável, que não pode ser convalidado, sob pena de violar o devido processo legal e garantias individuais de todo cidadão.”;

d) nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, pois “não foi franqueado aos supostos notificados acesso ao processo administrativo fiscal para fins de lhe oportunizar o efetivo contraditório processual.” Não só a administração demorou para fornecer cópia do processo, mas também no demonstrativo de variação patrimonial elaborado pela fiscalização “há confusão na identificação do sujeito passivo decorrente da consolidação de rendimentos e débitos dos cônjuges no período fiscalizado e não permite conhecer, quais os fatos jurídicos são efetivamente imputados ao contribuinte falecido e por consequência ao espólio. [...]. O próprio Termo de verificação é confuso, não permite conhecer com clareza o que pretendem as autoridades fiscais, não há objetividade fiscal, relatam a todo tempo, fatos relativos ao ano calendário de 2004, porém, a autuação é relativa aos anos calendários de 2005 a 2007.” Além do mais, o processo fiscal não vem acompanhado de todo os documentos que dão suporte a presente autuação, a exemplo disso, é possível verificar que somente foi anexado ao processo parte da decisão judicial que supostamente teria autorizado o compartilhamento de dados.”;

e) nulidade do lançamento por utilização de prova ilícita, pois o lançamento foi realizado “com base em informações de dados extraídos de procedimento criminal, sem autorização judicial.” A decisão de fls. 7.455 a 7.457 não diz respeito ao falecido contribuinte e, por sua vez, a decisão constante nas fls. 7.457 a 7.481 excedeu em muito os limites traçados na decisão judicial para alegado compartilhamento de dados. “A circunstância revela que documentos do ano de 2005 que pertenciam ao falecido

cidadão foram arrecadados sem ordem judicial e pior, compartilhados com o órgão arrecadador, porque como já disse, no ano de 2006, não foi expedido em seu desfavor mandado de busca e apreensão, tal ordem somente poderia partir do Supremo Tribunal Federal.” Não “consta no Termo de verificação, que tal autorização tenha sido concedida pela Corte Suprema, leva a forte evidência que atuaram a margem da Lei, por que a decisão judicial proferida pelo MM. Juízo singular da Vara Federal Criminal de Curitiba/PR, por lhe faltar competência jurisdicional a ofender o princípio do juiz natural, somente poderia alcançar o contribuinte depois do ano de 2007.”;

f) ilegalidade do Termo de Arrolamento de Bens, pois, nos termos do art. 64 da Lei nº 9.532/97 e dos artigos 1º e 2º da IN/RFB nº 1.088/2010, o arrolamento de bens somente poderia ser efetuado se o crédito fosse superior a R\$ 500.000,00 e, simultaneamente, excedesse 30% do patrimônio conhecido do sujeito passivo, porém, no Termo de Arrolamento constou bens “cujo valor é muito superior aos 30% exigido na Lei para autorizar a medida restritiva de direitos.” Diante dessa situação, “requer seja reconhecida a nulidade do Termo de Arrolamento.”;

g) ausência de fundamentação e dos requisitos para o Termo de Embaraço, pois o contribuinte, vitimado por um AVC e alegando dificuldade para atender as intimações, questionou a competência da fiscalização de Londrina/PR, haja vista o seu domicílio tributário ser em São Paulo/SP, porém, sem resposta quanto ao conflito de competência suscitado, foi intimado do Termo de Embaraço, o que o motivou a peticionar perante o Delegado da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR, em 18/05/10, contudo, informaram-lhe que o contraditório deveria ser exercido por ocasião da impugnação ao Auto de Infração, o que o contribuinte contesta, pois todo cidadão tem o direito de peticionar para fins de reparar abusos e ilegalidades e é dever da administração reconhecer a nulidade dos atos eivados de vício de ilegalidade. Além do mais, “não houve qualquer embaraço a fiscalização, a tudo se submeteu o falecido genitor.”;

h) ausência de fundamentação e dos requisitos para a Requisição de Movimentação Financeira, pois “a existência dos requisitos para medida restritiva de direitos somente poderão ser conhecidos depois que analisado os documentos anexados ao processo administrativo franqueado, cujas cópias foram disponibilizadas em data de 11.01.2012. Porém, desde já, consigna, o amplo acesso a procedimento de investigação criminal não afasta a exigência de cumprir as formalidades da RMF, simplesmente, porque a imprescindibilidade de ter acesso a dados e informações que afeta a intimidade dos cidadãos, como dados bancários e extratos de cartões de crédito, deve ser demonstrada primeiro administrativamente e autorização de compartilhamento de dados, não supre a ausência de motivação e indispensabilidade administrativa para tal ato. [...] Nunca é demais lembrar que recente decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal – RE 389.908, foi vedado o acesso pela Receita Federal a dados e documentos acobertados pelo sigilo bancário sem autorização judicial.”;

i) afronta ao princípio da capacidade contributiva, pois o “auto de infração impugnado imputou a fiscalizada exação muito superior a sua capacidade contributiva. [...] Isto porque, [a fiscalização] incluiu como aplicações de recursos como de sua responsabilidade valores relativos a aquisição de imóveis que não lhe pertencem e jamais ingressou na sua esfera de disponibilidade, bem assim, lhe foi atribuída a responsabilidade de negócios ou atividades de outro sujeito passivo e até mesmo o pagamento de tributos e despesas de bens que não pertencem ao falecido contribuinte foram incluídos no demonstrativo. Como se vê, a exação toma ares de confisco, haja vista que constituída em flagrante violação da capacidade contributiva e tipicidade tributária, simplesmente porque, não ocorreu à subsunção do fato a norma, não houve a correta identificação do sujeito passivo, determinação da base de cálculo e da alíquota aplicável.”;

j) ausência de objetividade fiscal e motivação, conforme se observa “evidente na consolidação do demonstrativo de variação patrimonial do falecido genitor e sua ex-cônjuge, na verdade se consolidou os próprios processos administrativos fiscais. Como se defender de fatos que não se tem conhecimento por que afetos a outro sujeito passivo, e pior, no decorrer da explanação relata fatos ocorridos no ano calendário 2004, ao

ponto que não se sabe ao certo, quais anos calendários especificamente são objeto da presente autuação. [...] Na verdade do que se extrai do Termo de Verificação é que as autoridades fiscais afastaram-se por completo da objetividade fiscal e com base em prova ilícita promoveram verdadeira devassa e não fiscalização, em total desconformidade com a Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal.”;

k) nulidade do lançamento consubstanciada no vício posto na elaboração do demonstrativo de variação patrimonial, pois a legislação do imposto exige a apresentação de declaração anual e o contribuinte é surpreendido pelo Fisco para prestar contas mensalmente sem, contudo que tal exigência esteja prevista na legislação de regência do imposto ou sem levar em conta o fato do contribuinte estar desobrigado a manter escrituração contábil. “Do que se vê, a elaboração do demonstrativo de fluxo de caixa não se conforma com a legislação vigente, há excesso de subjetividade, erro na identificação do sujeito passivo, ausência de objetividade fiscal, conforme discorre a seguir.”;

