



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13312.721104/2011-41
ACÓRDÃO	2002-009.997 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE NILSON FARIAS SOUSA JUNIOR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

EVENTUAIS IRREGULARIDADES NO MPF NÃO GERAM NULIDADE NO LANÇAMENTO. SÚMULA 171 CARF.

Eventual irregularidade na prorrogação do MPF não implica em nulidade do lançamento. Súmula CARF nº 171.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa só se manifestam com o processo administrativo, que se inicia com a impugnação do auto de infração. Não existe cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, procedimento inquisitório que não se admite o contraditório.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

DESPESAS DECLARADAS. ÔNUS DA PROVA.

Todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, cabendo ao contribuinte o ônus da prova.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as prefaciais arguidas, indeferir o pedido de expedição de ofícios e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Heitor de Souza Lima Junior (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Luciana Costa Loureiro Solar, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Versa este processo sobre exigência de crédito tributário relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009, conforme auto de infração de fls. 1924/1986. Foi lançado o imposto no valor de R\$ 205.710,48, acrescido de juros de mora de R\$ 47.160,04 (calculados até 31/10/2011) e de multa de ofício proporcional no valor de R\$ 184.126,44, resultando no montante de R\$ 436.996,96.

Os enquadramentos legais são informados às fls. 1937, 1950, 1962, 1976, 1983 e 1984. A descrição dos fatos consta no corpo do próprio auto de infração, no qual foram apuradas as seguintes infrações:

- 1) Omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de Delta Construções S/A, CNPJ nº 10.788.628/0001-57, no ano-calendário 2009.
- 2) Acréscimo patrimonial a descoberto, nos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.
- 3) Dedução indevida na base de cálculo, nos anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009.
- 4) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendário 2008 e 2009.

Cientificado do lançamento em 02/12/2011 (fl. 1987), o contribuinte apresentou, em 02/01/2012, a impugnação de fls. 1990/2009, acompanhada dos documentos de fls. 2010/2020.

A 15ª Turma da DRJ/SPO por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender às formalidades legais e for efetuado por servidor competente, sem preterição do direito à ampla defesa e ao contraditório.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

DESPESAS DECLARADAS. ÔNUS DA PROVA.

Todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, cabendo ao contribuinte o ônus da prova.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/08/2017, o sujeito passivo interpôs, em 28/09/2017, Recurso Voluntário, pede a improcedência do lançamento alegando em síntese que:

- 1) O Lançamento é nulo pelo fato de o MPF não ter preenchido os requisitos legais;
- 2) Houve cerceamento do seu direito de defesa em razão de falta de sua intimação sobre planilha elaborada antes do lançamento;
- 3) Caso as nulidades não sejam acolhidas que deveriam ser expedidos ofícios à Clínica Pediátrica e à CEF;
- 4) Ano calendário 2007 - A autoridade fiscalizadora não considerou a entrada do valor de R\$ 9.165,21 proveniente do empréstimo contratado junto ao Banco do Brasil S.A, através da Cédula de Crédito Bancário nº 346.800.893.
- 5) Ano calendário 2007 - A autoridade fiscalizadora não considerou o valor de R\$ 49.000,00 referente ao financiamento realizado junto a Aymore Financiamento, através do contrato nº 20011579459;
- 6) Ano calendário 2007 - Outro ponto que merece análise é o fato de a decisão de piso reconheceu a diferença seria de dezembro de 2007 seria de R\$ 16.956,00, mas entendeu que a planilha estaria correta em clara contradição.
- 7) Ano calendário 2008 - Embora a fiscalização tenha considerado o valor de R\$ 29.011,00 como aplicação no ano-calendário de 2007, deixou de considerá-lo, no ano-calendário 2008, como valor à disposição do contribuinte.
- 8) Ano calendário 2008 - A autoridade fiscalizadora não considerou o valor de R\$ 17.500,00 referente à venda do veículo VW/Gol ano/modelo 2003/2004, placa HXY 8999. Essa venda está devidamente comprovada pelo recibo encaminhado à fiscalização e pelos documentos de transferência do veículo, a qual pode ser facilmente comprovada através de diligência junto ao departamento estadual de trânsito.
- 9) Ano calendário 2008 - Não houve, ainda, o aproveitamento do valor de R\$ 13.333,33 referente à venda de um terço de um prédio na Av. dos Constituintes, s/n, Ubajara, matriculado sob o nº 1.526 junto ao Cartório de Registro de Imóveis de Ubajara. Juntamente com a presente impugnação segue cópia da matrícula; atualizada que comprova a referida venda.
- 10) Ano calendário 2008 - Consta na planilha de variação patrimonial a aquisição de bens e direitos em fevereiro de 2008 no valor de R\$ 100.000,00 e em dezembro de 2008 no valor de R\$ 130.151,00. Entretanto, a fiscalização não informou quais foram os bens e/ou direitos adquiridos. Conforme se comprova através da

declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2008, nenhum bem foi adquirido, que dirá nesta quantia.

- 11) Ano calendário 2009 - A autoridade fiscalizadora não considerou os saldos em caixa e em bancos no valor de R\$ 114.022,00 devidamente declarado na DIRPF 2010.
- 12) Ano calendário 2009 - Também deixou de considerar a doação de R\$ 50.000,00 realizada pelo Sr.Manoel Edilberto Sousa, não obstante esteja devidamente informada nas declarações de ajuste anual do doador e do recebedor.
- 13) Ano calendário 2009 - Consta na planilha de variação patrimonial a aquisição de bens e direitos em dezembro de 2009 no valor de R\$ 97.000,00. Entretanto, a fiscalização não informou qual foi o bem e/ou direito adquirido.
- 14) Ano calendário 2009 - O veículo Landrover foi adquirido no ano-calendário 2009 por R\$ 180.000,00. Como entrada foi dado o veículo Hillux, ano 2007, no valor de R\$ 120.000,00.
- 15) Ano calendário 2009 - Ficou, portanto, um saldo a pagar de R\$ 60.000,00.
- 16) Ano calendário 2009 - Cumpre ainda frisar que, quando da aquisição do Landrover, foi contratado um financiamento no valor de R\$ 90.000,00 junto à instituição financeira Aymore Crédito e Financiamento Inv. S.A, através do contrato nº 20014785854, conforme se demonstra através da juntada do comprovante de pagamento da primeira parcela, bem como do boleto para pagamento da última. Frise-se que não se está acostando o contrato de financiamento neste momento em virtude da referida financeira nunca tê-lo enviado ao impugnante, como é de praxe em nosso País.
- 17) Ano calendário 2009 - Portanto, como se demonstra, na planilha de variação patrimonial confeccionada pela fiscalização, além de o saldo estar errado, ainda não consta o empréstimo realizado para a aquisição do veículo, que somado ao veículo Hillux representaria um saldo de R\$ 30.000,00 a favor do contribuinte
- 18) A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre esses dois fatos não havia nexos causal, vale dizer, constatou-se não haver liame absoluto entre o depósito bancário e o rendimento omitido;
- 19) Depósitos bancários não são fato gerador de Imposto de Renda;
- 20) As despesas deduzidas podem ser facilmente verificada através de uma diligência da Receita Federal, que pode solicitar tais documentos ao prestador do serviço, diligência esta que desde logo se requer para comprovar a existência das despesas.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Em seu recurso, o contribuinte, embora propugne pela insubsistência total do auto de infração, não apresentou nenhum argumento específico quanto à omissão de rendimentos de aluguéis.

A decisão de piso acolheu parcialmente a impugnação para fazer adequações nas demais exigências.

Assim, o litígio versa sobre as seguintes infrações:

- 1) Acréscimo patrimonial a descoberto, nos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.
- 2) Dedução indevida na base de cálculo, nos anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009.
- 3) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendário 2008 e 2009.

Em sede de preliminar, alega o recorrente que o lançamento seria nulo por não ter o MPF observado os requisitos legais para sua validade.

Na decisão de piso restou consignado:

DA PRELIMINAR DE NULIDADE O impugnante argumenta que não constam dos autos as prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nem a prova do cumprimento do art. 13, § 2º, da Portaria SRF 3007/2001. Alega ainda que não consta no MPF do início da fiscalização o prazo para seu cumprimento. Propugna, por isso, pela ocorrência de vício de incompetência do agente fiscal e consequente nulidade do lançamento.

Observo inicialmente que na época em que se iniciou a fiscalização, a execução de procedimentos fiscais no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil já não era mais disciplinada pela portaria citada pelo contribuinte, e sim pela Portaria nº 11.371, de 12/12/2007, da qual vale destacar os seguintes artigos:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. (...)

Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração. (...)

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E; II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência. (...)

O parágrafo único do art. 4º deixa claro que a ciência pelo sujeito passivo do MPF, se dá por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização do código de acesso informado no termo de início do procedimento fiscal. No presente caso, esse documento está juntado à fl. 643, e nele está informado o código de acesso nº 15676665.

Pois bem, de posse desse código, procedi, no endereço eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil (www.receita.fazenda.gov.br), à consulta do MPF de que se trata, do qual juntei cópia à fl. 2131. Como se pode verificar, consta ali que o mandado deveria ser executado até 31 de março de 2011. Todavia, consoante se observa na parte inferior desse documento, ele foi objeto de sucessivas prorrogações, sendo a última delas válida até 25/01/2012. Dessa forma, fica claro que tanto a lavratura (em 29/11/2011) quanto a ciência do auto de infração (em 02/12/2011) ocorreram dentro do prazo de validade do MPF.

Saliente-se que a fiscalização sempre deixou claro ao contribuinte a continuidade da ação fiscal, conforme o demonstram os diversos termos de intimação emitidos, abaixo relacionados:

1. Termo de Intimação Fiscal de 11/01/2011 – fl. 653
2. Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal de 13/01/2011 – fl. 655

3. Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal de 02/03/2011 – fl. 817
4. Termo de Intimação Fiscal de 17/03/2011 – fl. 820
5. Termo de Intimação Fiscal de 22/03/2011 – fl. 822
6. Termo de Reintimação Fiscal de 07/04/2011 – fl. 823
7. Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal de 27/05/2011 – fl. 1495
8. Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal de 30/06/2011 – fl. 1500
9. Termo de Constatação Fiscal de 05/08/2011 – fl. 1502 Processo 13312.721104/2011-41 Acórdão n.º 16-79.037 DRJ/SPO Fls. 13 13
10. Termo de Intimação Fiscal de 10/08/2011 – fl. 1507
11. Termo de Intimação Fiscal de 12/08/2011 – fl. 1522
12. Termo de Intimação Fiscal de 16/08/2011 – fl. 1526
13. Termo de Intimação Fiscal de 16/08/2011 – fl. 1528
14. Termo de Reintimação Fiscal de 07/10/2011 – fl. 1645
15. Termo de Constatação Fiscal de 10/10/2011 – fl. 1662
16. Termo de Constatação Fiscal de 10/11/2011 – fl. 1771

Repise-se, ainda, que as prorrogações, consoante consta no art. 9º da Portaria nº 11.371/2007 são procedidas mediante registro eletrônico, que pode ser consultado pelo contribuinte, a qualquer tempo, mediante o código de acesso citado acima.

Assim, o fato de a fiscalização não ter juntado aos autos o MPF, com o registro de suas prorrogações, em nada prejudica a defesa do contribuinte e de modo algum compromete a validade do auto de infração.

Ressalte-se, de qualquer forma, e apenas como exercício de raciocínio, que, mesmo que o lançamento tivesse sido efetuado depois de expirado o prazo de validade do MPF (o que efetivamente não ocorreu), ainda assim não haveria razão para anular o auto de infração, conforme se discorre a seguir.

Façamos inicialmente uma breve análise acerca das atividades relacionadas à constituição do crédito tributário. Para isso, é preciso destacar, inicialmente, o conteúdo do art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A competência para proceder ao lançamento é, portanto, da autoridade administrativa. Considerando que as disposições do CTN alcançam todas as entidades tributantes – das esferas federal, estaduais e municipais –, é evidente que cada uma dessas entidades deve definir, em relação aos tributos que administram, qual é a autoridade administrativa com competência para proceder ao lançamento. No que concerne aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, encontramos essa definição no art. 6º da Lei nº 10.593, de 03/12/2002, com redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/03/2007:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (...)

Desta forma, uma vez que tenha sido designado para proceder a uma ação fiscal, é dever do Auditor-Fiscal efetuar o lançamento caso constate a ocorrência do fato gerador, sendo tal competência vinculada e obrigatória, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN.

No caso em análise, o Auditor-Fiscal autuante foi devidamente designado, por meio do MPF de fl. 2131, a proceder à fiscalização de que trata este processo. Em tendo constatado irregularidades que deem ensejo à constituição do crédito tributário, é sua obrigação fazê-lo, por meio do lançamento. O vencimento do prazo do MPF não o desincumbe de tal obrigação, uma vez que esta decorre de lei. O Auditor-Fiscal inicialmente designado somente poderia deixar de proceder ao lançamento caso fosse substituído por algum outro Auditor-Fiscal para dar continuidade à fiscalização, hipótese em que a obrigação de lançar passaria a esse segundo servidor.

Ressalte-se que as normas administrativas que tratam da emissão e controle do MPF em nenhum momento retiram do Auditor-Fiscal designado para proceder a ação fiscal a competência de proceder ao lançamento. E nem poderiam fazê-lo, já que tal competência decorre de lei, e esta não pode ser modificada por norma de hierarquia inferior.

Assim, repita-se, enquanto o Auditor-Fiscal inicialmente designado não for formalmente substituído por outro servidor detentor da mesma competência, com o fim de garantir a preservação do interesse público tutelado por lei, continua sendo dele a obrigação de proceder ao lançamento, por se tratar de atividade vinculada, obrigatória e indelegável.

Assim, tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, e em obediência aos demais requisitos do Decreto nº 70.235/1972, que regula o

processo administrativo fiscal, notadamente os previstos em seu art. 10, com o fim de assegurar ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

Entendimento, confirmado pela Súmula CARF 171, segundo a qual:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, não merece reparo a decisão de piso.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

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;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Cumprе acrescentar que as questões acerca das irregularidades na emissão ou até mesmo a eventual ausência do MPF não tornam, por si só, nulo o lançamento, porque o MPF se consubstancia em um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não possuindo, em regra, relevância externa apta a macular o processo, mormente quando não ocasiona prejuízo à defesa.

Nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho pacificou entendimento segundo o qual eventuais irregularidades atinentes ao MPF não induzem à nulidade, uma vez que tal instrumento serve como mero controle da atividade fiscal e não como um limitador da sua competência, que possui contornos legais.

Assim, o que limita a competência atribuída ao auditor fiscal é a legislação a ela relativa, fundamentada nas normas constitucionais.

Com a análise dos autos, nota-se que não houve demonstração da existência de excessos ou arbitrariedades realizadas pela fiscalização e que foi efetivamente oportunizado ao

contribuinte o contraditório e a ampla defesa, na fase litigiosa do procedimento, motivo pelo qual não se vislumbra a existência de nulidade.

Assim rejeito a preliminar.

Ainda em sede de preliminar alega o recorrente que teve seu direito à ampla defesa violado uma vez que não teria sido intimado acerca de planilha elaborada no curso da fiscalização, antes da lavratura do auto de infração.

Entretanto, novamente, razão não lhe assiste.

A fase de fiscalização que se desenrola até a lavratura do auto de infração constitui procedimento inquisitorial, de forma que não há de se falar em contraditório ou ampla defesa antes da apresentação de impugnação. Vejamos:

Numero do processo: 10880.922966/2013-18 Turma: Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção Seção: Primeira Seção de Julgamento Data da sessão: Tue Aug 26 00:00:00 UTC 2025 Data da publicação: Mon Sep 08 00:00:00 UTC 2025 Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2008 DESPACHO DECISÓRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE AUDITORIA INTERNA. FASE PRÉ-PROCESSUAL. PRELIMINAR REJEITADA. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase de auditoria interna, inexistindo ainda acusação ou imputação de infração, mas tão-somente investigação fiscal. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são de observância obrigatória na fase do devido processo legal administrativo fiscal, que — no caso de declaração de compensação — tem início com a apresentação de manifestação. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2008 DIREITO CREDITÓRIO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE. EMPRESA NO LUCRO REAL. DEDUÇÕES DEVEM ABRANGER TODO O ANO CALENDÁRIO. RECURSO NEGADO POIS A DIPJ ABRANGE APENAS O ÚLTIMO TRIMESTRE DO ANO. Considerando que as informações prestadas foram todas confirmadas pela autoridade fiscal. Considerando que o Sujeito Passivo optou pela apuração dos tributos pelo Lucro Real Anual, o direito à dedução das estimativas e retenções abrange todo o ano-calendário. Entretanto, no caso em concreto, a DIPJ refere-se tão somente ao último trimestre de 2008, devendo as deduções igualmente estarem limitadas a tal período, salvo se existente algum evento especial, não trazido aos autos.

