



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001973/2005-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.086 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente RENATO COSTA DE MELLO JÚNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

RECONSTITUIÇÃO PROCESSUAL. AUTOS EXTRAVIADOS. AUSÊNCIA DAS PROVAS CARREADAS. ILIQUIDEZ E INCERTEZA. NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

A reconstituição do processo, por motivo de extravio do processo tributário administrativo (autos físicos), apenas trouxe o Recurso Voluntário e o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (1ª instância), de modo que não foi suficiente para garantir a exigibilidade tributária, diante da ausência de todos os documentos auditados pela fiscalização e àqueles apresentados na Impugnação, acarretando iliquidez e incerteza no lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do processo administrativo por vício formal.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em 24/03/2011 (e-fls. 3/13) contra Acórdão nº. 02-29.135, proferido pela 5ª Turma da DRJ em Belo Horizonte, em sessão de 22 de outubro de 2010, que julgou improcedente a impugnação e manteve a constituição do crédito tributário, constituído em decorrência da apuração de omissão de rendimentos caracterizada pelo

acréscimo patrimonial à descoberto, dos exercícios de 2001, 2002 e 2003. O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

INTIMAÇÃO POSTAL. DESNECESSIDADE DE ENTREGA DA CORRESPONDÊNCIA AO PRÓPRIO AUTUADO.

A eficácia da intimação postal se perfaz com a entrega da correspondência no endereço eleito pelo sujeito passivo. Desnecessária a entrega pessoal.

DECADÊNCIA.

O crédito tributário constituído dentro do prazo de cinco anos nos termos da legislação não se encontra fulminado pelo instituto da decadência.

NULIDADE.

Inexistindo incompetência ou preterição do direito de defesa, não há como alegar a nulidade do lançamento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constituem rendimentos brutos sujeitos ao imposto de renda as quantias correspondentes a acréscimo patrimonial quando esse não for justificado pelos rendimentos tributáveis, isentos e não-tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte, apurados por meio do confronto entre os recursos e os dispêndios realizados pelo contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 3/13), o contribuinte alega, em síntese:

- a nulidade da intimação do Auto de Infração, uma vez que teria sido encaminhada para o endereço profissional de seu procurador e não para o domicílio tributário do Recorrente;
- a decadência do lançamento referente ao ano calendário de 2000, uma vez que, a ciência do auto de infração se deu em 03/01/2006, e o Fisco teria até 31/12/2005 para constituir quaisquer diferenças de valores devidos relativos ao ano calendário de 2000;
- dada a inexistência de intimação válida, a apresentação da impugnação teria suspenso a decadência dos lançamentos efetuados relativos aos exercícios de 2001 e 2002;
- que não haveria de se falar em patrimônio a descoberto, que o Recorrente teria atendido a todos os chamados da fiscalização, inclusive, tendo apresentado os documentos que serviram para a lavratura do auto de infração;

- que a fiscalização teria considerado como despesa o desconto simplificado: no ano-calendário de 2000, o valor de R\$ 8.000,00; em 2001, o valor de R\$ 8.000,00 e no ano de 2002, a quantia de R\$ 9.400,00;
- que, apesar de mencionar o disposto no §2º, do art. 10, da Lei n.º 9.250/1995, que proíbe a inclusão do desconto padrão no cômputo do acréscimo patrimonial, o Acórdão da Delegacia de Julgamento teria mantido o lançamento;
- que o Acórdão teria decidido contra a legislação, pois (i) o desconto simplificado não pode ser considerado gasto; (ii) é opção do contribuinte, (iii) e porque a lei proíbe a sua utilização na apuração de acréscimo patrimonial;
- apresenta resumo das Declarações de Imposto de Renda dos anos-calendários de 2000, 2001 e 2003 (fls. 10/11) e afirma que as planilhas elaboradas pela fiscalização, que apuraram variação patrimonial a descoberto não traduzem a real situação financeira, havendo inúmeras incorreções e erros, sem apresentar qualquer elemento de prova;
- alega que a fiscalização inseriu na planilha desembolso a título de empréstimos, e em contra partida, deixou de relacionar outras contratações de empréstimos;
- alega que é incorreta a exclusão de empréstimos obtidos, uma vez que é vedado à Delegacia de Julgamento agravar exigência tributária, por não ser órgão tributante, devendo esses valores ser novamente alocados, como recursos junto ao fluxo de caixa;
- pede para que as planilhas sejam refeitas e corrigidas para apurar categoricamente se houve ou não variação patrimonial a descoberto.