l) na fiscalização realizada foi “desconsiderado o regime de bens adotado pelo casal na constância do casamento, para fim de imputar ao sujeito passivo responsabilidade no importe de 50% sobre a totalidade do imposto apurado como devido pelo casal no período fiscalizado. Conforme os documentos disponibilizados à fiscalização o falecido contribuinte foi casado com a Sra. Stael Fernanda Rodrigues de Lima Janene e pactuaram o regime de separação total e absoluta de bens para regular as relações patrimoniais entre si e terceiros, consoante dispõe o art. 1.687 do vigente Código Civil. [...] Contudo, cientes da incomunicabilidade de bens e rendimentos, houve a consolidação da totalidade dos rendimentos e despesas dos cônjuges no período fiscalizado e repartição da base de cálculo na constituição do crédito tributário.” Cabe observar que a fiscalização não indicou o fundamento que autorizou a desconsideração do regime de bens. Dessa forma, a “ausência de motivação tem por consequência a nulidade do lançamento de ofício por cerceamento de defesa, afinal, sem conhecer as razões, não há como impugnar ou exercer o efetivo contraditório processual.”;

m) “nulidade do demonstrativo elaborado em afronta direta a Lei nº 7.713/1998”, pois a fiscalização “incluiu no demonstrativo receitas e despesas relacionadas a atividade rural do contribuinte. Vale lembrar, a atividade rural é regulada por legislação específica, e possui regime especial (anual) de apuração do resultado tributável, a teor do que estabelece o artigo 49, da Lei 7.713/98, Lei 8.023/90 e Lei 9.250/95.” Decorre da “lei a impossibilidade da apuração mensal de acréscimo patrimonial da atividade rural, ao regime tributário de bases correntes para pessoas físicas em geral, não se aplica a atividade rural, por expressa determinação legal e tal entendimento, tem sido aplicado reiteradamente pelo Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais [citados na impugnação].”;

n) nulidade do demonstrativo de variação patrimonial em razão do critério adotado de rateio dos rendimentos anuais e ausência de comprovação dos efetivos dispêndios, aplicações e consumo da contribuinte. Trata-se de vício insanável, pois “foi utilizado o critério de rateio para obter o montante mensal, com base no total anual constante na declaração de ajuste anual da contribuinte.” Tal critério, inclusive, está em dissonância com as reiteradas decisões do CARF [citadas duas ementas na impugnação]. Tampouco é válido o critério utilizado para compor o demonstrativo sobre a rubrica – pagamento de títulos por meio de saques de cheques de conta bancária da ex-cônjuge do falecido contribuinte, porque foram despesas relacionadas aquela contribuinte e que por óbvio, não guardam qualquer relação com o impugnante, que não pode responder por dispêndios de outro contribuinte.” Além do mais, “saques bancários quando não comprovada a destinação, não se presta a dar suporte ao acréscimo patrimonial, quando mais os dados que dão suporte ao lançamento sob esta rubrica tem origem na prova ilícita.” Por fim, o “demonstrativo de fluxo de caixa não permite identificar quais despesas foram individualmente consideradas para compor o demonstrativo, o que implica em óbice ao efetivo contraditório processual. A circunstância per si extrai a certeza do lançamento de ofício e leva a nós outros a concluir pela ocorrência de bis in

idem, consistente na duplicidade de despesas inseridas no demonstrativo para fins de justificar o pretendido acréscimo patrimonial a descoberto.”;

o) nulidade do demonstrativo pela utilização de critérios diversos e incompatíveis para apuração do acréscimo patrimonial, pois “o critério utilizado para apurar omissão de rendimentos com suporte no acréscimo patrimonial a descoberto com base na lei 7.713/88 e art. 55, XIII do RIR/99, não é compatível com a presunção legal de omissão de rendimentos vinculados a depósitos bancários, como pretende as autoridades fiscais. [...] A sistemática empregada pela fiscalização foi a de forma indireta de apurar suposta omissão de rendimentos a partir dos dispêndios do contribuinte e não pela presunção legal de omissão de rendimentos vinculados a depósitos bancários, prevista no artigo 4, da Lei 9.430/96, quando presente os requisitos e limites nela própria estabelecida, que se diga, tem como ponto de partida origens não justificadas e não despesas sem lastro em rendimentos tributáveis, isentos, de tributação exclusiva ou tributados exclusivamente na fonte.” Dessa forma, “não há como conviver um e outro critério no mesmo lançamento”. Portanto, ou se apura a omissão com base nas origens (depósitos bancários sem origem comprovada) ou a partir dos recursos despendidos pelo contribuinte, sem lastro em rendimentos tributáveis.

p) erro na identificação do sujeito passivo e equivocada descrição do evento tributário – inoocorrência do fato jurídico tributário de Imposto de Renda. “De tudo que se vê da presente ação fiscal, percebe-se que as autoridades lançadoras não se desincumbiram da tarefa prevista no artigo 142, do CTN, de verificar a ocorrência do fato gerador de imposto de renda e identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, o que tem por consequência a nulidade do lançamento.” O “casamento por si só não é um fato jurídico tributário, não consta na regra matriz de incidência do imposto de renda pessoa física as núpcias como fato gerador do imposto de renda, mas sim a disponibilidade econômica ou jurídica, independentemente do estado civil do contribuinte. Tem-se então, a primeira impropriedade do lançamento que considerou como aquisição de disponibilidade econômica o casamento e não a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de cada um dos contribuintes no período fiscalizado.” Consta no demonstrativo de variação patrimonial despesas relacionadas a edificação de residência de outro sujeito passivo e referente a atividade rural, em 2005, quando não teve atividade rural nesse ano-calendário. Essas e outras questões não puderam ser devidamente impugnadas por falta de informações no demonstrativo de variação patrimonial e pelo curto espaço de tempo que a filha Danielle teve para fazer a sua impugnação. No caso do imóvel rural adquirido do Sr. Ylson Cantagallo, “o erro na identificação do sujeito passivo é por demais evidente e por outro lado, diz respeito a evento tributário fiscalizado no ano calendário de 2004. [...] Ademais, é de se dizer, também na espécie, as autoridades lançadoras não apontam qual o fundamento legal que dá suporte a pretensão de desconsiderar negócio jurídico entabulados entre terceiros, para fins de atribuir ao impugnante a propriedade do imóvel que já se demonstrou não lhe pertencia.”;

q) impossibilidade de aplicação da Taxa Selic por violação ao princípio da estrita legalidade.

7. Tendo em vista que apenas parte da decisão judicial que autorizou o compartilhamento de informações foi carreada ao autos, foi comandada diligência para a DRF de Londrina, nos termos do Despacho nº 588, de 2011 (vide fl. 8.160), para que fosse anexado o inteiro teor dessa decisão, reabrindo prazo de 30 (trinta) dias para que a Impugnante se manifestasse, exclusivamente, a respeito desse documento.