Numero da decisão: 1003-004.450 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Assinado Digitalmente Helder Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator Assinado Digitalmente Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Nome do relator: HELDO JORGE DOS SANTOS PEREIRA JUNIOR

Numero do processo: 10510.722289/2014-29 Turma: Segunda Turma Extraordinária da Primeira Seção Seção: Primeira Seção de Julgamento Data da sessão: Mon Sep 15 00:00:00 UTC 2025 Data da publicação: Sun Oct 19 00:00:00 UTC 2025 Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2011 AUTO DE INFRAÇÃO. FASE INQUISITÓRIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ARGUIÇÃO DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Os atos anteriores ao lançamento possuem caráter inquisitório, e não conferem ao interessado o direito de contraditório e ampla defesa, o qual é inaugurado apenas por ocasião da apresentação da impugnação. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011 FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. APLICABILIDADE. Cabível o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica não apresenta os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal que permitiriam a apuração do seu lucro real. Assunto: Outros Tributos ou Contribuições Ano-calendário: 2011 LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS. Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2011 SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde integralmente pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade. MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS À FISCALIZAÇÃO. INADMISSIBILIDADE. A circunstância de a empresa fiscalizada ter deixado de apresentar livros contábeis e fiscais de escrituração obrigatória, mesmo depois de regularmente reintimada, justifica o arbitramento do lucro tributável, mas não é suficiente para sustentar o agravamento da multa de ofício, mormente quando o Termo de Verificação Fiscal não descreve e correlaciona, de forma pormenorizada, as condutas consideradas dolosas, imputadas ao agente, com os dispositivos da Lei penal infringidos ou aplicáveis ao caso. Inteligência da Súmula CARF nº 96.

Numero da decisão: 1002-003.911 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para exclusão da multa qualificada, vencidos os conselheiros Luís Ângelo Carneiro Baptista e Ricardo Pezzuto Rufino, que davam provimento parcial para exclusão da multa em menor extensão. Assinado Digitalmente Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo

Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

Nome do relator: AILTON NEVES DA SILVA

Assim rejeito a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Em preliminar, o recorrente pede ainda que caso não sejam acolhidas as preliminares de nulidade que sejam expedidos ofícios à Clínica Pediátrica para que informe os valores pagos a título de despesas médicas e à CEF para que apresente informações sobre a Previdência Privada.

No que concerne ao pleito de expedição de ofícios, a jurisprudência deste E. CARF se mostra bastante sólida no sentido de que, em que pese a busca pela verdade material orientar o processo administrativo fiscal, o procedimento não deve ser deferido para substituir a atuação do contribuinte na produção probatória, de acordo com o que se ilustra, por meio das ementas trazidas à colação:

Acórdão nº 2401-007.403 Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física Ano-calendário: 2006 Relator Matheus Soares Leite ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

(...)PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A prova produzida em processo administrativo tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Nesse sentido, sua realização não constitui direito subjetivo do contribuinte.

Acórdão nº 1802-001.283 Assunto: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SIMPLES Ano-calendário: 2004, 2005, 2006 Relator Calos André Soares Nogueira DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O indeferimento de diligências e perícias, solicitadas tão somente com o propósito de transferir para a Administração o ônus da produção da prova que competia ao interessado, não configura hipótese de cerceamento do direito de defesa passível de acarretar a nulidade do acórdão de primeira instância.

Acórdão nº 2301-005.064 Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de Apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 Relator Fábio Piovesan Bozza DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Não vislumbrando a necessidade de qualquer diligência para elucidação dos fatos, o julgador pode indeferir o pleito do contribuinte, sem que isto interfira de alguma forma no exercício do seu direito de defesa.

É dizer, em resumo: a diligência não é procedimento que se preste a substituir o dever de produção de provas dos fatos alegados, atribuído ao recorrente. É possível a determinação de exames posteriores, sim, mas desde quando destinados a esclarecer pontos específicos sobre os quais restaram dúvidas ao julgador administrativo, após a averiguação primeira de acervo documental já carreado aos autos, não sendo esta, contudo, a situação que aqui se apresenta.

Assim, caso é de não ser acolhido o pedido de expedição de ofícios.

Tendo em vista que, quanto ao mérito, o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS Antes de entrarmos propriamente na discussão acerca da imputação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, cabe inicialmente analisar a alegação do impugnante de que a quebra de seu sigilo bancário ocorreu ao arrepio da legislação. Ele justifica essa afirmação em razão do fato de que, segundo afirma, entregou à fiscalização todos os extratos bancários solicitados, com exceção dos referentes ao Banco do Estado do Ceará e do Unibanco, pois essas instituições haviam fechado.

A requisição pelo Fisco de informações à instituição financeira está expressamente prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, abaixo transcrito:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Como se vê, a autorização para que os agentes fiscais tenham acesso às informações das instituições financeiras acerca das contas bancárias ali mantidas prevê a observância de dois requisitos: 1º) a existência de processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso; e 2º) que os exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

As situações em que os exames são considerados indispensáveis são aqueles descritos no art. 3º do Decreto nº 3.724/2001, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001. No presente caso, conforme se esclarece no documento de fls. 827/830, que justifica a necessidade de emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), o contribuinte, apesar de intimado a fazê-lo, não apresentou todos os extratos de suas contas bancárias, fato este que ele próprio reconhece na impugnação.

Dessa forma, a indispensabilidade da requisição diretamente às instituições financeiras se enquadra nas hipóteses previstas no inciso VII desse artigo, a seguir transcrito:

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007)(...)

VII - previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996; (...)

Por sua vez, o art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embargo à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; (...)

Não há, portanto, nenhuma ilegalidade nas requisições de informações sobre movimentação financeira feitas pela autoridade fiscal.

Superada essa primeira questão, e tendo em vista que se trata neste tópico da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, é importante fazermos um breve histórico da legislação que rege o assunto.

O ato legal que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

Art. 6.º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§1.º. Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§2.º. Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§3.º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§4.º. No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§6.º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

O texto legal, portanto, permitiu o arbitramento dos rendimentos omitidos utilizando-se depósitos bancários injustificados desde que demonstrados os sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e desde que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que, na vigência da Lei nº 8.021/1990, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, que deviam ser comprovados pela fiscalização, e não os depósitos bancários injustificados, meros instrumentos de arbitramento.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei nº 8.021/1990, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430/1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1997, assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem

sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica; II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (...)

Art. 88. Revogam-se: (...)

XVIII – o § 5.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990 Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o Fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, a produção de tais provas é dispensada.

Diz o atual Código de Processo Civil nos arts. 373 e 374 (no código anterior essas mesmas disposições figuravam nos arts. 333 e 334):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (...)

Art. 374. Não dependem de prova os fatos: (...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC-RJ-1979-pág. 806, José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996 é relativa, presunção juris tantum, que admite prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção.

A fiscalização, de posse dos valores movimentados na conta bancária do contribuinte, deve intimá-lo a comprovar e justificar documentalmente a origem dos depósitos nela efetuados.

Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Assim sendo não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão somente a inquestionável observância do diploma legal.

Dessa forma, não merece acolhida o argumento do impugnante de que caberia à fiscalização demonstrar o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente a omissão de rendimento. Com efeito, como visto, diante da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, não tem a fiscalização a obrigação de comprovar o aumento patrimonial do contribuinte, nem tampouco o nexo entre os depósitos e o aumento do patrimônio. O sujeito passivo é que tem a obrigação de comprovar a origem dos depósitos efetuados em sua conta bancária.

Ressalte-se que a Súmula nº 182, de 1985, do extinto TFR, invocada pelo impugnante, segundo a qual “é ilegítimo o lançamento de imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos bancários”, se refere a fatos ocorridos anteriormente ao advento da Lei nº 9.430/1996, de modo que não se aplica aos fatos geradores alcançados pelo novo disciplinamento legal dado à matéria. O mesmo se diga do restante da jurisprudência invocada pelo impugnante. Veja-se, aliás, com o fim de encerrar definitivamente essa discussão no âmbito administrativo, a Súmula nº 26 do CARF:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Com relação à matéria de fato em si, ou seja, no que concerne à comprovação da origem dos depósitos relacionados pela fiscalização, o impugnante sustenta que a fiscalização não teve o cuidado de verificar se os depósitos não eram recebimentos de proventos, aluguel da Delta Construções ou apenas transferências entre contas do mesmo titular. Alega, dessa forma, que está ocorrendo bitributação com relação a esses rendimentos.