Após a apresentação do Recurso Voluntário o processo, que era físico, foi extraviado.

De acordo com o Despacho da Agência da Receita Federal do Brasil em Teresópolis – RJ (e-fl. 15), o contribuinte foi intimado (Intimação n.º. 437, de 03/04/2012) a apresentar toda documentação relacionada com o pedido feito no Auto de Infração, haja vista que, no caso, houve o extravio do processo. Confira-se:

INTIMAÇÃO N.º 437, de 03/04/2012

Processo n.º(s): 18471.001973/2005-06

Interessado: RENATO COSTA DE MELLO JUNIOR

Solicitamos o contribuinte acima identificado intimado a apresentar, no prazo de dez dias cópia de toda documentação, relacionadas com o pedido feito sobre o AUTO DE INFRAÇÃO – IRPF.

Informamos que houve extravio do processo acima referido, conforme correspondência recebida pelos Correios.

Os Correios informaram através do Ofício n.º 50/2011 – GENCO/DR/RJ, datado de 24.05.2011 (e-fls. 16) que sofreram ação de meliantes e que a viatura que transportava o(s) malote(s) 60 acabou sendo roubada. Veja-se:

“Prezados Senhores, Embora procuremos nos cercar de todos os meios necessários à segurança dos objetos a nós confiados, tais cuidados, algumas vezes, por motivos alheios a nossa vontade, se tornam inoperantes, fazendo com que a ECT se transforme, também em vítima do processo.

Tal assertiva está calcada no fato de que, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, no dia 31 de março de 2011 por ocasião do desempenho de suas atividades relacionadas ao transporte de carga postal sofreu uma ação de meliantes, tendo como consequência uma viatura roubada, conforme Registro de Ocorrência n.º 595/2011 DELDIA/SR/DPF/RJ.

Dentre os objetos envolvidos, constava o(s) malote(s) 60 pertencentes(s) a essa instituição. Como consequência, tal qual estabelece o contrato em vigor, efetuamos a reposição de um novo malote como também programaremos o pagamento de indenização contratual. Para tanto, solicitamos que seja encaminhados os dados abaixo relacionados. [...].

Posteriormente, a Agência da Receita Federal do Brasil em Teresópolis – RJ decidiu solicitar o contribuinte através da Intimação n.º 652/2012 (e-fls. 18) a comparecer à agência para tratar do processo em referência tendo em vista o extravio do processo pelos Correios.

A Intimação foi acompanhada do AR043204085JL (e-fl. 22), sem data de entrega. Porém, conforme Despacho de Encaminhamento (e-fl. 23), o Recorrente cumpriu a intimação e entregou cópia do Recurso Voluntário (e-fls. 03/13), e se deu o encaminhamento ao CARF.

Uma vez distribuídos esses autos para essa Turma, foi proferido Despacho de Saneamento (e-fl. 24), nos seguintes termos:

Diante da insuficiência de elementos fático-jurídicos os quais, a rigor, estariam lastreados e consubstanciados nas manifestações do contribuinte, no próprio Relatório Fiscal da Infração e, principalmente, na Impugnação e na decisão de 1ª instância, não restam dúvidas de que o presente processo e, especificamente, o presente Recurso Voluntário não se encontra apto para julgamento por este Conselho Administrativo.

Aliás, verifique-se, por oportuno, que um dos argumentos levantados no Recurso Voluntário diz com a ocorrência da decadência dos fatos relativos ao ano-calendário de 2000, de modo que, no caso, seria um tanto relevante que a unidade de origem juntasse aos autos cópias das Declarações do contribuinte relativamente aos anos fiscalizados, bem como cópias de eventuais pagamentos de valores recolhidos a título de Imposto de Renda.

Por essas razões, entendo por propor o encaminhamento do processo para unidade de origem para que a autoridade possa reconstituir o processo incluindo nos presentes autos tanto as cópias das principais manifestações do contribuinte e documentos que certamente poderão ser obtidos a partir do dossiê do contribuinte, o qual, aliás, certamente foi gerado quando da elaboração do procedimento fiscal, como também cópias do Auto de Infração e do Relatório Fiscal e, principalmente, da própria

Impugnação e da decisão de 1ª instância e, por fim, tudo mais que a Unidade de origem consiga levantar. (grifos acrescidos)

Em atendimento à determinação do CARF, a DRF/RJ I/DIFIS/EQFIS 02 PF proferiu o seguinte Despacho Conclusivo (e-fl. 43):

DESPACHO CONCLUSIVO

Trata-se de Recurso Voluntário apreciado pela 1ª Turma Ordinária / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento do CARF que encaminhou o processo à unidade de origem com o intuito de remontar o processo original, pois o mesmo foi objeto de roubo em unidade dos Correios.

O Despacho de Saneamento proferido pelo CARF propõe que a unidade de origem do Auto de Infração junte ao processo documentos que possibilitem o julgamento do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Todas as tentativas de localização do dossiê do contribuinte, que em tese teriam todos os documentos necessários, não lograram êxito. No local onde possivelmente estaria armazenado, não foi encontrado. Nem ao menos pudemos constatar se o citado dossiê foi feito.

Conseguimos a decisão do julgamento da DRJ que foi anexada ao processo.

Considerando que o Auto de Infração foi lavrado pela DRF/Nova Iguaçu, proponho encaminhar para aquela unidade o presente processo, pois talvez em suas dependências físicas, possa ser encontrado o dossiê do contribuinte. (grifos acrescidos)

Foram efetuadas buscas na DRF de Nova Iguaçu e não foram localizados outros documentos. Foi juntado o COMPROT do processo (e-fl. 46). A primeira informação que consta no COMPROT é datada de 07/12/2005 – Primeira Distribuição, Origem: Protocolo DEFIS – Rio de Janeiro, Destino: Divisão Fiscalização III – DEFIS, Rio de Janeiro. Foi feito o seguinte despacho de encaminhamento (fl. 49):

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Foram efetuadas buscas na DRF/Nova Iguaçu e não foram encontrados, nos arquivos, os dossiês do contribuinte em questão e, em anexo, de acordo com a movimentação do processo, conforme consulta ao COMPROT, em tese, o processo não foi formalizado pela DRF/Nova Iguaçu. Retorno o processo ao CARF. (grifos acrescidos)

Não foram juntados dossiê, cópias das declarações de Imposto de Renda, comprovantes de pagamento do Imposto de Renda, Auto de Infração, Relatório Fiscal da Infração, Impugnação, Documentos comprobatórios das intimações realizadas. Apenas constam dos autos Extrato do processo (e-fl. 2), o Recurso Voluntário (e-fl. 3/13) e o Acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte (e-fls. 30/42).

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

1. Admissibilidade

O Extrato do Processo (e-fl. 2) traz a informação de que a Impugnação foi julgada em 22/10/2010, data confirmada no Acórdão (e-fls. 30/42). Elementos nos autos indicam que a data da ciência do Acórdão foi 22/02/2011, contudo, não há comprovante da intimação (Aviso de Recebimento). O Recorrente afirma em seu Recurso Voluntário que essa foi a data da intimação, que se deu por correspondência (e-fl. 3) A data de entrada do Recurso Voluntário foi 24/03/2011, o que pode ser confirmado pelo carimbo acostado na primeira página do Recurso Voluntário (e-fl. 3).

Portanto, conheço do Recurso, porquanto tempestivo.

2. Mérito

Como o processo foi extraviado, e a tentativa de recomposição apenas trouxe o Recurso Voluntário e o Acórdão da Delegacia de Julgamento, as poucas informações sobre o Auto de Infração e a metodologia utilizada pela fiscalização advêm dessas peças.

Da leitura do Acórdão é possível aferir que a discussão nos autos diz respeito a lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física dos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002, tendo em vista que teria sido verificada omissão de rendimentos devido à ocorrência de variação do patrimônio não respaldado por rendimentos tributáveis, isentos e não-tributáveis declarados tributáveis exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva declarados.

No que diz respeito às preliminares arguidas, o Acórdão afirma que todas as formalidades exigidas teriam sido cumpridas, conforme art. 10 do Decreto n.º 70.237/72. Afirma que não teria sido verificada situação com preterição do direito de defesa ou necessidade de realização de perícia ou saneamento, tendo sido o Recorrente cientificado da planilha de fluxo de caixa elaborada pela fiscalização, com descrição individualizada dos valores considerados pela fiscalização mês a mês, por meio da qual foi apurado o acréscimo patrimonial a descoberto antes da constituição do presente auto de infração para manifestação.

3. Extravio do Processo Administrativo

No mérito, o acórdão apresenta como fundamento legal para a autuação, os dispositivos: art. 3º da Lei n.º 7.713/1988, art. 6º da Lei n.º 8.134/1990 e art. 55 do Decreto n.º 3.000/1999 (RIR/99), que dispõem que os acréscimos patrimoniais de pessoas físicas, apurados mensalmente, são tributáveis quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Ao que parece, a fiscalização elaborou planilha de fluxo de caixa, demonstrando o acréscimo patrimonial a descoberto. O Acórdão afirma que foram elaborados, para fins didáticos, fluxos de caixa considerando 3 (três) situações diferentes, e que teria sido incluído na planilha a situação mais benéfica para o contribuinte, que foi com todo o desconto simplificado no mês de dezembro. Vale o destaque:

No exemplo n.º 1, não se apuraria descompasso entre a declaração de ajuste anual e o fluxo de caixa, uma vez que a compra do imóvel teria sido realizada no mês no qual o contribuinte teria disponibilidade financeira suficiente para arcar com o dispêndio.

No exemplo nº 2, já se apuraria descompasso, uma vez que haveria variação patrimonial a descoberto em janeiro no valor de R\$ 100.000,00 em virtude da compra de imóvel não respaldado por rendimentos informados na declaração. Seria considerado como rendimentos totais recebidos no ano o valor de R\$ 200.000,00, sendo R\$ 100.000,00 em virtude de ter sido verificada variação patrimonial a descoberto no mês de janeiro.

E no exemplo nº 3, se apuraria descompasso no valor de R\$ 8.000,00, valor esse correspondente ao desconto simplificado. Utilizando este modelo de declaração, o contribuinte faria jus a um valor de dedução estabelecido na legislação, independente de comprovação, que seria correspondente a gastos com a previdência, com dependentes, com instrução, com despesas médicas, com pensão judicial e com livro Caixa. Neste exemplo, a base de cálculo do imposto de renda informado na declaração seria de R\$ 92.000,00 e sobre este valor incidiria a alíquota pertinente. Só que este valor não seria suficiente para justificar a compra do imóvel com custo de R\$ 100.000,00. Assim, seria também verificada variação patrimonial a descoberto no valor de R\$ 8.000,00 no mês de dezembro.

O desconto simplificado, embora não seja um efetivo e real desembolso financeiro, tem de ser computado na apuração do acréscimo patrimonial, por força de lei, quando é apresentada declaração de ajuste anual no modelo simplificado. O § 2º do art. 10 da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, determina, expressamente, que “o valor deduzido não poderá ser utilizado para comprovação de acréscimo patrimonial, sendo considerado rendimento consumido”.

Com base no que a lei dispõe, pode-se afirmar que o desconto simplificado é aplicação ocorrida no ano-calendário a que se refere à declaração. De acordo com o § 1º do art. 10 da Lei n.º 9.250, o desconto simplificado substitui as outras despesas dedutíveis ocorridas no ano-calendário. Estabelecida essa identidade, o desconto simplificado deve receber, na apuração do acréscimo patrimonial, o mesmo tratamento que receberiam as outras despesas dedutíveis, tais como despesas médicas, de instrução, etc.

Observe-se que foi lançado pela fiscalização como aplicação na planilha de fls. 70 a 72 todo o desconto simplificado no mês de dezembro. Esta proposição é a mais benéfica ao contribuinte, portanto, não cabe alterar o lançamento.

Destaque-se que não foram lançadas despesas no fluxo de caixa de fls. 70 a 72 abarcadas pelo desconto simplificado, como contribuições previdenciárias. Foram consideradas pela fiscalização outras despesas, como aquisição de bens e pagamento de cotas de saldo de imposto apurado na declaração de ajuste anual.

Afirma o Acórdão que o Recorrente não trouxe aos autos nenhum documento que demonstrasse que não houve variação patrimonial na forma considerada pela fiscalização, razão pela qual, foi mantido o lançamento.

Verifica-se que não é possível fazer a revisão do lançamento sem o processo administrativo que foi extraviado. A tentativa da Administração em reconstituir os autos foi frustrada e já durou uma década. Como atestado, não há dossiês com base nos quais fosse possível verificar as informações usadas pela fiscalização para promover o lançamento. Não é possível, sequer, saber se parte do lançamento teria sido constituído sem a observância do prazo decadencial.

Não é possível ter certeza dos elementos usados para fundamentar o lançamento e a cobrança dos valores pelo Fisco Federal. Também não é possível analisar se a Fiscalização considerou os empréstimos mencionados pelo Recorrente no Recurso Voluntário e saber se tais alegações teriam sido trazidas na Impugnação. O Acórdão não menciona esses empréstimos.

Diante do extravio do processo administrativo e da impossibilidade manifestada pelo órgão de Origem reconstituí-lo com peças fundamentais como: Auto de Infração, Relatório do Auto de Infração, Planilhas elaboradas para fundamental o lançamento, Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física e comprovantes de recolhimento do IR no ano de 2000, a função revisora resta impossibilitada.

Ressalta-se que a competência para constituição do crédito tributário é da autoridade lançadora. O órgão de julgamento parte do quadro fático-jurídico definido no lançamento para confirmá-lo ou para infirmá-lo, mas não pode acrescentar-lhe critérios determinantes, nem suprir-lhe deficiências.

O extravio do processo administrativo e dos documentos que serviram de base ao lançamento impedem o controle de mérito além de tornar impossível a defesa do Recorrente, afrontando a garantia do devido processo legal, princípio positivado na CR/88, no inciso LIV do art. 5º, que assegura que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

O princípio do devido processo legal vincula a atividade estatal, garantindo ao contribuinte uma decisão justa, razoável, e mais próxima o possível da Verdade Material. Sem os autos, é impossível confirmar a legalidade do lançamento. Vale o destaque para as palavras de Hugo de Brito Machado Segundo:

No que respeito ao processo tributário, o princípio em referência deve orientar não apenas o processo judicial, mas também o processo administrativo de controle do lançamento. Daí extrai-se que o cidadão tem direito à existência de um processo administrativo de controle da legalidade dos atos do poder público, processo este que há de ser útil, ou seja, a sua instauração deve ensejar a suspensão dos efeitos do ato nele impugnado. Tem direito, ainda, que esse processo desenvolva-se de maneira equilibrada e razoável. (SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. *Processo Tributário*. 13ª edição, Barueri [SP], Ed. Atlas, 2021. pg. 36)

A impossibilidade de revisão do ato administrativo se dá pelo extravio do Processo Administrativo e pela impossibilidade de recomposição do processo, com os documentos indispensáveis para a confirmação de que o lançamento se revestiu de todos os requisitos previstos pela legislação. Há necessidade de que o processo administrativo seja composto por todos os documentos essenciais ao conhecimento da dívida, que possibilitem o exercício da ampla defesa do contribuinte. Se não há autos, há vício na formalização do crédito tributário, de modo que não há como manter o lançamento.

No presente caso, o procedimento fiscal que gerou o lançamento, perdeu a consistência necessária ante a ausência de provas capazes de estabelecer o elo de efeito e causalidade diante da ausência de documentos indispensáveis, prejudicando a confirmação da liquidez e certeza do crédito tributário e levando a um vício de natureza formal.

Não há como se manter uma cobrança sem se ter certeza da sua liquidez e certeza. Manter um lançamento contra o qual o Recorrente não terá como se defender é violar o direito de defesa (art. 59, II do Decreto n.º 70.235/1972) e afrontar o princípio do devido processo legal.

Embora o Código Tributário Nacional não defina e nem mencione o que se compreenderia por vício formal, esses cinco vícios, inclusive o formal, estão definidos na Lei n.º

4717/65, que regula a ação popular e é aplicável ao processo tributário por força de interpretação sistemática, que em seu art. 2º prevê o seguinte:

Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;
- b) vício de forma;**
- c) ilegalidade do objeto;**
- d) inexistência dos motivos;
- e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

- a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;
- b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;**
- c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;**
- d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;
- e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência. (grifos acrescidos)

O vício formal seria, portanto, aquele que macula o procedimento e o documento que tenha formalizado a existência do crédito, ao passo que vício material seria aquele relativo à validade e à incidência da lei.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por declarar a nulidade do processo administrativo por vício formal e o consequente cancelamento do Auto de Infração.

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa

Fl. 10 do Acórdão n.º 2401-011.086 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 18471.001973/2005-06