8. Em sua manifestação, alega a Impugnante que a referida decisão não teria autorizado o compartilhamento de informações referentes a José Mohamed Janene, razão pela qual requer seja declarada a nulidade do presente lançamento pelo suposto uso de “prova ilícita”

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. 8736 – pdf 191 parte 3):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A partir do ano-calendário de 1989, a apuração do acréscimo patrimonial deve ser feita confrontando-se os ingressos e os dispêndios realizados mensalmente pelo contribuinte, com aproveitamento das sobras de recursos nos meses seguintes, desde que dentro do mesmo ano-calendário.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 8765/8849 (pdf 220/304 – parte 3) em que repetiu os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Decadência

Quanto à decadência, a primeira premissa a ser estabelecida para o deslinde do presente caso é a de que o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, é complexo, ou seja, leva-se em consideração o período mensal, mas só se aperfeiçoa no dia 31 de dezembro de cada ano.

Sendo assim, para o ano calendário 2005, consta retenção na fonte (fl. 14 e seguintes) e neste sentido aplica-se a súmula CARF nº 123:

Súmula CARF nº 123

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2018

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).

Entretanto, ainda que aplicável o disposto no 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, o prazo inicial é 31/12/2005 e verifica-se que o prazo final para lançamento é 31/12/2010. A intimação ocorreu antes do decurso do prazo decadencial, de modo que não há que se falar em decadência.

DEMAIS QUESTÕES

Apesar do esforço do Recorrente em tentar comprovar que estava correta e que não deveria ter sido autuada, limitou-se a repetir os argumentos trazidos em sede de impugnação, que já foram devidamente analisados pela decisão recorrida.

Mesmo as questões ou alegações relacionadas às provas, são meras alegações, desprovidas do efetivo cotejo com o caso que se apresenta, de modo que concordo com os termos. Aplico ao caso o disposto no artigo 57, § 3º do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Sendo assim, passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como razão de decidir.

Do sujeito passivo indicado no Auto de Infração

10. Alega a Impugnante que o presente Auto de Infração estaria em desacordo com o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e com o art. 131, inciso III, do CTN, pois o contribuinte faleceu em 14/09/10 e o lançamento, realizado em 07/12/10, não foi efetivado em nome do espólio, mas sim em nome do contribuinte. Alega, ainda, que apesar do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal constar José Mohamed Janene – espólio, somente o Auto de Infração veicularia a exigência fiscal, portanto, este seria o documento hábil para constituir o crédito tributário e autorizar a inscrição em dívida ativa.

11. Em que pese a defesa pretendida, não merecem guarida as alegações apresentadas.

12. De fato, quando o Auto de Infração foi lavrado, o contribuinte já tinha falecido. Acontece, porém, conforme consignado pela fiscalização, vide fl. 7.762, na data da lavratura ainda não tinha sido nomeado o inventariante do espólio. Se o inventariante já tivesse sido nomeado, o Auto de Infração teria sido lavrado em nome do espólio com indicação do inventariante. Portanto, diante dessa situação, a fiscalização informou na capa do Auto de Infração o nome do contribuinte e indicou no cabeçalho de todas as folhas do relatório anexo e que é parte integrante do Auto de Infração, tratar-se do espólio de José Mohamed Janene.

13. Portanto, diante desse quadro, não vislumbramos vícios quanto à indicação do sujeito passivo da presente autuação.

Do local da prática dos atos

14. Segundo a defesa apresentada, nos termos do art. 11 do Decreto nº 3.000, de 1999, combinado com o art. 1.785 do Código Civil, “toda atividade tributária, inclusive de fiscalização ou lançamento de ofício deve ser realizada perante a DRF que jurisdiciona o local do Foro competente para a abertura e processamento do inventário.” No caso em tela é o Foro da Capital do Estado de São Paulo, porém, a fiscalização informou “como local de prática dos atos de interesse do sujeito passivo, unidade da Receita Federal do Brasil diversa daquela que jurisdicionou o último domicílio do fiscalizado, do trâmite do inventário e domicílio fiscal da herdeira inventariante.”

15. Primeiramente, vejamos o que diz a legislação citada na impugnação:

Decreto nº 3.000, de 1999 RIR:

Art. 11. Ao espólio serão aplicadas as normas a que estão sujeitas as pessoas físicas, observado o disposto nesta Seção e, no que se refere à responsabilidade tributária, nos arts. 23 a 25 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 45, § 3º, e Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947, art. 1º).

Lei nº 10.406, de 2002 Código Civil:

Art. 1.785. A sucessão abre-se no lugar do último domicílio do falecido.

16. Agora, vejamos o que diz a Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), sobre o domicílio tributário:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I – quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II – quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

III – quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

17. Conforme se extrai dos dispositivos colacionados acima, ao espólio serão aplicadas as normas a que estão sujeitas as pessoas físicas. Além do mais, quando o domicílio eleito pelo contribuinte dificultar a fiscalização, a autoridade administrativa poderá considerar como domicílio tributário o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem às obrigações tributárias consignadas no lançamento fiscal.

18. Insta destacar, também, o disposto no art. 9º, parágrafo 2º do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

19. No caso em questão, insta destacar que não houve apenas uma mudança de domicílio eleito de Brasília/DF para São Paulo/SP, mas sim várias mudanças de domicílio num espaço de tempo relativamente curto, conforme demonstrado no histórico abaixo, extraído do sistema informatizado da RFB:

Situação	Data	Endereço
	24/07/2003	Rua Fernando de Noronha, 488 – Londrina/PR
Alteração	25/07/2003	Rua Pandiá Calogeras, 139 – Londrina/PR
Alteração	15/05/2004	SQS 311 – Bloco B, ap. 201 – Brasília/DF
Alteração	16/12/2005	Rua Espírito Santo, 1499, 9º andar – Londrina/PR
Alteração	09/02/2006	SQS 311 – Bloco B, ap. 201 – Brasília/DF
Alteração	24/06/2007	Rua Ildefonso Werner, 35 – Londrina/PR
Alteração	12/05/2009	Rua Campos Bicudo, 43, 110, ap. 1111 – São Paulo/SP

20. A respeito dessas inúmeras alterações, teceu a fiscalização as seguintes considerações (vide fl. 7.761):

De outro tanto, deve-se lembrar que o fiscalizado já demonstrou uma notória propensão a modificar seu domicílio tributário ao longo de procedimentos fiscais em seu desfavor. Quando a fiscalização instaurada pela DRF/BRASÍLIA/DF, como acima citado, houve por bem alterar seu domicílio para esta cidade de Londrina/Pr. Pois bem, depois de iniciado a ação de fiscalização nesta unidade, novamente optou por alterar seu domicílio, desta feita para a cidade de São Paulo/SP.

Inegável é que coincidências dessa espécie não podem ser creditadas unicamente ao direito de eleição do domicílio fiscal, da faculdade de livre locomoção e fixação de residência comum a todos os cidadãos, ou até mesmo por motivações de foro pessoal, vez que, como se pode verificar em seu cadastro perante este órgão, em nenhuma outra oportunidade logrou-se identificar o ocorrência de tantas alterações de domicílio fiscal em prazo tão exíguo.