O impugnante, no entanto, não identifica nem um único depósito que estaria na situação por ele descrita, tendo-se limitado tão somente a fazer uma alegação genérica desprovida de qualquer prova em seu favor. Não há, portanto, como acolher tal alegação.

Registre-se que, durante o procedimento fiscal, a fiscalização encaminhou ao contribuinte o Termo de Intimação Fiscal de fl. 1507, de 10/08/2011, por meio do qual o intimou a apresentar a comprovação da origem dos depósitos bancários relacionadas em seu anexo, às fls. 1508/1520. Todavia, apesar de ter sido regularmente cientificado (fl. 1521), o contribuinte não apresentou nenhum esclarecimento.

Novamente, nenhum esclarecimento relevante é apresentado na impugnação. O contribuinte se limita a tecer considerações genéricas, sem apresentar nenhuma justificativa específica e individualizada com o fim de comprovar a origem dos depósitos relacionados à autuação.

Dessa forma, e tendo sido observados os limites de que trata o art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996, com as alterações promovidas pelo art. 4º da Lei nº

9.481/1997, não há valores a excluir da relação dos depósitos com origem não comprovada.

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO O lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto está previsto no Código Tributário Nacional, em seu art. 43, inciso II:

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

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

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

Também o art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/1988, trata da incidência do imposto de renda sobre os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, que nada mais são do que os chamados acréscimos patrimoniais a descoberto.

Art.3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. (...)

A análise dos dispositivos acima transcritos não deixa margem a nenhuma dúvida de que os acréscimos patrimoniais a descoberto, isto é, não justificados pelos rendimentos percebidos pela pessoa física, constituem fato gerador do imposto de renda, por configurarem a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de proventos de qualquer natureza. A presunção legal da omissão de rendimentos representada pelo acréscimo patrimonial a descoberto decorre da constatação lógica de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco.

É preciso considerar agora os procedimentos que devem ser adotados pelo Fisco para a comprovação da existência do acréscimo patrimonial a descoberto. Para isso, é necessário lembrar primeiro a forma de tributação dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas. Essa questão é tratada de modo bastante claro em nosso ordenamento jurídico.

Com efeito, como vimos, a partir de 1º de janeiro de 1989, por força da Lei nº 7.713/1988, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem

percebidos, havendo, ainda, a partir da Lei nº 8.134/1990 necessidade de se proceder ao ajuste anual.

Assim, a partir do ano-calendário 1989, os rendimentos correspondentes aos acréscimos patrimoniais a descoberto sujeitam-se à incidência mensal do imposto de renda, na forma preconizada no art. 55, inciso XIII e parágrafo único, do RIR/1999, já transcritos anteriormente.

Desta forma, cabe ao Fisco analisar a evolução patrimonial do contribuinte mês a mês, com o fim de verificar a existência de disponibilidade financeira que justifique o acréscimo de patrimônio em cada mês. Para tanto, deve a fiscalização proceder à elaboração de demonstrativos mensais de origens e aplicações de recursos, em que à entrada líquida de recursos de cada mês soma-se o saldo da disponibilidade de recursos no final do mês anterior.

Dessa soma subtraem-se os dispêndios realizados no mês. Se o resultado for negativo, opera-se a presunção legal de que essa diferença negativa – denominada acréscimo patrimonial a descoberto – corresponde a rendimentos ocultados do Fisco e não oferecidos à tributação. Essa presunção legal, contudo, é relativa, podendo o fiscalizado apresentar provas que a contrariem.

No presente caso, verifica-se que a fiscalização procedeu à elaboração dos demonstrativos mensais de origens e aplicações de recursos, em que à entrada líquida de recursos de cada mês soma-se o saldo da disponibilidade de recursos, conforme planilhas de fls. 1868/1873.

Resta agora, portanto, analisar se os argumentos apresentados pelo impugnante em sua defesa são suficientes para infirmar as conclusões da fiscalização. É o que faremos a seguir.

Ano-calendário 2007 A fiscalização, durante o procedimento fiscal, elaborou inicialmente os demonstrativos de variação patrimonial de fls. 1772/1773 (ano-calendário 2007), fls. 1796/1797 (ano-calendário 2008) e fls. 1824/1825 (ano-calendário 2009) e os submeteu à contestação do contribuinte, por meio do Termo de Constatação e de Intimação fiscal de 10/11/2011 (fl. 1771).

Em resposta, o contribuinte apresentou a manifestação de fls. 1851/1855, datada de 22/11/2011. Após analisar os argumentos do contribuinte, a fiscalização procedeu a diversas alterações nos demonstrativos, que culminaram na elaboração das planilhas de fls. 1868/1869 (ano-calendário 2007), fls. 1870/1871 (ano-calendário 2008) e fls. 1872/1873 (ano-calendário 2009), as quais serviram de base para os valores de acréscimo patrimonial de que trata o presente auto de infração.

(...)

Superada essa primeira questão, passemos à análise dos argumentos pontuais do contribuinte quanto aos valores lançados na planilha de apuração do acréscimo patrimonial referente ao ano-calendário 2007, juntada às fls. 1868/1869.

1) O impugnante alega que a fiscalização não considerou o saldo em caixa no valor de R\$ 92.000,00 por ele informado na DIRPF 2008.

Analisando-se a DIRPF 2008 (fls. 1886/1894) do contribuinte, constata-se que ele informou, na ficha “Declaração de Bens e Direitos”, sob a discriminação “Saldo em caixa e em banco para atividade corretagens” (sic), a importância de R\$ 92.000,00 em 31/12/2006 e de R\$ 85.011,00 em 31/12/2007.

Essa contestação já havia sido apresentada pelo contribuinte, durante o procedimento fiscal. A fiscalização, no entanto, deixou de acolhê-la pelos motivos abaixo transcritos, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, mais especificamente à fl. 1919:

Na Declaração de Bens e Direitos no exercício de 2008 consta no item 24 “Saldo em caixa e em banco para atividade de corretagem”. Não consta a expressão para “utilização em compras”. Valor se refere ao possuído pelo contribuinte em 31.12.2007. Diferença entre os valores de 31.12.2006 e 31.12.2007 não considerada pelo fato de o contribuinte não apresentar documentação da efetividade do gasto com atividade de corretagem.

Em sua impugnação, o contribuinte afirma que o argumento da fiscalização de que não foi apresentado nenhum negócio de corretagem não justifica a não aceitação do saldo em caixa de R\$ 92.000,00, uma vez que esse valor consta em sua declaração.

De fato, apesar de ter vinculado esse valor à atividade de corretagem, nada impede que o contribuinte o utilize para outros fins, de modo que é muito frágil a justificativa da fiscalização para sua não aceitação. Todavia, ao aceitar o saldo de R\$ 92.000,00 como origem de recursos no mês de janeiro de 2007, torna-se imperioso também considerar o saldo de R\$ 85.011,00, referente à mesma rubrica, como aplicação de recurso em dezembro de 2007, de modo que a diferença em favor do contribuinte corresponde, na verdade, a apenas R\$ 6.989,00.

2) O impugnante alega que a fiscalização não considerou a entrada do valor de R\$ 9.165,21 proveniente do empréstimo contratado junto ao Banco do Brasil S.A, através da Cédula de Crédito Bancário nº 346.800.893.

A citada cédula de crédito está juntada às fls. 1791/1795, e o empréstimo ali descrito foi contratado em 26/12/2006. Assim, essa cédula de crédito se prestaria tão somente a comprovar a origem de recursos referentes ao ano-calendário 2006, mas não ao ano-calendário 2007, em especial porque não há nenhuma prova nos autos de que a efetiva entrada desse recurso tenha ocorrido em 2007. Não tem razão, portanto, o impugnante.

3) O impugnante argumenta que, com relação ao mês de dezembro de 2007, a fiscalização deixou de considerar o financiamento no valor de R\$ 49.000,00 realizado junto a Aymore Financiamento, através do contrato nº 20011579459.

O contrato de financiamento a que se refere o contribuinte está juntado à fl. 1857 e foi firmado em 27/12/2006. É evidente, portanto, que não se presta a justificar a origem de recursos no mês de dezembro de 2007.

4) O impugnante alega que a fiscalização não poderia ter considerado em dezembro de 2007 o valor de R\$ 29.011,00 como dispêndio/aplicação. Sustenta ele que, como já possuía R\$ 12.055,00 no início do ano, então dever-se-ia considerar tão somente a diferença de R\$ 16.956,00.

Na Declaração de Bens e Direitos da DIRPF 2008, à fl. 1891, o contribuinte informou na rubrica “Saldo em banco e em caixa” o valor de R\$ 12.055,00 em 31/12/2006 e de R\$ 29.011,00 em 31/12/2007.

Na planilha de variação patrimonial do ano-calendário 2007 (fls. 1772/1773), a fiscalização informou o valor de R\$ 12.055,00 como origem de recursos no mês de janeiro e o valor de R\$ 29.011,00 como aplicação de recursos no mês de dezembro.

Dessa forma, o resultado líquido é uma aplicação de R\$ 16.956,00, tal como defende o contribuinte.

Não há, portanto, nenhum erro na planilha a esse respeito.

Ressalte-se, que ao contrário do alegado pelo contribuinte em seu recurso, tal afirmação de que nenhum erro haveria na planilha a esse respeito não é contraditória.

O que foi colocado na decisão de piso é que o resultado líquido da aplicação apontado pelo contribuinte como correto foi exatamente o adotado ao elaborar a planilha de variação patrimonial, portanto, ela não precisaria ser corrigida.

5) (...)

Diante dessas considerações, as únicas alterações a serem feitas no Demonstrativo Variação Patrimonial do ano-calendário 2007 elaborado pela fiscalização (fls. 1868/1869) são a inclusão do valor de R\$ 92.000,00 como origem de recursos no mês de janeiro e inclusão do valor de R\$ 85.011,00 como aplicação de recursos no mês dezembro.

No ano-calendário 2007, houve, portanto, variação patrimonial a descoberto no mês de dezembro, no valor de R\$ 81.411,77.

Ano-calendário 2008

1) O impugnante alega que a autoridade fiscalizadora não considerou o saldo em caixa no valor de R\$ 85.011,00 devidamente declarado na DIRPF 2009.

O contribuinte informou na Declaração de Bens e Direitos da DIRPF 2009 (fl. 1899), na rubrica “Saldo em caixa e em banco para atividade corretagens” (sic), a importância de R\$ 85.011,00 tanto em 31/12/2007 quanto em 31/12/2008. Ora, o fato de esse saldo permanecer absolutamente inalterado, demonstra que esse valor não foi utilizado pelo contribuinte, de modo que não poderia justificar a

origem de recursos dos dispêndios por ele realizados ao longo do ano de 2008. De qualquer forma, ainda que o utilizássemos, isso não faria diferença alguma no resultado global do acréscimo patrimonial a descoberto, pois o valor de R\$ 85.011,00 seria utilizado como origem de recursos em janeiro de 2008 e como aplicação em dezembro de 2008.

2) O impugnante argumenta que, embora a fiscalização tenha considerado o valor de R\$ 29.011,00 como aplicação no ano-calendário de 2007, deixou de considerá-lo, no ano-calendário 2008, como valor à disposição do contribuinte.

O contribuinte informou na Declaração de Bens e Direitos da DIRPF 2009 (fl. 1900), na rubrica “Saldo em caixa para construção e reforma meu apartamento”, a importância de R\$ 29.011,00 tanto em 31/12/2007 quanto em 31/12/2008. Assim, valem aqui as mesmas observações feitas com relação ao item anterior, qual seja, como esse saldo permaneceu completamente inalterado, então esse valor não foi gasto pelo contribuinte, de modo que não pode justificar a origem de recursos dos dispêndios no ano de 2008.

3) O impugnante afirma que a fiscalização deixou de considerar o valor de R\$ 17.500,00 referente à venda do veículo VW/Gol ano/modelo 2003/2004, placa HXY 8999.

Observo inicialmente que esse veículo não está relacionado entre os bens do contribuinte na DIRPF 2008 (fls. 1886/1894) nem na DIRPF 2009 (fls. 1895/1904).

Também não localizei nos autos nenhum documento comprovando a propriedade do veículo pelo impugnante.

O único documento que consta nos autos a esse respeito é o recibo particular de fl. 1818, datado de 28/07/2008, no qual consta que esse veículo teria sido vendido a Fabíola Martins de Assis, por R\$ 17.300,00. Consta ainda que o pagamento foi efetuado da seguinte forma: R\$ 14.300,00 depositados numa conta corrente de FOG Advogados e R\$ 3.000,00 em cheque em nome de Josefa Nenzinha Lima Malveira.

Dessa forma, mesmo que pudéssemos admitir a efetividade dessa operação (o que não é possível, em razão da precariedade da prova apresentada), ainda assim, o produto dessa venda não poderia ser utilizado como origem de recursos para os dispêndios discriminados pela fiscalização, uma vez que foi entregue diretamente a terceiros, e não ao próprio contribuinte.

4) O impugnante argumenta que não houve o aproveitamento do valor de R\$ 18.369,00 referente à venda de um terço de um prédio na Av. dos Constituintes, s/n, Ubajara.

De acordo com a Matrícula nº 1.526 do Cartório de Registro de Imóveis de Ubajara, às fls. 2010/2011, o contribuinte adquiriu em 08/03/1989 um terço do imóvel urbano, sem construção, localizado na Av. dos Constituintes, s/n, na cidade

de Ubajara-CE. Consta ali que esse imóvel foi vendido em 07/08/2008 à Sra. Gisele Gurgel Silveira pelo valor de R\$ 40.000,00.

Considerando que a venda desse imóvel está informada na Declaração de Bens e Direitos da DIRPF 2009 do contribuinte, à fl. 1899, entendo que se deva considerar seu quinhão na venda, no valor de R\$ 13.333,33, como origem de recursos no mês de agosto de 2008.

5) O impugnante contesta a informação de que teria adquirido bens e direitos em fevereiro de 2008 no valor de R\$ 100.000,00 e argumenta ainda que a fiscalização não informou quais seriam esses bens/direitos.

Questionada a esse respeito, por meio do despacho de diligência de fls. 2024/2025, de 04/11/2015, dessa Delegacia de Julgamento, a fiscalização esclarece no Termo de Intimação Fiscal de fls. 2027/2031, de 04/11/2016, que esse valor corresponde ao capital social integralizado da empresa Solução Locações, Serviços e Comércio Ltda., CNPJ nº 09.386.778/0001-55, conforme contrato social entregue pelo contribuinte em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Instado a se manifestar sobre os esclarecimentos da fiscalização, o impugnante, em sua resposta de 23/12/2016, às fls. 2108/2112, afirma que, no momento da confecção do contrato social, a pessoa que o digitou fez constar erroneamente que o capital social teria sido integralizado naquele ato. Ele sustenta, no entanto, que essa integralização jamais ocorreu e que a empresa nunca teve nenhum tipo de movimentação, razão pela qual nem sequer consta na declaração de bens e direitos de sua DIRPF 2009. Acrescenta, ainda, que ele se desligou da empresa no início de 2015, sem receber qualquer quantia, o que ocorreu em virtude de o capital nunca ter sido integralizado.

Como esclarece a fiscalização, o contrato social da empresa Solução Locações, Serviços e Comércio Ltda. foi entregue pelo próprio contribuinte em sua resposta de fl. 659 ao Termo de Início do Procedimento Fiscal (fl. 643), tendo sido juntada às fls. 684/688.

A cláusula 3a desse contrato assim dispõe:

Cláusula 3a - O capital social, totalmente integralizado, neste ato, em moeda corrente e legal do país, é de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), dividido em 200.000 (duzentas mil) cotas, cada uma no valor de R\$ 1,00 (um real), assim distribuído entre os sócios:

a. Ao sócio JOSÉ NILSON FARIAS SOUSA JÚNIOR cabem 100.000 (cem mil)

cotas, perfazendo a quantia de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) do capital social.

b. Ao sócio RODRIGO GONDIM DE OLIVEIRA cabem 100.000 (cem mil)

cotas, perfazendo a quantia do R\$ 100.000,00 (cem mil reais) do capital social.

Como se vê, consta expressamente no contrato social que a integralização das cotas se deu no ato de sua assinatura, qual seja, 19 de fevereiro de 2008, conforme consta à fl. 688. Constata-se ainda que o contrato está devidamente registrado na Junta Comercial do Ceará. Não há, portanto, como acolher a alegação do impugnante de que houve um equívoco na confecção do contrato e que a integralização jamais teria ocorrido.

O próprio contrato social em si faz prova robusta de que houve a integralização, e qualquer argumento contrário somente poderia ser aceito mediante a apresentação de provas incontestáveis do erro alegado, o que não ocorreu no caso em análise.

6) O impugnante afirma que não é verdadeira a informação de que teria adquirido bens e direitos em dezembro de 2008 no valor de R\$ R\$ 130.151,00, e argumenta ainda que a fiscalização não informou quais seriam esses bens/direitos.

A fiscalização esclarece à fl. 2027 que o valor de R\$ 130.151,00 corresponde ao item constante no código 41 (“saldo em espécie poupança esta para aquisição de um imóvel para escritório em Sobral”) da Declaração de Bens e Direitos da DIRPF 2009 do contribuinte.

O impugnante, instado a se manifestar sobre os esclarecimentos da fiscalização, dá a entender que esse valor decorre da venda do veículo Gol 2003/2004, placa HXY 8999, por R\$ 17.500,00, da venda de 1/3 do prédio na Av. dos Constituintes, s/n, Ubajara, no valor de R\$ 18.369,00, da venda do veículo Pajero por R\$ 90.000,00 e de valores provenientes de rendimentos devidamente declarados, que perfizeram o valor de R\$ 53.043,66.

Constata-se na DIRPF 2009, em sua Declaração de Bens e Direitos, à fl. 1901, que o contribuinte informou, a título de “Saldo em espécie poupança esta para aquisição de um imóvel para escritório em Sobral” o valor de zero em 31/12/2007 e de R\$ 130.151,00 em 31/12/2008. Ora, como houve variação nesse saldo, agiu corretamente a fiscalização ao levá-lo em consideração na elaboração da planilha de variação patrimonial do ano-calendário 2008.

Eventuais vendas de bens responsáveis pela formação desse saldo são também levadas em consideração na planilha, quando comprovadas, no mês de realização dessas operações.

Com relação às operações mencionadas pelo contribuinte, cabe tecer as seguintes considerações: a) a venda do veículo Gol de placa HXY 8999 já foi discutida mais acima; b) a venda do veículo Pajero, por R\$ 90.000,00, foi devidamente levada em consideração pela fiscalização como origem de recursos no mês de dezembro de 2007; c) a venda de 1/3 do prédio na Av. dos Constituintes, s/n, Ubajara, já foi discutida mais acima, tendo inclusive sido aceita neste julgamento como origem de recursos, no valor de R\$ 13.333,33, para o mês de agosto de 2008; e d) os rendimentos recebidos pelo contribuinte ao longo do ano-calendário 2008

também foram levados em consideração como origem de recursos nos meses de seu recebimento.

Diante dessas considerações, a única alteração a ser feita no Demonstrativo de Variação Patrimonial do ano-calendário 2008 elaborado pela fiscalização (fls. 1870/1871) é a inclusão como origem de recursos, no mês de agosto de 2008, da importância de R\$ 13.333,33.

(....) No ano-calendário 2008, houve, portanto, variação patrimonial a descoberto nos meses de fevereiro, março, maio, julho e dezembro, no valor total de R\$ 175.617,71

Ano-calendário 2009

1) O impugnante argumenta que a fiscalização não considerou os saldos em caixa e em bancos no valor de R\$ 114.022,00 declarados na DIRPF 2010.

Da análise da DIRPF 2010 do contribuinte (fls. 1905/1913), constata-se que esse valor se refere às seguintes rubricas da Declaração de Bens e Direitos:

- "Saldo em caixa e em banco para atividade corretagens": R\$ 85.011,00 em 31/12/2008 e R\$ 55.011,00 em 31/12/2009; e - "Saldo em caixa construção e reforma meu apartamento": R\$ 29.011,00 em 31/12/2008 e R\$ 29.011,00 em 31/12/2009.

Com relação à primeira rubrica, como houve variação no saldo informado e como a fiscalização não apresentou nenhuma justificativa para sua não utilização, entendo que se deva aceitar o saldo de R\$ 85.011,00 como origem de recursos no mês de janeiro de 2009; todavia, por coerência, faz-se também necessário considerar o saldo de R\$ 55.011,00 como aplicação de recurso em dezembro de 2009, de modo que a diferença em favor do contribuinte corresponde a R\$ 30.0000,00.

Com relação à segunda rubrica, o que se constata é que não houve nenhuma variação no saldo informado, de modo que ele não pode ser utilizado para comprovar a origem de recursos referentes a dispêndios realizados ao longo do ano de 2009. De qualquer forma, ainda que o utilizássemos, isso não faria diferença alguma no resultado global do acréscimo patrimonial a descoberto, pois o valor de R\$ 29.011,00 seria utilizado como origem de recursos em janeiro de 2009 e como aplicação em dezembro de 2009.

2) O impugnante alega que a fiscalização deixou de considerar a doação de R\$ 50.000,00 realizada por seu avô paterno, Sr. Manoel Edilberto Sousa, informada nas declarações de ajuste anual do doador e do recebedor.

No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização explica, à fl. 1921, que não utilizou esse valor como origem de recursos em razão de não ter sido apresentada a documentação probatória requerida no Termo de Início do Procedimento Fiscal, bem como na intimação para a contestação ao demonstrativo de variação patrimonial inicialmente elaborado.

Realmente, caberia ao impugnante apresentar a prova da efetiva transferência da importância correspondente à alegada doação, em especial por se tratar de valor elevado. Essa prova não foi apresentada nem durante o procedimento fiscal nem com a impugnação. Também não foi apresentada a guia de recolhimento do ITCMD – Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (nos termos da Lei nº 13.417/2003 do Estado do Ceará), o que poderia se constituir em elemento de prova em favor do impugnante.

Em síntese, o simples fato de informar a doação nas declarações de ajuste anual não comprova, por si só, sua efetiva ocorrência.

3) O impugnante contesta a informação de que teria adquirido bens e direitos em dezembro de 2009 no valor de R\$ 97.000,00 e argumenta ainda que a fiscalização não informou quais seriam esses bens/direitos.

Compulsando-se os autos, constata-se que a fiscalização já havia durante o procedimento fiscal encaminhado ao contribuinte a composição detalhada desse valor. Senão vejamos.

Por meio do Termo de Constatação Fiscal de fl. 1771, de 10/11/2011, a fiscalização encaminhou ao contribuinte, para manifestação, os demonstrativos de variação patrimonial inicialmente elaborados referentes aos anos-calendário 2007, 2008 e 2009, juntamente com as planilhas e documentação que deram suporte aos lançamentos neles contidos (fls. 1772/1849).

O demonstrativo do ano-calendário 2009 está juntado às fls. 1824/1825.

Pode-se observar que nele já constava a aquisição de bens e direitos no valor de R\$ 97.000,00 no mês de dezembro. A composição detalhada desse valor consta à fl. 1827, conforme segue:

R\$ 7.000,00 referentes a uma parcela do imóvel adquirido por R\$ 200.000,00, R\$ 60.000,00 informados no campo 16 da DIRPF 2010 e R\$ 30.000,00 de dinheiro em caixa informados na DIRPF 2010.

O imóvel a que se refere a fiscalização foi adquirido de Aldenor Façanha Júnior e Dayse Vasconcelos Façanha em 17/02/2009, conforme matrícula de fl. 1847, na qual consta que foi feito um pagamento de R\$ 32.000,00 em fevereiro daquele ano, tendo os outros R\$ 168.000,00 sido parcelados em 24 pagamentos mensais, de modo que cada parcela corresponde a R\$ 7.000,00.

Os R\$ 60.000,00 estão descritos na DIRPF 2010 do contribuinte, na ficha “Dívidas e ônus Reais” (fls. 1838/1839), com a discriminação “Eladio Mauignifr Veículo Landiscove CPF 317.391.803-72”.

Os R\$ 30.000,00 estão descritos na Declaração de Bens e Direitos da DIRPF 2010, à fl. 1838, com a discriminação “Reserva para aquisição de terreno para escritório”.

Saliente-se que, em sua manifestação de fls. 1851/1855, o contribuinte contestou diversos valores lançados nos demonstrativos de variação patrimonial que lhe

havia sido enviados, mas não fez nenhuma consideração acerca do valor de R\$ 97.000,00 de que ora se trata, o que dá a entender que, naquela ocasião, não havia detectado nenhuma inconsistência na composição desse valor.

Em síntese, o contribuinte não pode alegar desconhecimento de como a fiscalização obteve esse valor de R\$ 97.000,00, e estando ele devidamente justificado e amparado por informações e documentos apresentados pelo próprio contribuinte, como acima demonstrado, está correta sua inclusão na planilha de variação patrimonial do mês de dezembro de 2009.

4) O impugnante alega que, nas planilhas de variação patrimonial, a fiscalização incluiu a movimentação financeira das contas correntes de sua titularidade e considerou como rendimento, por mera presunção, todos os valores movimentados nessas contas.

Os argumentos do impugnante quanto à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada já foram analisados neste voto em tópico próprio, tendo-se chegado à conclusão de que não há reparos a fazer a esse respeito no auto de infração.

Assim, não há que se falar em excluir os valores representados por esses depósitos das planilhas de apuração de acréscimo patrimonial. Na verdade, se assim procedêssemos seria muito pior para o contribuinte, pois isso significaria a redução dos recursos utilizados para justificar os dispêndios relacionados pela fiscalização.

Diante dessas considerações, as únicas alterações a serem feitas no Demonstrativo Variação Patrimonial do ano-calendário 2009 elaborado pela fiscalização (fls. 1872/1873) são a inclusão do valor de R\$ 85.011,00 como origem de recursos no mês de janeiro e inclusão do valor R\$ 55.011,00 como aplicação de recursos no mês dezembro.

(...)

No ano-calendário 2009, houve, portanto, variação patrimonial a descoberto no mês de dezembro, no valor de R\$ 113.674,62.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO Nos termos do art. 73 do Decreto nº 3000/1999, que reproduz o art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. O ônus da prova com relação às deduções é, portanto, do contribuinte. Dessa forma, descarta-se desde logo o pedido do impugnante de que a Receita Federal do Brasil proceda a diligências com o fim de obter provas de parte das despesas por ele declaradas.

O impugnante, entre outros argumentos a serem analisados mais adiante, reclama que a fiscalização não especificou quais seriam as despesas deduzidas indevidamente.

Instada a se manifestar a esse respeito, por meio do despacho de diligência de fls. 2024/2025, a autoridade lançadora descreveu tais despesas de forma detalhada, no Termo de Intimação Fiscal de fls. 2027/2031, e abriu ao contribuinte a possibilidade de se manifestar novamente, o que ocorreu por meio da resposta de fls. 2108/2112.

Diante dessas considerações, passemos à análise dos documentos e esclarecimentos apresentados pelo impugnante.

Ano-calendário 2006 O contribuinte pretendia deduzir na DIRPF 2007 (fls. 1879/1885) despesas no valor total de R\$ 12.106,19, tendo sido glosado no auto de infração a importância de R\$ 11.680,76.

1) Das despesas com contribuição à previdenciária oficial Os comprovantes de rendimentos de fls. 689/690, emitidos pela Prefeitura Municipal de Sobral, CNPJ nº 07.598.634.0001-37, e pela Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, CNPJ nº 06.750.525/0001-20, comprovam a dedução da contribuição previdenciária oficial declarada pelo contribuinte, no valor total de R\$ 3.060,43. Além disso, na informação de fl. 2028, a própria fiscalização reconhece que essa despesa está comprovada.

O contribuinte, portanto, tem o direito à dedução dessa despesa.

2) Da despesa com dependente O contribuinte incluiu na DIRPF 2007 (fl. 1880), a dependente Zilma Mont Alverne Sousa, nascida em 18/04/1988, sem informação de CPF, com o código 11.

A fiscalização esclarece à fl. 2027 que procedeu à glosa da respectiva despesa por falta de comprovação da relação de dependência.

Para comprovar essa relação, o impugnante apresentou a certidão de casamento de fl. 2113.

Em consulta aos sistemas da RFB, constatei que o CPF da Sra. Zilma é 524.425.353-00 e que sua correta data de nascimento é 13/08/1977, tal como também consta na certidão de casamento. Constatei ainda que ela entregou sua própria DIRPF 2007 em 28/04/2007, de nº 03/20.591.200.

Por conseguinte, ela não poderia ser incluída como dependente na declaração de ajuste anual do marido. Mantém-se, assim, a glosa da despesa de R\$ 1.516,32.

3) Da despesa com instrução O contribuinte informou na DIRPF 2007 (fl. 1880) ter pago R\$ 3.455,00 à Faculdade Inta - Associação Igreja Adventista Missionária; pretende, assim, deduzir o limite anual permitido de R\$ 2.373,84.

A fiscalização esclarece à fl. 2027 que não foi apresentado nenhum comprovante dessa despesa. Considerando que essa comprovação também não foi apresentada com a impugnação nem com a manifestação de fls. 2108/2112, deve-se manter sua glosa.

4) Das despesas médicas O contribuinte informou na DIRPF 2007 (fl. 1880) ter pago à Unimed o valor de R\$ 5.155,60. A fiscalização esclarece à fl. 2028 que foi comprovado somente o valor de R\$ 425,43.

De fato, de acordo com o demonstrativo de fl. 1654 da Unimed, consta somente esse último valor. Por essa razão, deve-se manter a glosa da diferença de R\$ 4.730,17.

(...)O contribuinte pretendia deduzir na DIRPF 2008 (fls. 1886/1894) despesas no valor total de R\$ 15.310,97, conforme quadro abaixo, tendo sido glosado no auto de infração a importância de R\$ 8.320,29.

Despesas declaradas Valor (R\$)

Contribuição previdenciária oficial 3.795,69 Dependente 1.584,60 Despesas médicas 9.930,68 Total 15.310,97 1) Das despesas com contribuição previdenciária oficial A fiscalização esclarece à fl. 2028 que, dos R\$ 1.320,00 de contribuição previdenciária oficial referente à fonte pagadora Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, ficou comprovada a importância de R\$ 1.038,00, restando a diferença de R\$ 282,00 sem comprovação. Esclarece ainda que não foi comprovado o valor de R\$ 132,00 referente à fonte pagadora Farias Gondim Adv.

De fato, no informe anual de rendimentos de fl. 694, entregue pelo próprio contribuinte, a Assembleia Legislativa do Estado do Ceará informa a importância de R\$ 1.038,00, tal como afirma a fiscalização. Deve-se, portanto, manter a glosa da diferença de R\$ 282,00. Com relação à fonte pagadora Farias Gondim Adv., o impugnante não apresentou o informe anual de rendimentos nem qualquer outro documento que pudesse comprovar a dedução por ele pleiteada de R\$ 132,00, de modo que se deve manter sua glosa.

2) Da despesa com dependente O contribuinte incluiu na DIRPF 2008 (fl. 1889), o dependente Gabriel Mont Alverne Arcanjo Sousa, nascido em 08/06/2007, com o código 21. A fiscalização esclarece à fl. 2028 que procedeu à glosa da respectiva despesa por falta de comprovação da relação de dependência.

Observa-se, todavia, que a certidão de nascimento de fl. 2114, juntada posteriormente pelo impugnante, comprova que ele é pai do menor Gabriel Mont Alverne Arcanjo Sousa. Dessa forma, e considerando que esse dependente não foi informado na DIRPF 2008 de sua mãe, conforme pude constatar em pesquisa nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, deve-se afastar a glosa da respectiva despesa.

3) Das despesas médicas O contribuinte informou na DIRPF 2008 (fl. 1889) despesas médicas no valor total de R\$ 9.930,68, referentes aos seguintes beneficiários: a) Unimed: R\$ 6.535,68; b) Laboratório Ouis Pasteur Clínica Ltda.: R\$ 35,00; e c) Clínica Pediátrica Alberto Lima S/S Ltda.: R\$ 3.360,00, Desse total, total, consoante se explica à fl. 2028, a fiscalização considerou comprovados apenas R\$ 2.728,03 referentes à Unimed.

O demonstrativo de despesas emitido pela Unimed está juntado à fl. 1653.

Nele consta, além dos R\$ 2.728,03 referentes ao próprio contribuinte, mais R\$ 807,65 referentes a Gabriel Mont A A Sousa, cujo vínculo de dependência foi comprovado, conforme analisado no item anterior. Assim, com relação à Unimed, deve-se aceitar a dedução de R\$ 3.535,68 e manter a glosa da diferença de R\$ 3.000,00 em relação ao valor declarado.

No que se refere aos outros dois beneficiários, nenhum comprovante foi apresentado.

(...)O contribuinte pretendia deduzir na DIRPF 2009 (fls. 1895/1904) despesas no valor total de R\$ 25.238,34, conforme quadro abaixo, tendo sido glosado no auto de infração a importância de R\$ 13.014,67.

1) Das despesas com contribuição previdenciária oficial A fiscalização esclarece à fl. 2029 que, dos R\$ 1.356,66 de contribuição previdenciária oficial referente à fonte pagadora Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, ficou comprovada a importância de R\$ 1.076,50, restando a diferença de R\$ 280,16 sem comprovação. Esclarece ainda que não foi comprovado o valor de R\$ 1.011,44 referente à fonte pagadora Delta Construções Ltda., nem o valor de R\$ 2.462,51 referente à fonte pagadora Prefeitura Municipal de Sobral.

O informe de rendimentos da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará está juntado à fl. 693 e nele consta a dedução do valor de R\$ 1.076,50, tal como alega a fiscalização. Observo, todavia, que na DIRF entregue por essa fonte pagadora (fl. 2132) consta um valor um pouco maior, qual seja, R\$ 1.106,49, sendo essa a dedução que deve ser reconhecida ao contribuinte. Assim, mantém-se a glosa somente da diferença de R\$ 250,17.

No que se refere à Prefeitura Municipal de Sobral, embora o impugnante não tenha apresentado o informe de rendimentos, a fonte pagadora entregou DIRF (fl. 2133), na qual informa a dedução de R\$ 2.462,51 de contribuição previdenciária oficial, tal como declarado pelo contribuinte. Afasta-se, portanto, a glosa.

Já no que toca à fonte pagadora Delta Construções Ltda., tanto no informe de rendimentos apresentado pelo contribuinte (fl. 692) quanto na DIRF da empresa (fl. 2134) consta que não houve nenhuma retenção de contribuição previdenciária oficial. Mantém-se, portanto, a glosa do valor de R\$ 1.011,44.

2) Das despesas com contribuição à previdência privada O contribuinte informou na DIRPF 2009 (fl. 1898) despesas pagas a esse título à Caixa Econômica Federal, CNPJ nº 00.360.305/0001-04, no valor de R\$ 4.141,05 De acordo com a fiscalização (fl. 2029), o contribuinte apresentou extratos sem a identificação do beneficiário. O contribuinte, por sua vez, argumenta, em sua manifestação de fls. 2108/2112, que não tem como interferir no modelo do extrato, mas que neles constam seu nome e os números dos certificados; portanto, em caso de dúvida, um simples ofício seria capaz de comprovar ou não se os certificados pertencem ao contribuinte.

Alega ainda que nos extratos bancários da instituição financeira constam os descontos mensais a título de previdência.

Os extratos bancários da Caixa Econômica Federal estão juntados às fls. 1379/1386. Com relação à movimentação do ano-calendário 2008 há alguns débitos identificados por “CVPREV”, mas, ao contrário do que alega o impugnante, não há ali nenhum número de certificado. De fato, como argumenta a fiscalização, não é possível inferir que esses débitos se refiram ao pagamento de previdência privada do contribuinte. Não há, portanto, como reconhecer-lhe o direito a essa dedução, uma vez que, como já demonstrado mais acima, o ônus da prova, no que se refere à dedução de despesas, é exclusivamente do contribuinte.

3) Da despesa com dependente O contribuinte incluiu na DIRPF 2009 (fl. 1889), o dependente Gabriel Mont Alverne Arcanjo Sousa, nascido em 08/06/2007, com o código 21. A fiscalização argumenta à fl. 2029 que ele não comprovou a relação de dependência.

Todavia, o impugnante apresentou posteriormente a certidão de nascimento de fl. 2114, na qual se verifica que o menor Gabriel Mont Alverne Arcanjo Sousa é seu filho.

Dessa forma, e considerando que esse dependente não foi informado na DIRPF 2009 de sua mãe, conforme pude constatar em pesquisa nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, tem o contribuinte o direito a essa dedução.

4) Das despesas médicas O contribuinte informou na DIRPF 2009 (fl. 1898/1899) despesas médicas no valor total de R\$ 12.018,48, referentes aos seguintes beneficiários: a) Unimed: R\$ 11.408,48; e b) Clínica Pediátrica Alberto Lima S/S Ltda.: R\$ 610,00.

A fiscalização, conforme se descreve à fl. 2029, considerou comprovada somente a despesa de R\$ 2.872,83 referente à Unimed.

O demonstrativo de despesas emitido pela Unimed está juntado às fls. 1651/1652. Nele consta, além dos R\$ 2.872,83 referentes ao próprio contribuinte, mais R\$ 1.754,58 referentes a Gabriel Mont A A Sousa, cujo vínculo de dependência foi comprovado, conforme analisado no item anterior. Assim, com relação à Unimed, deve-se aceitar a dedução de R\$ 4.627,41 e considerar indevida a diferença de R\$ 6.781,07.

No que se refere à despesa com a Clínica Pediátrica Alberto Lima S/S Ltda., nenhum comprovante foi apresentado, de modo que se deve manter a glosa.

(...)O contribuinte pretendia deduzir na DIRPF 2010 (fls. 1905/1913) despesas no valor total de R\$ 13.779,01, conforme quadro abaixo, tendo sido glosado no auto de infração a importância de R\$ 3.515,10.

Despesas declaradas Valor (R\$) Contribuição previdenciária oficial 4.180,50
Despesas com instrução 2.708,94 Dependente 1.730,40 Despesas médicas 5.159,17 Total 13.779,01

1) Das despesas com contribuição previdenciária oficial As despesas a esse título informadas na DIRPF 2010 se referem às seguintes fontes pagadoras: a) Prefeitura Municipal de Sobral: R\$ 2.489,50, b) Farias & Gondim Ltda.: R\$ 360,00, e c) Assembleia Legislativa do Estado do Ceará: R\$ 1.331,00.

A fiscalização, segundo se depreende dos esclarecimentos de fls. 2030/2031, entendeu que não há comprovação de nenhuma dessas despesas.

Observe, todavia, que, embora o impugnante não tenha apresentado o informe de rendimentos do ano-calendário 2009 de nenhuma dessas fontes pagadoras, há informações nas DIRFs de duas delas que devem ser levadas em consideração.

Com efeito, a Prefeitura Municipal de Sobral informou na DIRF (fl. 2136) que houve de fato a dedução dos R\$ 2.489,50 informados pelo contribuinte, de modo que não se pode considerar indevida tal dedução.

A Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, por sua vez, informou na DIRF (fl. 2135) a dedução da importância de R\$ 1.109,99. Dessa forma, com relação a essa fonte pagadora, somente a diferença de R\$ 221,01 é que é indevida.

Já no que se refere à fonte pagadora Farias & Gondim Ltda., como não há DIRF nem qualquer outro comprovante, é indevida a totalidade da dedução declarada, qual seja, R\$ 360,00.

2) Da despesa com dependente O contribuinte incluiu na DIRPF 2010 (fl. 1906), o dependente Gabriel Mont Alverne Arcanjo Sousa, nascido em 08/06/2007, com o código 21. A fiscalização argumenta à fl. 2030 que ele não comprovou a relação de dependência.

Todavia, o impugnante apresentou posteriormente a certidão de nascimento de fl. 2114, na qual se verifica que o menor Gabriel Mont Alverne Arcanjo Sousa é seu filho.

Dessa forma, e considerando que esse dependente não foi informado na DIRPF 2010 de sua mãe, conforme pude constatar em pesquisa nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, tem o contribuinte o direito a essa dedução.

3) Das despesas médicas O contribuinte informou na DIRPF 2010 (fl. 1908) despesas médicas no valor total de R\$ 5.159,17, referentes aos seguintes beneficiários: a) Unimed: R\$ 4.996,17; b) Laboratório Emílio Ribas: R\$ 33,00; e c) Durval Alves de Oliveira: R\$ 130,00.

A fiscalização, conforme se descreve à fl. 2030, considerou comprovada somente a despesa de R\$ 3.106,22 referente à Unimed.

O demonstrativo de despesas emitido pela Unimed está juntado às fls. 1649/1650. Nele consta, além dos R\$ 3.106,22 referentes ao próprio contribuinte, mais R\$ 1.889,95 referentes a Gabriel Mont A A Sousa, cujo vínculo de dependência foi Processo 13312.721104/2011-41 Acórdão n.º 16-79.037 DRJ/SPO Fls. 39 39 comprovado, conforme analisado no item anterior. Assim, com relação à Unimed, deve-se aceitar a totalidade das despesas de R\$ 4.996,17 informadas pelo contribuinte.

A despesa com o Laboratório Emílio Ribas, no valor de R\$ 33,00, também está devidamente comprovada por meio da nota fiscal e do recibo de fl. 2.120.

Já, no que se refere à despesa declarada como paga a Durval Alves de Oliveira, no valor de R\$ 130,00, o contribuinte apresentou o recibo de fl. 2121, de 17/11/2009.

Todavia, não consta ali o endereço do prestador de serviços, requisito este expressamente exigido pelo inciso III do § 2º do art 8º da Lei nº 9.250, de 26/12/1995. Essa despesa, portanto, continua sem comprovação.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as prefaciais arguidas, indeferir o pedido de expedição de ofícios e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura