



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

**Processo nº** 13971.001290/2003-24  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-002.351 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2012  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** BERNARDO LEONARDO SPENGLER  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1999

DECISÃO RECORRIDA. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DE RAZÕES DEFENSIVAS APRESENTADAS PELO IMPUGNANTE. NULIDADE DECRETADA.

Apontando o impugnante fontes de recursos que podem infirmar, total ou parcialmente, o lançamento que apurou imposto oriundo de acréscimo patrimonial a descoberto, deve a autoridade julgadora apreciar, ponto a ponto, toda a inconformidade, sob pena de inaceitável cerceamento do direito de defesa do impugnante.

Decisão recorrida cassada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CASSAR a decisão recorrida, devolvendo os autos à Turma de Julgamento da DRJ, para que sejam apreciadas todas as razões deduzidas na impugnação, como entender de direito.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 26/10/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Eivanice Canário da Silva, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

## Relatório

Em face do contribuinte BERNARDO LEONARDO SPENGLER, CPF/MF nº 138.098.309-68, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 22/05/2003, auto de infração (fls. 263 e seguintes), com ciência postal em 30/05/2003 (fl. 262), a partir de ação fiscal iniciada em 19/02/2003 (fls. 4 e seguintes). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

|                 |                |
|-----------------|----------------|
| IMPOSTO         | R\$ 196.431,56 |
| MULTA DE OFÍCIO | R\$ 147.323,67 |

Ao contribuinte foi imputado um acréscimo patrimonial a descoberto no montante de R\$ 714.296,57, no ano-calendário 1998, com excesso de aplicação de recursos sobre as fontes nos meses de maio, agosto, outubro, novembro e dezembro de 1998, como se vê no fluxo de caixa de fls. 259 e 260.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ-Belém (PA), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 01-12.578, de 14 de novembro de 2008.

O contribuinte foi intimado da decisão acima em 09/01/2009 (fl. 324). Irresignado, o inventariante interpôs recurso voluntário em 09/02/2009 (fl. 334), aduzindo que autuado faleceu em 02/04/2006, conforme certidão de óbito juntada aos autos (fl. 326).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. deve ser declarada a nulidade da decisão recorrida, pois prolatada por DRJ não competente para apreciar o feito;
- II. foi imputada ao falecido uma presunção de omissão de rendimentos, a qual não foi espelhada na fundamentação legal da autuação, que se ancorou nos arts. 1º, 2º, 3º da Lei nº 7.713/88 e 2º da Lei nº 8.134/90 e art. 21 da Lei nº 9.532/97, sendo também mais uma motivação para decretação da nulidade da decisão recorrida, que chancelou a fundamentação equivocada;
- III. deve igualmente ser decretada a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa do autuado, pois não foi oportunizado ao contribuinte que demonstrasse a improcedência dos excessos patrimoniais a si imputados;

- IV. *“Ora, com a impugnação de fls. 270/277, foram juntados os documentos de fls. 278/301, através dos quais o Impugnante procura demonstrar que não ocorrera a suposta variação patrimonial. Ademais, na fase de fiscalização o de cujus apresentou vasto rol de documentos e esclarecimentos (fls. 6/140, fls. 203/206). Todavia, conforme já relatado, nenhum dos argumentos ou documentos foi analisado pelo julgador a quo. Na verdade, salvo pelo exame das preliminares, a decisão atacada trata somente em tese, quanto à possibilidade de se realizar a tributação por aferição indireta, e nada mais. Ainda que os argumentos de defesa fossem improcedentes e ainda que as provas produzidas fossem imprestáveis, o Impugnante tem direito a uma decisão justa, que examine os argumentos de defesa e esclareça por quais razões não são acatadas. Agir em sentido contrário, conforme agiram os julgadores a quo, implica em flagrante cerceamento de defesa do contribuinte, razão pela qual merece ser declarada nula a decisão atacada, o que desde já se requer”* (fls. 341 e 342 – transcrição do recurso voluntário);
- V. deve ser excluída a multa de ofício, haja vista a pacífica jurisprudência do conselho de contribuintes, no sentido de que o espólio não responde pela penalidade aplicada em razão de suposta infração cometida pelo *"de cujus"*;
- VI. a fiscalização deveria ter intimado os cedentes dos créditos conforme contratos de fls. 35/139, para efetivamente identificar a data de pagamento dos valores, até porque as duas únicas intimações ocorridas demonstraram divergências entre as datas constantes nos contratos e as datas dos efetivos desembolsos;
- VII. a decisão atacada não examinou o fato de que o Fiscal não considerou o saldo de caixa de R\$ 80.000,00, em 31/12/1997, para fins de elaboração do fluxo de caixa, bem como também não examinou o fato de que a fiscalização não considerou os saques de bancos informados pelo *de cujus* (itens 32 e 37 da declaração de ajuste anual);
- VIII. a decisão atacada não examinou que a fiscalização não considerou o valor relativo à venda de 75 cabeças de gado informada no item 41 da declaração de bens e direitos de 1998/1999. Igualmente, a decisão atacada não examinou que o lançamento é nulo, haja vista que os pagamentos de fls. 10/32 divergem dos valores registrados na tabela de fls. 257/258;
- IX. é inconsistente o lançamento e a decisão que o mantém, haja vista que a variação patrimonial a descoberto, indicada pelo r. auditor fiscal, foi elaborada com base em desembolsos supostamente realizados pelo *de cujus*, os quais não se realizaram.

Por fim, pugnano pelo cancelamento do lançamento ou nulidade da decisão recorrida, requer o recorrente poder provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente a pericial, documental (inclusive novos documentos que se fizerem necessários) e testemunhal, se for o caso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 09/01/2009 (fl. 324), sexta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 09/02/2009 (fl. 334), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 10/02/2009, terça-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Em relação à nulidade aventada no **item I** do relatório (DRJ não competente para apreciar o feito), deve-se anotar que o feito foi desaforado para julgamento na DRJ-Belém (PA) pela Portaria RFB nº 535/2008 (fl. 302). Aqui se deve anotar que o art. 224, XXVI, do Regimento Interno da Receita Federal (*Art. 224. Ao Secretário da Receita Federal do Brasil incumbe: XXVI - transferir processos administrativos fiscais entre as DRJ*), aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, vigente na época da Portaria RFB citada, expressamente outorgava competência ao Secretário da RFB para tanto.

Dessa forma, o Sr. Secretário da RFB, quando fez editar a Portaria RFB nº 535/2008, estava em seu pleno exercício de competência regimental, não havendo, assim, qualquer nulidade pelo simples fato de a DRJ-Belém (PA) ter sido designada para processar e julgar a impugnação, por uma de suas Turmas Julgadoras.

Passando para a nulidade do **item II** (presunção de rendimentos sem lastro em fundamentação legal registrada no auto de infração), no tocante ao lançamento ou, quiçá, à decisão recorrida, não assiste razão ao contribuinte, porque efetivamente a presunção da omissão de rendimentos imputada ao fiscalizado tem sede no art. 3º, § 1º, parte final, da Lei nº 7.713/88, como constou no auto de infração (fl. 264), e que abaixo se transcreve:

*Art. 3º da Lei nº 7.713/88. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)*

*§ 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.***

Assim, todo acréscimo patrimonial não correspondente aos rendimentos declarados, como sucede com os estouros de caixa em fluxo que apura acréscimo patrimonial a descoberto (dispêndios excedendo os rendimentos declarados), é presumido como rendimentos omitidos.

Dessa forma, hígida e acertada a base legal de fundamentação do lançamento, que constou no auto de infração às fls. 264. No ponto, sem razão o contribuinte.

Passando agora para a preliminar do **item III** (deve igualmente ser decretada a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa do autuado, pois não foi oportunizado ao contribuinte que demonstrasse a improcedência dos excessos patrimoniais a si imputados), igualmente não assiste razão ao recorrente, pois desde que a autoridade fiscal

tenha elementos suficientes para concretizar o lançamento, pode fazê-lo até sem qualquer intimação ao contribuinte, como se pode ver na dicção da Súmula CARF nº 46: *O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.*

No caso destes autos, a autoridade fiscalizadora intimou o contribuinte, cartórios e demais terceiros, confeccionando o fluxo de caixa, com as variações patrimoniais a descoberto que entendeu cabíveis, imputando a competente omissão de rendimentos ao fiscalizado. Caberá, agora, ao contribuinte, em grau recursal, infirmar os estouros de caixa, quando será garantido o contraditório e a ampla defesa. Na fase que precede a autuação, marcadamente inquisitória, não há falar em intimação do contribuinte para justificar estouros de caixa, desde que a autoridade entenda que a infração reste suficientemente demonstrada. E foi isso que ocorreu nestes autos, pois se vê que a fiscalização fez minudente levantamento dos valores pagos pelo contribuinte, decorrentes de assunções de dívida de empresa concordatária da qual era sócio (resumido nas fls. 257 e 258), levantou as fontes de recursos, com rechaço de algumas indicadas pelo contribuinte, e apontou, em alguns meses do ano-calendário 1998, os excessos patrimoniais.

No ponto, mais uma vez, sem razão o recorrente.

Em termos de preliminar de nulidade, agora atacando a decisão recorrida, traz o recorrente uma quarta, a de que a decisão recorrida não apreciou, no mérito, todas as razões deduzidas para infirmar os excessos patrimoniais não justificados por rendimentos declarados (**item IV** do relatório). Aqui parece assistir razão ao recorrente.

Antes de tudo, devem ser apreciadas as fontes de recursos que o contribuinte submeteu ao crivo da autoridade lançadora.

Assim, as fontes de recursos (sempre referenciadas à itemização da declaração de ajuste anual do ano-calendário 1998) dos itens nºs 05, 06, 07, 10, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 20, 25, 26, 27, 32 (poupança no banco Bradesco) e 37 (saldo cc no Banco do Brasil), originalmente pedidas pelo contribuinte (fls. 6, 33 e 34), foram parcialmente rejeitadas pela autoridade fiscalizadora, sendo as de nºs 05, 06, 14, 15, 16, 17, 18, 20 (todas alienações de terrenos, os quais constaram como não alienados na declaração de bens apresentada à RFB – fls. 216 e 217) porque o contribuinte, intimado a apresentar uma relação individualizada dos bens vendidos (fl. 201), identificando o comprador e o valor da venda, somente corroborou as alienações dos bens dos itens nºs 7, 10, 12, 13, 25 e 26 (fls. 206 e 255).

As fontes dos itens nºs 25 (alienação de um Ford Pampa ano 93/94 por R\$ 7.000,00) e 26 (alienação de uma Camioneta Ford F1.000 ano 1988/89 por R\$ 6.000,00) foram apropriadas no fluxo de caixa (fls. 259 e 260). Já no tocante às alienações dos terrenos dos itens nºs 7, 10, 12 e 13 (que se encontravam baixados na DIRPF-AC 1998), a fiscalização circularizou os cartórios de registro dos imóveis envolvidos, quando se demonstrou que não houve os registros de tais alienações. Com isso, as pretensas alienações dos itens nºs 7, 10, 12 e 13 não foram consideradas como fontes de recursos.

A fiscalização nada versou sobre as fontes dos itens 27 (alienações de 2.204.256 Ações Ceval S/A, com custo de R\$ 11.507,81 na declaração de ajuste anual, com baixa no ano-calendário 1998), 32 (alegara o contribuinte que se tratava de um saque em caderneta de poupança, com saldo inicial de R\$ 2.500,00 e para zero no final do exercício, como se vê na relação de fl. 34, porém, na DIRPF efetivamente apresentada à RFB, tal saldo

aumentou para R\$ 3.992,24 – fl. 216) e 37 (saldo de conta corrente de R\$ 500,00 no início do período, indo para zero no final, como se vê na fl. 34, porém que é na verdade o item nº 38, cujo saldo saiu de R\$ 500,00 para R\$ 28,37).

Na impugnação, o contribuinte pugnou novamente pelo reconhecimento das fontes de nºs 7, 10, 12, 13 e 26 (esta última já reconhecida pela autoridade fiscal), como se pode ver no tópico Demonstrativo de Ganhos de Capital da impugnação (fl. 273). Na seqüência, pediu o reconhecimento das fontes de recursos representadas pelas alienações dos itens nºs 6, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 27, 32 e 37 (ou 38), como se vê na impugnação às fls. 273 a 275. Concluindo, o impugnante pediu o reconhecimento como fonte de recursos de financiamentos bancários, no importe total de R\$ 89.158,66 (fl. 274), prêmio de seguro, no valor de R\$ 95.000,00 (fl. 275), empréstimo junto à Coral Administradora de bens, no valor de R\$ 250.000,00 (fl. 275), e empréstimos juntos a bancos, no valor de R\$ 23.308,00 (fl. 275).

Para as últimas fontes acima (financiamentos, empréstimos e prêmio de seguro), o impugnante acostou aos autos a documentação de fls. 280 a 283 e 296 a 301. Estas fontes não foram debatidas na fase que antecedeu ao lançamento, pois não suscitadas perante a autoridade lançadora.

Analisando a decisão recorrida, no tocante às fontes de rendimentos trazidas pelo recorrente na impugnação, vê-se que ela se baseou, para denegar o direito do impugnante, apenas nas razões da autoridade autuante, transcrevendo-as, como se pode ver nas fls. 314 a 316 do Acórdão nº 01-12.578 (nestas folhas citadas, houve a transcrição parcial dos itens 10 a 16 do Termo de Verificação Fiscal, de fls. 254 a 256).

Não me parece que o procedimento acima tenha incorrido em qualquer nulidade, no tocante aos itens que foram apreciados pela autoridade fiscal (nºs 05, 06, 07, 10, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 20, 25, 26), pois o impugnante não inovou em termos probatórios, trazendo apenas uns demonstrativos de apuração de ganho de capital de imóveis (inclusive trazendo demonstrativos, nos quais não se apurou ganho de capital, que não foram apresentados à RFB, como se vê pela comparação das fls. 217 a 220 em face das fls. 284 a 288), e a DIRPF-exercício 2000, esta apresentada em 12/05/2003, no curso deste procedimento, que não pode ter qualquer efeito probatório sobre a fiscalização do exercício 1999, como se apreende da Súmula CARF nº 33: *A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício* (fls. 284 a 288).

Entretanto, forçoso reconhecer que a decisão recorrida não debateu a procedência, ou não, das fontes dos itens nºs 27 (alienações de 2.204.256 Ações Ceval S/A, com custo de R\$ 11.507,81 na declaração de ajuste anual, com baixa no ano-calendário 1998), 32 (alegara o contribuinte que se tratava de um saque em caderneta de poupança, com saldo inicial de R\$ 2.500,00, indo para zero no final do exercício) e 37 (saldo de conta corrente de R\$ 500,00 no início do período, indo para zero no final, como se vê na fl. 34, porém que é na verdade o item nº 38, cujo saldo saiu de R\$ 500,00 para R\$ 28,37), discussão que também fora omitida pela autoridade autuante. Indo mais além, restou omissa a decisão recorrida no tocante à insurgência referente ao acatamento das fontes do item nº 21, dos recursos de financiamentos bancários, no importe total de R\$ 89.158,66 (fl. 274), do prêmio de seguro, no valor de R\$ 95.000,00 (fl. 275), do empréstimo junto à Coral Administradora de bens, no valor de R\$ 250.000,00, e empréstimos juntos a bancos, no valor de R\$ 23.308,00 (fl. 275), todas inovadas na impugnação.

A única forma de considerar hígida a decisão recorrida seria aceitar sua fórmula denegatória geral abaixo (fl. 316), lançada logo após ter sido colacionada as mesmas razões da autoridade autuante para denegar toda a insurgência de mérito do impugnante. Ora,

isso não pode ser aceito, pois inegavelmente o contribuinte tem o direito de discutir na impugnação todas as fontes de recursos que possam eventualmente infirmar, total ou parcialmente, os estouros de caixa, e a autoridade julgadora deve registrar com minudência e especificidade sua motivação, evitando fórmulas denegatórias gerais como a utilizada e que abaixo se transcreve, por claro cerceamento do direito de defesa:

(...)

*Assim, correto o procedimento da fiscalização de efetuar o lançamento, tendo em vista a inexistência no processo de um único documento sequer que logre comprovar a origem dos recursos utilizados no incremento do seu patrimônio.*

*Ora, a elaboração do demonstrativo da evolução patrimonial do contribuinte em determinado ano-calendário deve ser feita tomando-se por base todas as origens e aplicações de recursos efetuadas no ano-calendário.*

*Tal procedimento, além de usual, faz-se absolutamente necessário, sob pena de favorecer aquele contribuinte que, de forma insistente, tenta ocultar informações ao Fisco.*

*Correto o Fisco em efetuar o lançamento.*

(...)

Com as omissões acima, forçoso reconhecer que a decisão recorrida cerceou o direito de defesa do contribuinte, devendo os autos retornar à instância de piso, para julgamento dos pontos omitidos, sob pena de inaceitável supressão de instância, caso esta Turma Julgadora viesse a julgar, no mérito, o recurso voluntário.

Com tais razões, ficam prejudicadas as demais defesas do recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de cassar a decisão recorrida, devolvendo os autos à Turma de Julgamento da DRJ – Belém (PA), para que sejam apreciadas todas as razões deduzidas na impugnação, como entender de direito.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos

CÓPIA