21. Portanto, diante desse quadro, e tendo em vista que os elementos de prova, referentes aos atos e fatos apurados pela fiscalização, encontravam-se em Londrina/PR, inquestionável a aplicação do art. 127, parágrafo segundo, do CTN, ao espólio de José Mohamede Janene, pois não seria justificável, do ponto de vista operacional, que o procedimento fiscal fosse realizado em São Paulo/SP, onde o contribuinte fixou o seu domicílio tributário.

Da notificação do Auto de Infração

22. Alega a Impugnante que a autuação foi encaminhada aos herdeiros, e que os herdeiros menores (José Mohamed Janene Júnior, José Ibrahim Janene e José Salomão Janene) não a receberam. Também, alega que foi encaminhada uma via da notificação para a ex-cônjuge, Sra. Stael Fernanda Rodrigues de Lima Janene, sendo que a mesma já não era herdeira ou meeira do falecido. Portanto, diante desse fato, a fiscalização teria notificado quem não teria legitimidade e interesse para defender os interesses do espólio ou do falecido contribuinte.

23. Conforme já mencionado neste Voto, o contribuinte faleceu antes da lavratura do presente Auto de Infração, sendo que na data da sua lavratura ainda não havia sido nomeado o inventariante. Assim, nos termos do art. 1.784 e do art. 1.791, parágrafo único do Código Civil, procedeu-se à notificação dos herdeiros.

24. Para tal, a fiscalização notificou diretamente os filhos maiores do contribuinte que, no caso, foram as filhas Michelle Kemmer Janene e Daniele Kemmer Janene, e encaminhou uma via da notificação à Sra. Stael Fernanda Rodrigues de Lima Janene, ex-cônjuge e que detinha a guarda dos filhos menores (José Mohamed Janene Júnior, José Ibrahim Janene e José Salomão Janene), para, assim, cientificá-los.

25. Cabe observar, também, que no período fiscalizado (2005 a 2007) a Sra. Stael encontrava-se na condição de esposa do contribuinte e participou de inúmeras operações descritas pela fiscalização no relatório fiscal que segue em anexo ao presente Auto de Infração.

26. Dessa forma, não observamos irregularidades no procedimento adotado pela fiscalização quanto da cientificação aos herdeiros.

Da competência da fiscalização que efetuou o lançamento

27. Segundo a Impugnante, o lançamento seria nulo por incompetência das autoridades fiscais, pois o domicílio tributário do contribuinte localizava-se em Brasília/DF e foi transferido para a Capital do Estado de São Paulo em 2008, ou seja, antes do início da fiscalização, realizada em Londrina/PR. Logo, a fiscalização deveria ter sido realizada pela DRF de Brasília/DF ou pela DRF de São Paulo/SP, considerando a prorrogação da competência prevista no art. 9º, parágrafos 2º e 3º do Decreto nº 70.235, de 1972.

28. Também alega a Impugnante que os Auditores Fiscais, em que pese estarem cientes do seu endereço cadastral na Capital de São Paulo, passaram a intimar o contribuinte por via postal no endereço profissional de seu advogado, o que lhe causou efetivo

prejuízo, sendo tal “proceder [...] totalmente contrário à legislação tributária (art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72) e às próprias decisões das Delegacias de Julgamento [citadas na impugnação].”

29. A esse respeito, cabe ressaltar que o próprio contribuinte, em solicitação encaminhada à DRF de Londrina/PR, em 26/03/09, vide fl. 81, solicitou que todas as notificações, intimações ou qualquer espécie de comunicação relacionada ao contribuinte fosse dirigida para a Rua Pandiá Calogeras, 139, na Cidade de Londrina/PR, sendo que, na sequência, ou seja, em 02/04/09, nomeou o advogado Jéferson de Abreu Rodrigues, que possuía escritório em Londrina/PR, para representa-lo perante as Unidades da Receita Federal do Brasil, vide fl. 108.

30. Portanto, se a DRF encaminhou alguma intimação para o endereço do contribuinte, em Londrina/PR, ou para o escritório do seu advogado situado nessa mesma cidade, não vislumbramos qualquer irregularidade, haja vista o acima exposto.

31. Também cabe repetimos, aqui, as nossas considerações consignadas nos parágrafos 14 a 16 deste Voto:

Como os elementos de prova, referentes aos atos e fatos apurados pela fiscalização, encontravam-se em Londrina/PR, inquestionável a aplicação do art. 127, parágrafo segundo, do CTN, ao espólio de José Mohamede Janene, pois não seria justificável, do ponto de vista operacional, que o procedimento fiscal fosse realizado em São Paulo/SP, onde o contribuinte fixou o seu domicílio tributário.

32. Nesse contexto, cabe citar, novamente, o art. 9º, § 2º do Decreto nº 70.235, de 1971:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

33. É nesse sentido, inclusive, a Súmula nº 27 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

34. Portanto, tem-se por demonstrada a competência dos Auditores Fiscais lotados na DRF de Londrina/PR e improcedente a alegação de nulidade.

Do alegado impedimento legal dos Auditores Fiscais

35. Alega a Impugnante nulidade do lançamento por impedimento legal, pois, antes de ser concluída a fiscalização, teria representado os Auditores Fiscais ao Ministério Público, o qual determinou, em 30/09/10, “a instauração de inquérito civil público para apurar eventual prática de atos de improbidade administrativa pelas autoridades lançadoras”. Diante dessa situação, entende a Impugnante que estaria “totalmente comprometida a imparcialidade de referidas autoridades fiscais para atuar nos atos de instrução e proceder ao lançamento de ofício”, haja vista o disposto no art. 18, incisos I e II, da Lei nº 9.784, 1999. Esclarece, ainda, que, por tal motivo, os auditores estariam impedidos, e que “o motivo do impedimento é de natureza objetiva, porque o litígio versa sobre a conduta dos auditores fiscais no decorrer da fiscalização, portanto, vício grave e insanável, que não pode ser convalidado, sob pena de violar o devido processo legal e garantias individuais de todo cidadão.”

36. Antes de considerações outras, vejamos o que dispõe os dispositivos da Lei nº 9.784, de 1999, invocados pelo contribuinte:

Art. 18. É impedido de atuar em processo administrativo o servidor ou autoridade que:

I - tenha interesse direto ou indireto na matéria;

II – tenha participado ou venha a participar como perito, testemunha ou representante, ou se tais situações ocorrem quanto ao cônjuge, companheiro ou parente e afins até o terceiro grau;

37. Da exegese os dispositivos acima, citados pelo impugnante, tem-se que o Auditor Fiscal estaria impedido se tivesse interesse direto ou indireto no lançamento ou se tivesse participado como perito, testemunha ou representante em relação ao atos e fatos que deram origem ao lançamento fiscal, porém, nenhuma dessas situações foi demonstrada pelo impugnante.

38. Quanto ao alegado Inquérito Civil Público, insta destacar que o mesmo foi deflagrado pelo próprio contribuinte, no curso da fiscalização, e será processado pelo poder público competente, não cabendo a esta autoridade julgadora apreciar a questão. Além do mais, não vemos tal inquérito com razão de impedimento, mas sim como um meio de defesa empregado pelo contribuinte mediante a desqualificação da auditoria fiscal.

Da alegada preterição ao direito de defesa

39. Segundo defesa apresentada, alega a Impugnante nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, pois “não foi franqueado aos supostos notificados acesso ao processo administrativo fiscal para fins de lhe oportunizar o efetivo contraditório processual.” Não só a administração demorou para fornecer cópia do processo, mas também no demonstrativo de variação patrimonial elaborado pela fiscalização “há confusão na identificação do sujeito passivo decorrente da consolidação de rendimentos e débitos dos cônjuges no período fiscalizado e não permite conhecer, quais os fatos jurídicos são efetivamente imputados ao contribuinte falecido e por consequência ao espólio. [...]. O próprio Termo de verificação é confuso, não permite conhecer com clareza o que pretendem as autoridades fiscais, não há objetividade fiscal, relatam a todo tempo, fatos relativos ao ano calendário de 2004, porém, a autuação é relativa ao anos calendários de 2005 a 2007.” Além do mais, o processo fiscal não vem acompanhado de todos os documentos que dão suporte a presente autuação, a exemplo disso, é possível verificar que somente foi anexado ao processo parte da decisão judicial que supostamente teria autorizado o compartilhamento de dados.”

40. Conforme se observa, a defesa prende-se em argumentos genéricos, pois fala em confusão na consolidação de rendimentos, mas não indica (exemplifica) onde está a confusão; alega não ser possível saber a quem são imputados determinados fatos jurídicos, porém, não diz quais são os fatos jurídicos aos quais se refere. Portanto, a Impugnante alega falta de informações e confusão por parte da fiscalização, porém, incorre no mesmo erro, não especificando as falhas que alega existirem no lançamento fiscal.

41. Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, e, portanto, cumpria à Impugnante o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção, o que não ocorreu no presente caso.

42. Cabe acrescentar, conforme mencionado no Relatório acima, que a íntegra da decisão que autorizou o compartilhamento de documentos foi encaminhada à Impugnante, com reabertura de prazo para manifestação, restando sanado qualquer prejuízo à defesa em relação a essa decisão.

43. Quanto à alegada demora no fornecimento de cópia do processo, insta destacar que a Impugnante, na condição de filha e herdeira do contribuinte, tinha ou deveria ter acesso aos documentos de seu pai, os quais foram indicados pela fiscalização nos relatórios que seguem em anexo ao Auto de Infração. Portanto, em que pesem os argumentos da defesa, a Impugnante teve condições e meios de se defender, e se não o fez a contento, não foi por culpa da autoridade fiscal.

Da alegação de nulidade por suposta utilização de prova ilícita

44. Nesse ponto da defesa a Impugnante alega nulidade do lançamento por utilização de prova ilícita, pois o lançamento, em sua opinião, teria sido realizado “com base em informações de dados extraídos de procedimento criminal, sem autorização judicial.”

45. Também alega que a decisão de fls. 7.455 a 7.457 não diz respeito ao falecido contribuinte e, por sua vez, a decisão constante nas fls. 7.457 a 7.481 teria excedido em muito os limites traçados na decisão judicial para alegado compartilhamento de dados.

46. Alega, ainda, que os documentos do ano de 2005 e que pertenciam ao contribuinte foram arrecadados sem ordem judicial e compartilhados com o órgão arrecadador, pois tal ordem, segundo entendimento da Impugnante, somente poderia partir do Supremo Tribunal Federal e não consta nos autos que tal autorização tenha sido concedida pela Corte Suprema, mas apenas a decisão judicial proferida pelo MM. Juízo singular da Vara Federal Criminal de Curitiba/PR. Por fim, lembra que a decisão desse juiz singular somente poderia alcançar o contribuinte depois do ano de 2007.

47. Pois bem, quanto à autorização judicial, esta de fato foi dada (vide fls. 7.455 e 7.456), sendo que não cabia à auditoria fiscal e nem a esta autoridade julgadora deixar de acatar essa determinação. Inclusive, cabe salientar que problemas quanto à competência das instâncias judiciais devem ser resolvidos no próprio judiciário.

48. Contudo, convém esclarecer que tal decisão diz respeito à quebra de sigilo fiscal de Stael Fernanda Rodrigues Lima, então esposa do contribuinte José Mohamede Janene, sendo que em relação à mesma não há que se falar em foro privilegiado (vide art. 53, parágrafo primeiro, da Constituição Federal).

49. Quanto à alegação de que a decisão proferida pelo juiz singular não diria respeito ao contribuinte, compulsando os autos, observa-se que tal argumento não tem o condão de afastar as provas colhidas no presente inquérito policial, pois, como visto acima, a decisão invocada diz respeito à quebra de sigilo fiscal da esposa do contribuinte, sendo que os documentos compartilhados pela decisão judicial foram necessários na apuração dos débitos fiscais lançados no presente Auto de Infração.

Da alegação de ilegalidade do Termo de Arrolamento de Bens

50. Alega a Impugnante ilegalidade do Termo de Arrolamento de Bens, pois, nos termos do art. 64 da Lei nº 9.532/97 e dos artigos 1º e 2º da IN/RFB nº 1.088/2010, o arrolamento de bens somente poderia ser efetuado se o crédito fosse superior a R\$ 500.000,00 e, simultaneamente, excedesse 30% do patrimônio conhecido do sujeito passivo, porém, no Termo de Arrolamento não teria constado todos os bens conhecidos do contribuinte “cujo valor é muito superior aos 30% exigido na Lei para autorizar a medida restritiva de direitos.” Diante dessa situação, “requer seja reconhecida a nulidade do Termo de Arrolamento.”

51. Pois bem, a Instrução Normativa nº 1.088, de 2010, traz o seguinte comando:

Art. 1º O arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo para acompanhamento do patrimônio suscetível de ser indicado como garantia de crédito tributário e a representação para a propositura de medida cautelar fiscal devem ser efetuados com observância das disposições desta Instrução Normativa.

Art. 2º O arrolamento de bens e direitos de que trata o art. 1º deverá ser efetuado sempre que a soma dos créditos tributários, relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), de responsabilidade do sujeito passivo, exceder a 30% (trinta por cento) do seu patrimônio conhecido e, simultaneamente, for superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

52. Segundo o Termo de Arrolamento de Bens de fl. 7.900 e a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento de fl. 7.901, o crédito lançado corresponde a R\$ 1.156.068,96, e o valor total do bens arrolados (três veículos e participação em três imóveis) corresponde a R\$ 210.859,19. Logo, Diante desses valores, não observamos qualquer ilegalidade no arrolamento efetuado.

53. Cabe observar que se a fiscalização deixou de incluir algum ou alguns itens na presente relação de bens, conforme apontado na defesa, deveria a Impugnante ter indicado quais itens seriam esses, trazendo à baila não só a informação, mas também documentos comprobatórios da propriedade, porém, a Impugnante não procedeu assim, limitando-se, apenas, a dizer que o montante dos bens seria muito superior aos 30% previstos na legislação. Portanto, concluímos pela manutenção do arrolamento de bens na forma como operado pela fiscalização.

Do Termo de Embaraço

54. Alega a Impugnante ausência de fundamentação e dos requisitos para o Termo de Embaraço, pois o contribuinte, vitimado por um AVC e alegando dificuldade para atender às intimações, questionou a competência da fiscalização de Londrina/PR, haja vista o seu domicílio tributário ser em São Paulo/SP, porém, sem resposta quanto ao conflito de competência suscitado, foi intimado do Termo de Embaraço, o que o motivou a peticionar perante o Delegado da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR, em 18/05/10, contudo, informaram-lhe que o contraditório deveria ser exercido por ocasião da impugnação ao Auto de Infração, o que o contribuinte contesta, pois todo cidadão tem o direito de peticionar para fins de reparar abusos e ilegalidades e é dever da administração reconhecer a nulidade dos atos eivados de vício de ilegalidade. Além do mais, “não houve qualquer embaraço a fiscalização, a tudo se submeteu o falecido genitor.”

55. Primeiramente, ao contrário do que alega a Impugnante, as razões para a emissão do Termo de Embaraço foram claramente discriminadas pela fiscalização. Vide fls. 414 e 415.

56. Além do mais, nos casos de lançamento de ofício, a multa básica corresponde a 75% do Imposto de Renda apurado, sendo tal multa aumentada pela metade quando o sujeito passivo deixa de atender as intimações a ele encaminhadas. Vide dispositivos da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I – prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

(Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

57. Contudo, como o sujeito passivo faleceu antes de concluída a ação fiscal e a autuação foi imposta em face do espólio, lavrou-se apenas a multa de 10%, prevista no art. 964, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 3.000, de 1999, sem qualquer agravamento da penalidade:

Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I – multa de mora:

(...)

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

58. Portanto, tendo em vista as razões apresentadas pela fiscalização, concluímos pela improcedência da impugnação ao Termo de Embarço. Além do mais, mesmo que fosse julgado procedente esse item da defesa, tal resultado não traria qualquer repercussão na multa imposta de 10%, pois sequer chegou a ser agravada.

Da análise a movimentação financeira

59. Conforme se infere da defesa apresentada, alega a Impugnante que o acesso à movimentação financeira do contribuinte, conforme procedido na fiscalização, não afastaria a exigência de cumprir as formalidades da Requisição de Movimentação Financeira RMF.

60. A RMF está prevista no Decreto nº 3.724, de 2001, que regulamenta a Lei Complementar nº 105, de 2001, do qual colacionamos os seguintes dispositivos:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

(...)

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF.

(...)

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

61. Segundo os dispositivos colacionados acima, a RMF é o documento utilizado pela autoridade fiscal para solicitar às instituições financeiras as informações de que necessita para proceder à fiscalização. Logo, tem-se que a RMF encontra-se devidamente amparada na legislação tributária.

62. Compulsando os autos, observa-se que a RMF foi formalizada para a obtenção de informações das instituições financeiras nas quais o contribuinte mantinha conta. Vide fls. 508 a 645.

63. Se a Impugnante, em sua não muito clara argumentação, está fazendo referência aos documentos examinados pela fiscalização e oriundos do inquérito policial, esclarecemos, mais uma vez, que o acesso a tais documentos foi amparado por autorização judicial (vide fls. 7.455 e 7.456), não havendo, pois, qualquer irregularidade a ser apontada.

64. Quanto à mencionada decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal, referente ao RE 389.908, cumpre salientar que tal decisão não produz efeitos erga omnes, mas somente inter partes.

Da alegada afronta ao princípio da capacidade contributiva

65. Alega a Impugnante afronta ao princípio da capacidade contributiva, pois, em seu entendimento, teria sido imputado ao contribuinte exação muito superior a sua capacidade contributiva, sendo considerado como aplicações de recursos valores relativos a aquisição de imóveis que não lhe pertenciam e que jamais teriam ingressado na sua esfera de disponibilidade. Também estaria sendo atribuída ao contribuinte a responsabilidade de negócios ou atividades de outro sujeito passivo e até mesmo o pagamento de tributos e despesas de bens que não lhe pertenciam. Diante dessas considerações, alega a Impugnante que a exação teria tomado ares de confisco, “haja vista que constituída em flagrante violação da capacidade contributiva e tipicidade tributária, simplesmente porque, não ocorreu à subsunção do fato a norma, não houve a correta identificação do sujeito passivo, determinação da base de cálculo e da alíquota aplicável.”

66. Primeiramente, impende ressaltar que o princípio do não confisco, estabelecido na Constituição Federal de 1988, é dirigido ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

67. No caso ora sob foco, são fatos geradores de Imposto e Renda, apurados em procedimento fiscal, que estão sendo imputados ao contribuinte. Não se trata, pois, de violação ao princípio da capacidade contributiva. Além do mais, segundo se observa nos autos, o procedimento fiscal seguiu todas as normas para a sua feitura, e encontra-se muito bem detalhado no relatório de fls. 7.757 a 7.888.

68. Na defesa apresentada a Impugnante apenas alega, de forma genérica, que fatos de terceiros estariam sendo imputados ao contribuinte, mas não faz demonstração capaz de desqualificar o procedimento fiscal, e nem apresenta elementos de prova capazes de suportar a defesa, razão pela qual concluímos pela improcedência desse ponto da defesa.

Da objetividade e motivação fiscal

69. Alega a Impugnante ausência de objetividade fiscal e motivação, e diz: “como se defender de fatos que não se tem conhecimento por que afetos a outro sujeito passivo, e pior, no decorrer da explanação relata fatos ocorridos no ano calendário 2004, ao ponto que não se sabe ao certo, quais anos calendários especificamente são objeto da presente autuação. [...] Na verdade do que se extrai do Termo de Verificação é que as autoridades fiscais afastaram-se por completo da objetividade fiscal e com base em prova ilícita promoveram verdadeira devassa e não fiscalização, em total desconformidade com a Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal.”;

70. Como se vê, mais uma vez a Impugnante fala em objetividade e motivação, porém, não elenca fatos de forma objetiva, limitando-se, apenas, a atacar de forma genérica o procedimento fiscal.

71. Segundo se extrai dos autos, o procedimento seguiu todos os trâmites legais, não sendo observada a alegada “devassa fiscal” ou utilização de prova ilícita.

Do alegado vício do demonstrativo de variação patrimonial

72. Alega a Impugnante nulidade do lançamento consubstanciada em suposto vício posto na elaboração do demonstrativo de variação patrimonial, pois a legislação do imposto exige a apresentação de declaração anual e o contribuinte teria sido surpreendido pelo Fisco para prestar contas mensalmente sem, contudo que tal exigência esteja prevista na legislação de regência do imposto ou sem levar em conta o fato do contribuinte estar desobrigado a manter escrituração contábil. “Do que se vê, a elaboração do demonstrativo de fluxo de caixa não se conforma com a legislação vigente, há excesso de subjetividade, erro na identificação do sujeito passivo, ausência de objetividade fiscal [...]”

73. Quanto à distribuição mensal dos valores apurados pela fiscalização, além desse procedimento não encontrar óbice na legislação de regência, está em consonância com o disposto no art. 55, inciso XIII, do Decreto nº 3.000, de 1999:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII – as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

(sem grifo no original)

74. Quanto à alegação de subjetividade, erro na identificação do sujeito passivo e ausência de objetividade fiscal, esclarecemos que tais alegações já foram tratadas neste Voto.

Do regime de bens entre o contribuinte e sua ex-esposa

75. Segundo a Impugnante, a fiscalização teria “desconsiderado o regime de bens adotado pelo casal na constância do casamento, para fim de imputar ao sujeito passivo responsabilidade no importe de 50% sobre a totalidade do imposto apurado como devido pelo casal no período fiscalização. Apesar da incomunicabilidade de bens e rendimentos, teria havido a consolidação da totalidade dos rendimentos e despesas dos cônjuges no período fiscalizado e repartição da base de cálculo na constituição do crédito tributário. Alega, ainda, que a fiscalização não teria indicado o fundamento que autorizou a desconsideração do regime de bens. Dessa forma, entende a Impugnante que a “ausência de motivação tem por consequência a nulidade do lançamento de ofício por cerceamento de defesa, afinal, sem conhecer as razões, não há como impugnar ou exercer o efetivo contraditório processual.”

76. Novamente não merecem guarida os argumentos da Impugnante. Não houve desconsideração do regime de bens. Houve, sim, a identificação de uma enorme quantidade de operações e transações com participação conjunta do contribuinte e de sua ex-esposa Stael Fernanda Rodrigues de Lima Janene. Vide alguns trechos do relatório, colacionados a seguir:

A profusão de transações econômicas e patrimoniais que o fiscalizado e sua esposa, STAEL FERNANDA RODRIGUES DE LIMA JANENE [...] patrocinaram nos anos-calendário em apreço demandou a realização das várias diligências fiscais, como a seguir relatado, voltadas para a identificação de variação patrimonial a descoberto.

O imóvel pertencente ao contribuinte e à sua então esposa, STAEL FERNANDA RODRIGUES DE LIMA JANENE, localizado no Condomínio Royal Golf, é objeto da matrícula nº 48.184 do Primeiro Ofício de Registro de Imóveis de Londrina.

O item nº 65 do auto de Apreensão arrola uma folha de papel contendo dados de supostos faturamentos e transferências de veículos e valores financeiros, entre a contribuinte STAEL FERNANDA RODRIGUES DE LIMA JANENE e empresas pertencentes ao núcleo familiar do contribuinte JOSÉ MOHAMED JANENE.

Um dos pagamentos efetuados em favor da ANATEL, em contrapartida à outorga do direito de exploração de radiodifusão sonora, concedido à empresa RÁDIO FM NORTE DO PARANÁ, deu-se com uso de recursos financeiros pertencentes a STAEL FERNANDA RODRIGUES DE LIMA JANENE [...]. Com isso, reputamos os contribuintes JOSÉ MOHAMED JANENE e STAEL FERNANDA RODRIGUES DE LIMA JANENE como responsáveis pelos pagamento à ANATEL visando à exploração do direito de radiodifusão sonora concedido à empresa RADIO FM NORTE DO PARANÁ, ocorridos nos anos-calendário 2005 e 2006.

Não há de ser somente pelo fato de que uma boa parte das notas fiscais trem sido emitidas em nome de STAEL FERNANDA RODRIGUES DE LIMA JANENE que se alterará a situação jurídica de tratar-se de bens comuns ao casal, especialmente por inexistirem provas de que os recursos empregados na aquisição de bens imóveis, na

constância do casamento, sejam provenientes exclusivamente do esforço de apenas um dos cônjuges. (fl. 7.885)

77. Portanto, diante desse quadro, tem-se pela improcedência da alegação de que foi desconsiderado o regime de bens.

Da alegada afronta à Lei nº 7.713, de 1998

78. Alega a Impugnante “nulidade do demonstrativo elaborado em afronta direta a Lei nº 7.713/1998”, pois a fiscalização teria incluído, no demonstrativo, receitas e despesas relacionadas a atividade rural da contribuinte, sendo que a atividade rural seria regulada por legislação específica e possuiria regime especial (anual) de apuração do resultado tributável, a teor do que estabelece o artigo 49, da Lei 7.713/98, Lei 8.023/90 e Lei 9.250/95.

79. Alega, ainda, a Impugnante, que decorre da “lei a impossibilidade da apuração mensal de acréscimo patrimonial da atividade rural, ao regime tributário de bases correntes para pessoas físicas em geral, não se aplica a atividade rural, por expressa determinação legal e tal entendimento, tem sido aplicado reiteradamente pelo Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais [citados na impugnação].”

80. De fato, nos termos do art. 49 da Lei nº 7.713, de 1998, as atividades agrícola e pastoril serão tributadas por lei específica:

Art. 49. O disposto nesta Lei não se aplica aos rendimentos da atividade agrícola e pastoril, que serão tributados na forma da legislação específica.

81. Acontece, porém, que no caso presente não houve tributação mensal da produção rural, mas sim apuração mensal de acréscimo patrimonial, nos termos do art. 55, inciso XIII, do Decreto nº 3.000, de 1999 (já citado neste Voto), restando, pois, improcedente a defesa em relação a essa questão.

Da alegação de nulidade do critério mensal, da invalidade da composição do demonstrativo e da alegação de bis in idem

82. Quanto ao critério mensal de apurações do acréscimo patrimonial, já superamos tal questionamento neste Voto, demonstrando a previsão contida no art. 55, inciso XIII, do Decreto nº 3.000, de 1999.

83. Quanto à alegação de invalidade da composição do demonstrativo, no qual teriam sido relacionadas despesas da ex-esposa do contribuinte que não guardariam qualquer relação com o contribuinte, insta destacar que se alguma despesa da ex-esposa do contribuinte, realmente, não tivesse qualquer relação como o contribuinte, deveria ter sido especificada na presente impugnação, e não apenas alegada de forma genérica. Logo, diante da falta de mais elementos, esta autoridade julgadora conclui pela improcedência da defesa.

84. Saques bancários, em regra, representam aplicação de recursos. Portanto, instado pela fiscalização, cabia ao contribuinte demonstrar a destinação dos recursos oriundos desses saques. Dessa forma, quando não demonstrada a destinação, correto serem considerados tais saques como aplicação de recursos para fins de apuração do acréscimo patrimonial.

85. Por exemplo, no item 18 da Planilha de fl. 7.754 e na planilha de fl. 7.799 do relatório fiscal são relacionados saques em conta bancária, com cheque e em relação aos quais o contribuinte “não logrou identificar os destinatários e a despesas”, sendo, portanto, considerados desembolso de recursos no respectivo ano-calendário.

86. Nesse tópico da defesa, alega a Impugnante, por fim, que demonstrativo de fluxo de caixa não permite identificar quais despesas foram individualmente consideradas para compor o demonstrativo, o que implica em óbice ao efetivo contraditório processual e possível ocorrência de bis in idem, consistente na duplicidade de despesas inseridas no demonstrativo para fins de justificar o pretendido acréscimo patrimonial a descoberto.

87. Pois bem, mais uma vez não prospera a defesa. Conforme se observa nos autos, os valores considerados para apuração do acréscimo patrimonial estão consolidados na

planilha de fls. 7.750 a 7.756, sendo que a origem desses valores (cada um deles) encontra-se detalhada no relatório de fls. 7.757 e 7.888. Portanto, não se observa qualquer óbice ao efetivo contraditório processual, conforme alega a Impugnante.

88. Quanto à alegação de bis in idem, traz Bernardo Ribeiro de Moraes¹ a seguinte lição, in verbis:

São elementos configurativos do “bis in idem” os seguintes:

- a) uma única entidade tributante. As exigências fiscais partem de uma única entidade tributante;
- b) identidade de causa jurídica. As exigências fiscais são decorrentes da ocorrência de um único fato da respectiva obrigação, “in idem” quer dizer “sobre o mesmo” fato;
- c) identidade de contribuinte. O sujeito passivo das exigências fiscais é um único, sendo o contribuinte da primeira exigência fiscal o mesmo da segunda;
- d) duas normas jurídicas. O “bis in idem” exige a presença de duas normas jurídicas, que deverão recair (incidir) sobre o mesmo fato.

89. Conforme se observa na doutrina transcrita acima, bis in idem é a cobrança de tributos diversos de um contribuinte, em decorrência de um mesmo fato gerador, pelo mesmo ente político, em razão da incidência de duas normas legais distintas. Logo, em relação ao lançamento ora questionado, não há que se falar em bis in idem.

Da alegada nulidade do lançamento por utilização de critério incompatível

90. Alega a Impugnante nulidade do demonstrativo pela utilização de critérios diversos e incompatíveis para apuração do acréscimo patrimonial, pois “o critério utilizado para apurar omissão de rendimentos com suporte no acréscimo patrimonial a descoberto com base na lei 7.713/88 e art. 55, XIII do RIR/99, não é compatível com a presunção legal de omissão de rendimentos vinculados a depósitos bancários, como pretende as autoridades fiscais. [...] A sistemática empregada pela fiscalização foi a de forma indireta de apurar suposta omissão de rendimentos a partir dos dispêndios do contribuinte e não pela presunção legal de omissão de rendimentos vinculados a depósitos bancários, prevista no artigo 4º, da Lei 9.430/96, quando presente os requisitos e limites nela própria estabelecida, que se diga, tem como ponto de partida origens não justificadas e não despesas sem lastro em rendimentos tributáveis, isentos, de tributação exclusiva ou tributados exclusivamente na fonte.” Dessa forma, “não há como conviver um e outro critério no mesmo lançamento”.

Portanto, ou se apura a omissão com base nas origens (depósitos bancários sem origem comprovada) ou a partir dos recursos despendidos pelo contribuinte, sem lastro em rendimentos tributáveis.

91. Equivoca-se a Impugnante neste ponto. Não foram utilizados dois critérios distintos, mas sim apenas o critério do art. 55, inciso XIII, do Decreto nº 3.000, de 1999, vide o enquadramento legal constante do Auto de Infração, fl. 7.897.

92. Por meio do procedimento empregado, comparou-se as origens de recursos (disponibilidades) com as despesas (aplicações), sendo a diferença negativa apurada como acréscimo patrimonial a descoberto.

93. Portanto, tem-se pela improcedência da alegação de nulidade do lançamento por incompatibilidade do critério adotado.

94. Nesse ponto da defesa a Impugnante, novamente, alega erro na identificação do sujeito passivo e equivocada descrição do evento tributário, questões essas já tratadas neste Voto e afastadas.

95. Quanto à alegação de que a fiscalização teria considerado como “aquisição de disponibilidade econômica o casamento e não a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de cada um dos contribuintes no período fiscalizado”, esclarecemos que não foi esse o procedimento adotado, mas sim a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto mediante o confronto das origens com as aplicações de recursos.

96. Quanto à edificação de residência constante no demonstrativo de 2005 e que a Impugnante alega ser de outro sujeito passivo, insta destacar que simples alegações, desacompanhadas de elementos de prova que a sustentem, não tem o condão de afastar o procedimento realizado

97. Quanto à atividade rural em 2005, que a Impugnante alega não ter sido realizada pelo contribuinte, observa-se que também não foi carreado ao autos provas capazes de afastar as considerações da fiscalização, a qual faz minucioso detalhamento em seu relatório fiscal. Vide um dos trechos do relatório:

2.10.1 Receitas da atividade Rural

Realizamos também diligências visando à identificação de receitas da atividade rural exercida pelo presente contribuinte e pelos demais coproprietários do imóveis rurais, que culminaram na localização de valores recebidos por vendas de produtos agropecuários.

O critério de divisão das receitas entre os contribuintes proprietário seguiu a mesma lógica do rateio das despesas, elegendo-se o imóvel rural em que houve a produção comercializada, respeitada a participação de cada um em sua exploração. Para as receitas da atividade rural, consideramos na confecção do Demonstrativo de Variação Patrimonial os valores informados nas notas fiscais e notas de venda em leilão.

98. Portanto, cabia à Impugnante demonstrar que as receitas da atividade rural, apuradas pela fiscalização, não diziam respeito ao contribuinte, porém, assim não o fez.

99. Quanto ao alegado erro na identificação do sujeito passivo em relação a imóvel rural adquirido do Sr. Ylson, a Impugnante, mais uma vez, apenas faz alegações desacompanhadas de provas suficientes. Em seu relatório a fiscalização fez um detalhado histórico acerca da compra desse imóvel, do qual extraímos o seguinte trecho:

o que restou comprovado é a aquisição do imóvel de YLSON ÁLVARO CANTAGALLO JÚNIOR com recursos pertencentes a JOSÉ MOHAMED JANENE; a partir daí, embora esteja clara a tentativa de ocultação da propriedade do bem [...] a presente ação fiscal não alcança as partes intervenientes por extrapolar seu objeto.

100. Portanto, tem-se por afastada a alegação de nulidade do lançamento por utilização de critério incompatível

(...)

Acompanho o voto do nobre Relator, ressaltando apenas, em face das inúmeras alegações de nulidade do lançamento, que o art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, taxativamente enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

No caso vertente, nenhum dos pressupostos se encontra presente. O direito de defesa foi garantido ao interessado, que o exerceu em plenitude, contestando de forma abrangente aspectos formais e materiais do lançamento. Também está devidamente identificada a autoridade autuante, a qual possui competência legal para fiscalizar e lavrar o auto de infração, conforme já expendido pelo Relator em tópico próprio.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões, se verificadas, não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, nos termos do art. 60 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo

para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio

Portanto, tem-se por improcedentes os argumentos do Contribuinte e afastadas todas as alegações de nulidade.

Portanto, não há o que prover.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito as preliminares e quanto ao mérito, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya