



<b>Processo nº</b>	19515.000413/2005-35
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-006.894 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	10 de julho de 2020
<b>Recorrente</b>	RONALDO DE SOUZA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000, 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte, e esta violação deve sempre ser comprovada ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. Havendo a descrição pormenorizada dos fatos, a sua compreensão por parte do contribuinte e a correta caputulação da fundamentação legal do lançamento, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA. FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO MENSAL. ÔNUS DA PROVA

O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte).

Cabe ao contribuinte provar a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, através de documentação hábil e idônea.

IRPF. DEDUÇÃO COM INSTRUÇÃO.

Não é possível a dedução como despesa com instrução, dos valores pagos a outras instituições, que não aquelas previstas no regulamento do imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para acatar como recurso/origem, na planilha de

evolução patrimonial, os seguintes valores de rendimentos isentos declarados e comprovados não questionados: R\$ 13.356,21 no ano-calendário 2000; e R\$ 4.371,04 no ano-calendário 2001.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 601/635 interposto contra decisão da DRJ em São Paulo II/SP, de fls. 565/593 a qual julgou parcialmente procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 368/374, lavrado em 24/02/2005, relativo aos anos-calendários de 2000 e 2001, com ciência do contribuinte em 11/03/2005, conforme AR de fls. 378.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado por: (i) acréscimo patrimonial a descoberto; (ii) deduções indevidas da previdência social, de dependentes, de despesas médicas, de despesa com instrução; e (iii) compensação indevida de IRRF, no valor total histórico de R\$ 475.144,00, já acrescido do justo de mora, da multa do ofício de 75%.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal – TVF, de fls. 357/367, informa que a fiscalização abarcou o período de 1999 a 2001 (exercícios 2000 a 2002), mas o presente auto se restringe aos anos 2000 e 2001 (exercícios 2001 e 2002), pois as verificações relativas ao período restante encontram-se no processo 19515.002471/2004-12. Este último processo, também está sob minha relatoria e foi incluído para julgamento nesta mesma sessão.

Com relação ao lançamento de acréscimo patrimonial a descoberto, dispõe o termo de verificação fiscal (fls. 357/367), que a fiscalização constatou que o RECORRENTE não tinha disponibilidade patrimonial para suportar os dispêndios realizados no mês de dezembro dos anos de 2000 e 2001, conforme demonstrativo de evolução patrimonial de fls. 334/349, nos seguintes valores: R\$ 577.859,61 e R\$ 82.137,52, respectivamente.

Além de alegar ter montado a planilha de evolução patrimonial com os documentos apresentados pelo contribuinte e com aqueles de que possuía, a fiscalização esclareceu alguns critérios utilizados para tal apuração.

Quanto ao ano-calendário 2000, informou como tratou a integralização de cotas nas empresas Consultatum S/C Ltda. e Antares Participações Ltda.

Por sua vez, no ano de 2001, a fiscalização constatou que o contribuinte informou que emprestou mais R\$ 322.800,31 à Sterling Empreendimentos Imobiliários Ltda (adicionando ao saldo de R\$ 1.349.774,71 que já havia emprestado) e que o total foi quitado mediante transferência de imóvel para o contribuinte. Contudo, devidamente intimado para apresentar os documentos que lastreiam a operação, o RECORRENTE não se manifestou. Assim, a fiscalização lançou este valor de R\$ 322.800,31 como dispêndio no mês de dezembro/2001.

Em relação às deduções pleiteadas, a glosa ocorreu por falta de comprovação, uma vez que o contribuinte se recusou a responder às intimações que solicitavam a comprovação (fls. 90/91).

Quanto ao valor do imposto retido na fonte, afirmou a fiscalização que a DIRF em relação a pagamentos efetuados pela empresa Telecomunicações do Rio de Janeiro, durante o ano 2000, não foi localizada; neste período, o contribuinte pleiteou IRRF de R\$ 4.029,00 relativo à tal fonte pagadora (fl. 21), o que foi desconsiderado pela fiscalização.

Em relação ao imposto de renda retido na fonte em 2001, pela empresa Telemar Norte Leste S/A, foi localizado em DIRF o valor de R\$ 1.106,25 (fl. 313), menor que o pleiteado, de R\$ 5.520,25, sendo o excesso desconsiderado.

Diante do exposto, foi efetuado o lançamento de ofício dos valores demonstrados abaixo:

	Ano calendário	
	2000	2001
Acréscimo Patrimonial a Descoberto	577.859,61	82.137,52
Dedução indevida de Previdência Social	1.744,64	-
Dedução indevida de Dependente	4.320,00	4.320,00
Dedução indevida de Despesas Médicas	-	13.727,70
Dedução indevida de Despesas de Instrução	5.100,00	3.400,00
Compensação indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte	4.029,00	4.414,00

## Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 386/426 em 07/04/2005. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo II/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

A impugnação começa com a apresentação um diagrama resumindo sua estrutura de maneira didática, separando as preliminares das alegações quanto ao mérito da autuação.

Ao relatar os fatos, o interessado afirma que o Termo de Início de Fiscalização surpreendeu o defensor e foi destinado a verificar o nada. Esta afirmação permeia a impugnação, reaparecendo diversas vezes.

Observa que a fiscalização deu-se quase um ano e meio após a data do ofício que lhe deu origem.

Relata que “o Defensor optou por responder a todos os questionamentos” (fl. 380). Note-se que foi o Defensor quem optou. Igualmente, o defensor “negou-se, apenas, a responder questionamentos quando já morto era o instrumento que garantia a legalidade do processo fiscalizatório instaurado” (fl. 380; essa é a opinião do defensor, do autuado).

Como pode ser observado, de acordo com a impugnação, as decisões foram tomadas pelo autuado e não por sua curadora.

Afirma que o Mandado de Procedimento Fiscal não foi prorrogado por não ter sido dada ciência da prorrogação por via postal, após 28/05/2005, prorrogação que teria vencido em 27/07/2004. Assim sendo, por entender extinto o procedimento fiscal, o Defendente recusou-se a respondê-lo (fl. 381).

O contribuinte foi autuado, mas afirma que não tomou ciência pois o Auto de Infração não foi enviado também a sua curadora.

Passamos a expor, em breve sumário, os argumentos do impugnante.

Em preliminares, argüi a nulidade do lançamento em razão de:

- a) a fiscalização ter tido origem em denúncia de terceiro ignorando o disposto no art. 908 do RIR/99, em primeiro lugar, por tal fato não ter sido informado ao interessado até a lavratura do Auto de Infração, em segundo lugar, por não ter sido dado conhecimento ao interessado do teor do ofício que conteria a denúncia, em terceiro lugar, por que o ofício, do qual o interessado não teria conhecimento, segundo o interessado não descreveria, nem de maneira genérica fatos ou infrações implicando o interessado, tanto é que a autoridade fiscal solicitou os extratos bancários do interessado;
- b) argumenta ainda, sobre o ofício, que caso ele contenha denúncia genérica, esta não é apta a iniciar fiscalização, com base no dispositivo legal citado acima;
- c) também questiona o que seriam as “fontes internas de informações à disposição da SRF”, utilizadas pela fiscalização, comparando a Receita Federal ao DOPS e a Kafka, afirmando que “o fiscalizado deve ser informado, claramente quais são tais fontes”;
- d) questiona os documentos originados de diligência efetuada em empresa (da qual o interessado é sócio, ressalte-se) sem a apresentação de MPF que tenha dado origem à diligência;
- e) conclui a preliminar afirmando que o auto de infração deve ser considerado nulo por inserir informações sem respaldo legal;
- f) a segunda preliminar argüi que o prazo de validade do MPF teria expirado em virtude falta de comunicação enviada por via postal de sua prorrogação (cita, sem transcrevê-lo, o art. 23 do PAF e o 992 do RIR/99, que tratam da intimação) e argumenta que uma portaria não teria como distorcer o CTN, pois a fiscalização teria se baseado na Portaria SRF nº 3.007/01, que o acesso à prorrogação do MPF pela internet seria restritivo e violaria o direito do contribuinte, além disso, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao contribuinte, não teria sido encaminhado o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, e, finalmente, que o fato de haver comunicado por via postal por três vezes caracteriza a prática reiterada prevista no art. 100 do CTN;
- g) em virtude da expiração do MPF, o AI seria nulo;
- h) afirma que o “AFRF admite expressamente o lapso ocorrido, tentando contornar, sem sucesso, a falha”;
- i) cita os arts. 928 e 968 do RIR/99 que estabelece pena para o não fornecimento de informações ou esclarecimentos solicitados pela SRF a terceiros e afirma que a fiscalização não os aplicou ao próprio contribuinte autuado; além disso pede a substituição da autuação e da multa de ofício pela multa regulamentar, uma vez que a primeira “é em muito superior

a multa prevista no art. 968"; novamente pede pela nulidade do AI em decorrência deste alegado lapso;

j) que o AI não existe frente a legislação civil, uma vez que a curadora não foi expressamente cientificada do mesmo (mesmo que seu endereço seja o mesmo do seu marido, o contribuinte);

k) ser o autuado relativamente incapaz pede pela suspensão do procedimento fiscal, alegando que a análise da sentença de interdição feita pela fiscalização foi simplista e citando o laudo de exame mental de fls. 77 a 85, além do Código de Processo Penal e jurisprudência do extinto Tribunal de Alçada Criminal (TACRIM);

Quanto ao mérito:

l) alega que houve inadequação do emprego de base de dados mensal de rendimentos para o cálculo do imposto de renda da pessoa física na autuação por omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, pois o exercício fiscal é anual e não há obrigação de manutenção de contabilidade que apure diariamente quanto a pessoa física ganha e quanto despende, cita o art. 86 do RIR/99 - pede pela nulidade;

m) alega imprecisão técnica da Planilha de Fluxo Mensal ao desconsiderar os resgates recebidos em função aplicações em renda variável, aplicações financeiras, rendimentos de caderneta de poupança e erros por considerar saldos e rendimentos em duplicidade;

n) alega que fiscalização deduziu que a integralização de R\$ 199.999,99 em quotas da empresa Consultatum S/C Ltda foi preenchida também com créditos junto àquela sociedade, não em dinheiro, como considerou a fiscalização. Os créditos teriam tido origem em 1999 e não teriam sido considerados pela fiscalização; seriam empréstimos dos sócios (autuado e sua esposa e, posteriormente, curadora) à sociedade, como prova, junta os registros contábeis da empresa - pede, por isso nova correção na autuação;

o) apresenta comprovantes de rendimentos para comprovar os valores recebidos Telemar Norte Leste, referentes a 2000 e 2001, de R\$ 33.600,00 e R\$ 42.950,00 (fls. 507 a 510), respectivamente, que teriam sido glosados pela fiscalização, a seu ver, nos valores de R\$ 36.000,00 e R\$ 42.950,00, respectivamente;

p) apresenta documentos que comprovariam os valores de despesas com educação e dependentes glosados (fls. 511 a 516);

q) apresenta documentos que comprovariam os valores do imposto retido na fonte declarado (fls. 507 a 510);

r) finalmente, contesta a aplicação da taxa SELIC, pois não haveria legislação que a definisse, pois a Lei nº 9.065/95, em seu art. 13, não atenderia ao preceituado no art. 161 do CTN e a taxa SELIC teria caráter remuneratório de capital, não podendo ser exigida como juros de mora. Conclui pedindo pela nulidade, em decorrência do acatamento das questões preliminares, ou pela improcedência do AI, em razão das questões de mérito levantadas.

## Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo II/SP julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 565/593):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA

**FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2000, 2001

**PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.**

A ampla oportunidade de carrear aos autos, tanto na fase de autuação, quanto na fase impugnatória, documentos que tivessem o condão de se contrapor às provas obtidas pela fiscalização, fulmina, de plano, a pretensão de caracterização do cerceamento do direito de defesa. Representação do Ministério Público Federal não caracteriza denúncia de terceiros nos termos do art. 908 do RIR/99. Não há previsão de nulidade em decorrência do uso de provas obtidas em diligência desacompanhadas, no processo, do MPF-D.

**PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO DAS PRORROGAÇÕES DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.**

Não havendo previsão legal da notificação de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal por via postal, não há obrigação de realizá-la. O Mandado de Procedimento Fiscal, portanto, não se extingue. Preliminar rejeitada.

**CONTRIBUINTE RELATIVAMENTE INCAPAZ. CIENCIA DE ATOS PROCESSUAIS.**

Quando a sentença declarar a incapacidade relativa do contribuinte, nos termos do art. 1.782 do Código Civil, a ciência dos atos processuais poderá ser dada diretamente ao interessado. Preliminar rejeitada.

**MULTA POR NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - FALTA DE ESCLARECIMENTOS.**

Não cabe a aplicação da multa prevista no artigo 928 do RIR/99 ao contribuinte que deixar de prestar informações de suas próprias atividades. A referida multa deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado por escrito pela autoridade administrativa, deixar de prestar ou negar informações de que disponha com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURACAO MENSAL.**

Em estrita observância a disposição legal, para fins de determinação de omissão de rendimentos por análise da variação patrimonial, os demonstrativos que cotejam as alterações patrimoniais e os recursos devem, a partir do ano-calendário de 1.989, ser levantados mensalmente.

**GLOSAS DE DEPENDENTES, DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO, DE DESPESAS MÉDICAS, DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA OFICIAL E DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.**

Consideram-se as deduções referentes às despesas pleiteadas e ao imposto de renda retido na fonte apenas quando, inequivocamente, comprovadas pela documentação apresentada

pelo contribuinte e, para as despesas dedutíveis, se incorridas pelo próprio contribuinte ou por seus dependentes.

#### JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

Havendo previsão legal da aplicação da taxa SELIC, não cabe à Autoridade Julgadora exonerar a cobrança dos juros de mora legalmente estabelecida.

#### Lançamento Procedente em Parte

No mérito, a DRJ verificou que, de fato, o valor de R\$ 12.770,93, correspondente ao saldo em conta corrente no Unibanco no ano-calendário, foi lançado em duplicidade no tópico “dispêndios/aplicações”, devendo tal valor ser excluído do acréscimo patrimonial a descoberto apurado no referido ano-calendário (R\$ 82.137,52).

Analizando a documentação acostada junto a impugnação, entendeu que o RECORRENTE comprovou:

- (i) A contribuição previdenciária oficial, no ano-calendário 2000, no valor de R\$ 1.744,64 (fl. 510);
- (ii) A relação de dependência das suas filhas e cônjuge;
- (iii) Acatou parcialmente a dedução das despesas com instrução realizadas no ano-calendário 2000, restabelecendo a dedução de R\$ 3.317,90; não foi aceita a dedução do curso pré-vestibular, pois a legislação não autoriza tal benefício. Quanto ao ano-calendário 2001, foi restabelecida totalmente a dedução pleiteada de R\$ 3.400,00;
- (iv) reestabeleceu o valor de R\$ 13.727,70 glosado a título de despesa médica para o ano de 2001; e
- (v) afastou a glosa do imposto de renda retido na fonte, reestabelecendo os valores glosados no montante de R\$ 4.029,00 (ano-calendário 2000) R\$ 4.414,00 (ano-calendário 2001).

Desta forma, as infrações remanescentes foram as seguintes:

INFRAÇÕES (valores em Reais)		
Ano-calendário	2000	2001
acréscimo patrimonial a descoberto	577.859,61	69.366,59
dedução indevida de previdência social	0,00	0,00
dedução indevida de dependentes	0,00	0,00
dedução indevida de despesas médicas	0,00	0,00
dedução indevida de despesas com instrução	1.782,10	0,00
compensação indevida do IRRF	0,00	0,00

#### Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 11/11/2008, conforme AR de fls. 595, apresentou o recurso voluntário de fls. 601/635 em 11/12/2008.

Em seus argumentos, reiterou o alegado na Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## PRELIMINARES

De início, destaca-se que o RECORRENTE alegou, em sede de preliminar, a nulidade do procedimento de fiscalização e do auto de infração, ocasionada pelas seguintes circunstâncias: (i) a fiscalização foi motivada por denúncia de terceiros; (ii) ausência de prazo de validade do MPF; (iii) erro na identificação da norma legal violada; (iv) intimação do contribuinte, e não de sua curadora, da lavratura do auto de infração.

Pois bem, consultado a impugnação de fls. 386/426, constata-se que os argumentos apresentados no recurso voluntário são transcrições *ipsis litteris* daqueles originalmente aduzidos na impugnação.

Considerando que não foi apresentado nenhum novo argumento jurídico, e que o contribuinte apenas ressaltou seu inconformismo com a autuação fiscal, proponho adotar as razões apresentadas pela DRJ para compor o presente voto, conforme autoriza o art. 57, §3º do Regimento Interno do CARF:

### PRELIMINARES

#### DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O autuado argumenta que a fiscalização teve origem em denúncia de terceiro, ignorando o disposto no art. 908 do RIR/99, em primeiro lugar, por tal fato não ter sido informado ao interessado até a lavratura do Auto de Infração, em segundo lugar, por não ter sido dado conhecimento ao interessado do teor do ofício que conteria a denúncia, em terceiro lugar, por que o ofício, do qual o interessado não teria conhecimento, não descreveria, nem de maneira genérica, fatos ou infrações implicando o interessado, tanto é que a autoridade fiscal solicitou os extratos bancários do interessado. Transcrevemos a seguir o artigo 908 do RIR/99:

“Art 908. O disposto neste Capítulo não exclui a admissibilidade de denúncia apresentada por terceiros (Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 93, parágrafo único).

Parágrafo único. A denúncia será formulada por escrito e conterá, além da identificação do seu autor pelo nome, endereço e profissão, a descrição minuciosa do fato e dos elementos identificadores do responsável por ele, de modo a determinar, com segurança, a infração e o infrator.”

Em primeiro lugar, a fiscalização não se originou de denúncia de terceiros nos termos do artigo retocitado, mas de representação do Ministério Público Federal efetuada por meio do Ofício/MPF/LZ n.º 161. A representação fiscal não se tratava de uma denúncia, mas de um repasse de informações, sobre diversos contribuintes, que apontavam indícios de falta de pagamento de tributos. Com base neste ofício a SRF iniciou procedimentos internos e programou, quando confirmada a probabilidade de existência de tributos não recolhidos, a fiscalização dos contribuintes. Assim sendo, não se aplica a legislação citada pelo impugnante.

Mas, mesmo se aquela legislação fosse aplicável ao caso em tela, não haveria nenhuma obrigação, por parte da fiscalização, de informar tal fato ao contribuinte antes da lavratura do Auto de Infração, pois não estaria instaurado o contencioso até aquele momento.

Não instalado o contencioso, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. Assim, como os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitorial os atos lavrados nesta fase não se sujeitam ao contraditório. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa. Nesse sentido tem decidido o Conselho de Contribuintes:

#### NORMAS PROCESSUAIS- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a argüição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório. Assim também a mesma argüição, quando fizndada na alegação de falta de motivação do ato administrativo, que, de fato, não ocorreu. (Acórdão 101-93425)

Pelas razões acima, também é irrelevante se o ofício descreveria, de maneira genérica ou não, fatos ou infrações implicando o interessado. Mas, ao contrário do que o impugnante afirma, a fiscalização não foi baseada em nada. Ela usou as “fontes internas de informações à disposição da SRF”, ou seja, os bancos de dados informatizados da SRF, para preparar a fiscalização. Solicitou os extratos bancários para confrontá-los com os dados dos sistemas informatizados e para verificar se as suspeitas se confirmavam. Portanto, irrelevante se o ofício em questão continha denúncias, genéricas ou não, pois não foi com base nele que se realizou a fiscalização, mas ele apenas apontou suspeitas, confirmadas pelos dados à disposição da SRF e confirmadas na autuação.

Como demonstramos, não há paralelo possível entre a obra do escritor em língua alemã Franz Kafka e chega a ser ofensiva a comparação com os métodos do DOPS e de qualquer ditadura. Alias, se houvesse qualquer sombra de cerceamento do direito de defesa, a autuação estaria maculada pela nulidade, por ofensa à Lei Maior. Não é o caso. O impugnante pôde apresentar seus argumentos e contestar ponto a ponto a autuação. Não lhe foram sonegadas informações que pudessem ser, de qualquer maneira, úteis à defesa. Todas, absolutamente todas as informações, as provas em que se alicerçou a autuação estão presentes nos autos do processo administrativo.

Ainda na mesma seara, o contribuinte alega que os documentos originados de diligência realizada em empresa, da qual, ressalte-se, é sócio, não poderiam ser utilizados pela fiscalização sem que fosse apresentado o MPF que deu origem à diligência. Tal omissão acarretaria a nulidade do auto de infração, por haver a inserção de informações sem

respaldo legal. Mas, não apresenta a base legal de tal afirmação. Não apresenta por inexistente. Como inexiste a obrigatoriedade alegada, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

Cumpre, por isso, esclarecer que as hipóteses de nulidade que dão causa a nulidade no processo administrativo fiscal estão elencadas pelo Decreto n.º 70.235/1972 em seus arts. 59 e 60, “in verbis”:

“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;

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Não se vislumbra no caso em exame, a ocorrência de qualquer das hipóteses retrotranscritas, visto que o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente, tendo sido concedido ao contribuinte amplo direito à defesa e ao contraditório, mediante a oportunidade de apresentar, no curso da ação fiscal e na impugnação, provas capazes de refutar os pressupostos em que se baseou o lançamento de ofício.

Da leitura acima, conclui-se que a nulidade do auto de infração poderá ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo no mesmo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. No entanto, no caso em tela observa-se que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 do Decreto 70.235/72, não ensejando declaração de nulidade. Mesmo que o impugnante tivesse alegado expressamente cerceamento de defesa em decorrência de suposta simples referência genérica aos artigos ou descrição genéricas dos fatos, uma vez que ele se defendeu adequadamente, descaberia a preliminar de nulidade como se verifica na ampla jurisprudência administrativa:

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INEXISTÊNCIA** - Inexiste nulidade no auto que contém a descrição dos fatos e seu enquadramento legal, permitindo amplo conhecimento da alegada infração. (Ac. 1<sup>o</sup>CC - 108-05. 383)

**PAF- NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO** - Não há que se alegar cerceamento de defesa por inadequado enquadramento legal no Auto de Infração, quando este está mencionado de forma satisfatória, ensejando minuciosa defesa do sujeito passivo. ( Ac. 1º CC - 104- 1 70 73)

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE** - Contendo o auto de infração completa descrição dos fatos e enquadramento legal, mesmo que sucintos, atendendo integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto n.º 70. 235/ 72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a infiação detectada foi simplesfalta de recolhimento de tributo. (Ac. 2ºCC - 202-11 700)

Desta feita, não há como acolher a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

#### DA VALIDADE DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

O suplicante propugna pela ocorrência da nulidade do lançamento em função da falta de ciência do contribuinte sobre as prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, que teriam sido colocadas à disposição do interessado apenas pela internet, bem como pela existência de lapso temporal superior a 60 dias entre o último ato praticado pelo Fisco antes da autuação e a própria autuação.

Para análise da questão, impõe-se analisar a competência da Autoridade Administrativa, no que tange às atividades relacionadas à constituição do crédito tributário, destacando-se, primeiramente, o conteúdo do art. 142 do Código Tributário Nacional e de seu parágrafo único:

“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. ”

Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da Autoridade Administrativa devidamente investida nessa competência.

A Lei n.º 2.354/1.954, art. 7º e o Decreto n.º 2.225/1.985, expressamente estabelecem a competência exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal para execução do lançamento tributário.

Por outro lado, do parágrafo único do alt. 142 do CTN, extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1.972, são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59,1) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59,11).

Nem a lavratura de Auto de Infração sem ciência prévia ao contribuinte da emissão de Mandados de Procedimentos Fiscais Complementares configura a hipótese de nulidade do lançamento prevista no inciso I do art. 59 do Decreto n.º 70.235/ 1.972, vez que a competência para a execução dessa atividade, deferida de forma exclusiva ao Auditor Fiscal da Receita Federal, só pode ser retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi instituído pela Portaria SRF n.º 1.265/1.999, com o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, sendo mero instrumento de controle administrativo.

Com efeito, a edição da referida Portaria fundamenta-se na competência conferida ao Secretário da Receita Federal pelo art. 190, III, do regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 227, de 03/09/1.998, no art. 196 da Lei n.º 5.172, de 25/10/1.966, e no art. 6º da Medida Provisória n.º 1.195-3, de 24/09/1.999, que dispõem, in verbis:

## Portaria MF n.º 227/1.998

"Art. 190. Ao Secretário da Receita Federal incumbe:

III- expedir atos administrativos de caráter normativo sobre assuntos de sua competência. "

## Lei n.º 5.172/1.966

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo Único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles, se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo. "

## Medida Provisória n.º 1.195-3/ 1.999

"Art. 6º. São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ele administrados:

I- em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;
- b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem assim em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;
- c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;
- d) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas;
- e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal;

II- (omissis) "

O art. 190, inciso III do Regimento Interno da Receita Federal faculta ao Secretário da Receita Federal expedir atos normativos sobre assuntos de sua competência. Já o art. 196 do CTN dispõe sobre procedimentos a serem adotados no curso das diligências de fiscalização (lavratura de termos). Note-se que esse artigo encontra-se inserido no Título IV- ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA- Capítulo I- FISCALIZAÇÃO.

O art. 6º da Medida Provisória n.º 1.195-3/ 1.999 trata das atribuições dos ocupantes do cargo de AFRF, em caráter privativo e geral. Nas atribuições de caráter privativo faz distinção entre a constituição, mediante lançamento, do crédito tributário (inciso I, letra a) e a execução dos procedimentos de fiscalização (inciso I, letra c).

Assim, numa exegese sistemática, observa-se que, embora o enunciado da Portaria em exame faça menção ao art. 6º da MP 1.915-3, remete, na realidade, ao seu inciso I, letra c, quando “...estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”, como deixa claro o texto de sua ementa.

Portanto, a Portaria em comento não aborda aspectos relacionados com a competência para constituição do crédito tributário pelo lançamento. E nem poderia fazê-lo, já que, consoante o Princípio da Hierarquia das Normas, ato inferior à lei não poderia contrariar, restringir ou ampliar suas disposições.

As normas que regem a constituição do crédito tributário advêm do superior interesse público de que se reveste a arrecadação do tributo, fato que o torna indisponível.

O Juiz Federal Zuudi Sakakihara (in “Código Tributário Nacional Comentado” - coordenação de Vladimir Passos de Freitas- Ed. Revista dos Tribunais, 1.999, p. 561) bem coloca a questão:

“Além de vinculada, essa atuação administrativa é obrigatória em duplo sentido. Em primeiro lugar, porque a arrecadação do tributo reveste-se de interesse público e, por isso, é indisponível, fato que, por sua vez, confere obrigatoriedade à atuação da administração. Isso quer dizer que, não tendo a Administração o poder de dispor do direito ao tributo que surge para o Estado em razão da ocorrência do fato gerador, terá de obrigatoriamente promover a sua execução forçada, caso não haja o pagamento voluntário pelo sujeito passivo. Em segundo lugar, porque a execução forçada não poderá ser promovida sem o título executivo, que é materialmente constituído pelo lançamento, como já se viu.”

Já as normas que se referem aos procedimentos de fiscalização visam à disciplina de sua execução e, por constituírem, ao mesmo tempo, instrumento para a Administração Tributária, preseivam direitos do cidadão perante o Estado. Assim, a fixação das normas de elaboração do Mandado de Procedimento Fiscal para execução dos procedimentos por ele instaurados não tem o condão de restringir a competência do AFRF designado, para fins de constituição do crédito tributário, nem, tampouco, a própria atividade do lançamento. A natureza indisponível desta atividade sobrepõe-se, indubitavelmente, àquela norma de caráter meramente administrativo. A limitação da atividade de fiscalização do AFRF trazida pela norma administrativa, portanto, não desonera o agente fiscal das atividades obrigatória e vinculada do lançamento, sob pena, inclusive, de cometimento de ato de improbidade administrativa, capitulada nos arts. 10, inciso X, e 11, inciso II, ambos da Lei n.º 8.429, de 02/06/1.992, in verbis

“Art 10. Constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, malbaratamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades referidas no art. 1º dessa Lei, notadamente:

X Agir negligentemente na arrecadação de tributo ou renda.

Art. 11. Constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade e lealdade às instituições e, notadamente:

II. retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício.”

Dessa forma, não fica consubstanciada, no caso em análise, a invalidade do procedimento fiscal. - Não procede, igualmente, a alegação de que permitir o acesso à

prorrogação do MPF pela internet seria restritivo. Ao contrário, o interessado sempre pôde conferir a validade do MPF comparecendo à Delegacia da Receita Federal. O acesso ao MPF pela internet foi planejado como uma forma de facilitar o acesso, uma vez que esta ferramenta pode ser alcançada de inúmeras localidades, de forma simples e eficaz, dispensando o comparecimento do contribuinte à unidade da Secretaria da Receita Federal. Querer transformar uma vantagem, uma opção, em alegação de cerceamento do direito de defesa demonstra, uma vez mais o caráter da defesa em exame.

A tentativa de caracterizar como prática reiterada de toda uma administração tributária a ação de um único servidor ao enviar algo por três vezes a um único contribuinte não deveria merecer maiores comentários, mas em nome de evitar a alegação, absurda por certo, de cerceamento do direito de defesa, somos compelidos a rebater tal argumento. Assim como uma andorinha não faz verão, um único servidor, repetindo apenas três vezes um ato, antes da modificação da norma que o rege, não caracteriza prática reiterada observada “pelas autoridades administrativas” nos termos do artigo 100 do CTN. E, como se não bastasse, a norma administrativa foi alterada. E a portaria antiga foi alterada por outra portaria, norma de mesma hierarquia. A norma nova foi obedecida, o procedimento adotado pelo auditor-fiscal obedeceu a letra da lei, sem dúvida alguma, aliás como admite o interessado (item 26 da impugnação, às fls. 388 e 389). E o interessado acusa a fiscalização de distorcer o CTN, ao obedecer a portaria e sem que no CTN exista uma única menção a Mandado de Procedimento Fiscal, até mesmo por ter sido este criado trinta anos após a edição daquele e por meio de portaria, não de lei, muito menos por lei complementar.

Quanto ao lapso admitido pela fiscalização (fl. 353, item 19, 1), trata-se exatamente disso, um lapso. Não representou cerceamento do direito de defesa, até mesmo por ter-se iniciado a fiscalização em data posterior àquela que consta no documento em que foi grafado 2003 em lugar de 2004, vale dizer, a fiscalização foi iniciada em 19/08/2003, o documento teria sido de 18/03/2003. Além disso, a data de postagem foi 18/03/2004. Como, não houve prejuízo a quem quer que fosse em decorrência do lapso, não há que se falar em nulidade. Nem do ato, quanto mais do procedimento fiscal. Não houve cerceamento do direito de defesa. Prova é que o contribuinte entendeu perfeitamente o lapso. E tentou usá-lo em seu favor, para pedir a nulidade do procedimento fiscal. Em direito há um brocado que afirma que ninguém pode alegar sua própria torpeza em seu próprio benefício. O contribuinte não pode alegar decurso de prazo por não ter apontado o lapso da fiscalização até que este implicasse, a seu ver, em decurso de prazo, em benefício próprio.

Quanto à nulidade do lançamento em função do decurso de prazo superior a 60 (sessenta) dias entre dois atos consecutivos praticados pelo Fisco, cabe transcrever os requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal- PAF), no que tange à lavratura do auto de infração:

“Art 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - A qualificação do autuado;

II - O local, a data e a hora da lavratura;

III - A descrição do fato;

IV- A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias.”

O artigo 59 do mesmo Decreto n.º 70.235, de 1.972, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento:

“Art 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Assim, não existe previsão legal de nulidade do auto de infração no caso de se transcorrer mais de 60 (sessenta) dias entre o último ato praticado pelo Fisco antes da autuação e a própria autuação.

A preliminar é, portanto, rejeitada. <-

#### DA PENA PREVISTA NOS ARTIGOS 928 E 968 DO RIR/99

O interessado pleiteia que a autuação seja substituída pela pena prevista nos artigos 928 e 968 do RIR/99, pelo não fornecimento de informações ou esclarecimentos solicitados pela SRF. Inicialmente, transcrevemos os artigos do RIR/99:

“Art 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos Órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei n.º 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 21 e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 197).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos Tabeliães e Oficiais de Registro, às empresas corretoras, ao Instituto Nacional da Propriedade Industrial, às Juntas Comerciais ou repartições e autoridades que as substituírem, às caixas de assistência, às associações e organizações sindicais, às companhias de seguros e às demais pessoas, entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações de interesse para a fiscalização do imposto (Decreto-Lei n.º 1.718, de 1979, art. 2º).

§ 2º Se as exigências não forem atendidas, a autoridade fiscal competente identificará desde logo o infrator da multa que lhe foi imposta (art. 968), fixando novo prazo para o cumprimento da exigência (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 123, § 1º)

§ 3º Se as exigências forem novamente desatendidas, o infrator ficará sujeito à penalidade máxima, além de outras medidas legais (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 123, § 2º).

§ 4º Na hipótese prevista no parágrafo anterior, a autoridade fiscal competente designará funcionário para colher a informação de que necessitar (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 123, § 3º).

§ 5º Em casos especiais, para controle da arrecadação ou revisão de declaração de rendimentos, poderá o órgão competente exigir informações periódicas, em formulário padronizado (Decreto-Lei n.º 1.718, de 1979, art. 2º, parágrafo único).

Art. 968. As entidades, pessoas e empresas mencionadas nos arts. 928 e 939, que deixarem de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal, será aplicada a multa de quinhentos e trinta e oito reais e noventa e três centavos a dois mil, seiscentos e noventa e quatro reais e setenta e nove centavos, sem prejuízo de outras sanções legais que couberem (Decreto-Lei n.º 2.303, de 1986, art. 9º, §, Lei n.º 8.383, de 1991, art. 3º, I, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 30). ”

Ora, a simples leitura dos dispositivos legais dirime qualquer dúvida a respeito do alcance da norma acima transcrita: refere-se a informações prestadas por terceiros, não ao próprio fiscalizado. Essa interpretação é confirmada de forma unânime pela jurisprudência administrativa, como mostram os exemplos abaixo:

**MULTA POR NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - FALTA DE ESCLARECIMENTOS** - Não cabe a aplicação da multa prevista no artigo 1.003 do RIR/94 ao contribuinte que deixar de prestar informações de suas próprias atividades. A multa deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado por escrito pela autoridade administrativa, deixar de prestar ou negar informações de que disponha em relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros. (CC. / 4ª Câmara / Acórdão 104-15.972, em 18.02.1998. Publicado no 1º DOU em 03.09.1998.)

**MULTA REGULAMENTAR - INTIMAÇÃO - NÃO ATENDIMENTO** - O não atendimento à intimação para prestar informações de que disponha em relação a terceiros, enseja a aplicação de multa regulamentar estabelecida na legislação. Havendo reincidência no descumprimento da obrigação acessória cabível é a majoração da multa. 1º CC. / 8ª Câmara / ACÓRDÃO 108-08.976 em 17.08.2006. Publicado no DOU em: 02.01.2007.

#### DA INEXISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO POR NÃO TER TOMBADO CÍENCIA A CURADORA

O interessado argumenta que o auto de infração guerreado não existe, uma vez que a curadora do contribuinte não foi cientificada do mesmo. A curadora possui o mesmo endereço do contribuinte e é sua esposa. A interdição parcial do contribuinte deu-se nos termos do artigo 1.782 do Código Civil:

“Art 1. 782. A interdição do pródigo só o privará de, sem curador, emprestar, transigir, dar quitação, alienar, hipotecar, demandar ou ser demandado, e praticar, em geral, os atos que não sejam de mera administração.

Ou seja, o contribuinte foi considerado relativamente incapaz e apenas isso.

Transcrevemos o dispositivo da sentença à fl. 61:

“Ante o exposto, julgo a ação procedente para decretar a interdição de Ronaldo de Souza, declarando-o relativamente incapaz de praticar os atos da vida civil, nos termos do art. 1. 782 do Código Civil, e nomeando-lhe curadora a Sra. Vera Regina Freire de Souza, dispensando a especialização de bens em hipoteca legal, prestando-se contas anualmente. Cumpra-se os disposto no artigo 1.184 do CPC, inscrevendo-se a decisão no registro civil e publicando os editais. Sem prejuízo atende a curadora o requerido à fl. 139.”

Os nobres advogados e procuradores do interessado citam na peça impugnatória o laudo pericial que embasou a sentença judicial, cópia do qual encontra-se às fls. 77 a 85.

Porém o fazem de maneira a induzir o leitor da impugnação a acreditar que o contribuinte estaria incapacitado para quaisquer atos da vida civil. Abstém-se, para esse fim, de transcrever as conclusões de fls. 84 e 85, abaixo transcritas em sua integralidade:

“SÍNTESE E CONCLUSOES - O Periciando era um indivíduo totalmente normal mentalmente, trabalhador, com vida ativa, dinâmico, até que foi fazer um check-up e, no dia seguinte, sofreu acidente vascular cerebral. Internado em hospital, passou por cirurgia, foi a estado de coma, saiu dele em quinze dias, depois de cerca de um mês, recebeu alta hospitalar, com sequelas físicas e psíquicas. Isso ha cerca de um ano. De lá para cá vem se submetendo a trabalho de recuperação e está, com certeza, se recuperando satisfatoriamente. Mas, não está bom, pois ainda nota-se vários sintomas do acidente vascular cerebral de que padeceu. São eles, no fisico, os movimentos limitados do lado esquerdo do corpo, e no psiquismo, a desorientação, a falta de habilidade para fazer operações elementares de aritmética, e, de modo significativo, o distúrbio de memória de fixação.

Entretanto, por outro lado, não alucina, não delira, está calmo, não tem comprometimento de monta no humor e na afetividade e, também, de certa forma, conserva a memória de evocação sem grandes troubles. Dessarte, pode-se falar, e com segurança, que, embora o Periciando esteja em fase de recuperação, apresenta, ainda, transtornos mentais que o colocam na zona fronteiriça entre a doença mental e a normalidade mental.

Em outras palavras, padece de perturbação da saúde mental. Do ponto de vista psiquiátricoforense essa perturbação o incapacita a praticar certos atos da vida civil. É a interdição relativa, e os atos para os quais não tem capacidade psicológica são os do art. 459 do Código Civil de 1916, que estão repetidos no art. 1.782 do novo Codex.”(grifo nosso)

A conclusão do laudo pericial é indubitável: a interdição é apenas parcial. O contribuinte comprehende perfeitamente o que acontece com ele e ao seu redor. É capaz de perceber a gravidade de determinada situação. É capaz de receber e compreender perfeitamente uma intimação e uma autuação como a presente. É, portanto, capaz de tomar ciência da mesma. Como se não bastasse, note-se que na impugnação consta que “o deficiente optou por responder a todos os questionamentos” (fl. 380). O deficiente, não sua curadora. Ou seja, ele foi capaz de decidir, não necessitou da curadora, demonstrando, mais uma vez sua capacidade.

Quanto à citação do Código de Processo Penal e de jurisprudência do extinto TACRIM (Tribunal de Alçada Criminal do Estado de São Paulo), só podem ser atribuídas à ausência de base legal e jurisprudência na área tributária, uma vez que em nada se relacionam com a autuação e com o processo em comento.

A preliminar é rejeitada, pois o contribuinte foi legalmente cientificado da autuação. Rejeitadas as preliminares acima analisadas, enfocaremos, a título de mérito, as demais argumentações suscitadas pelo impugnante

Ante o exposto, resta comprovado a inocorrência de nenhuma circunstância capaz de ocasionar a nulidade do auto de infração.

## MÉRITO

### Acréscimo Patrimonial a Descoberto

O lançamento foi realizado por Acréscimo Patrimonial a Descoberto, considerando os sinais exteriores de riqueza, a autoridade realizou o lançamento com base no art. 55, XIII, do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99), vigente à época da ocorrência dos fatos geradores:

Art.55. São também tributáveis:

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

Por expressa determinação legal, a apuração do acréscimo patrimonial é feita de maneira mensal, e não anual. O entendimento firme deste CARF é no sentido de que o lançamento de imposto de renda com base na presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto é possível quando a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 1996

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.** Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA - FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CALCULO APURAÇÃO MENSAL - ÔNUS DA PROVA** O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. **A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte).**

Recurso negado.

(processo n.º 11543.000484/2001-65; 2<sup>a</sup> Turma da 2<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; julgamento em 14/05/2014)

Portanto, a despeito do que alegou o RECORRENTE, é plenamente legal o lançamento do imposto tomado como base os dispêndios efetuados.

Como dito, o lançamento foi efetuado com base na presunção de que houve omissão de rendimentos, caracterizada por dispêndios em volume superior à disponibilidade econômica do RECORRENTE, especificamente com relação aos gastos efetuados nos meses de dezembro/2000 e dezembro/2001.

Segundo a planilha de evolução patrimonial, em dezembro de 2000 o RECORRENTE realizou os seguintes dispêndios (fls. 347/348):

B) DISPÊNDIOS / APLICAÇÕES			
	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
1-DEDUÇÕES PLEITEADAS PELO CONTRIBUINTE ...			
2-IMPOSTOS E TAXAS PAGAS			
IRRF	3.216,11	3.216,11	3.216,11
Outros Impostos e Taxas			1.498,40
3-QUITAÇÃO DE DÍVIDAS			
4-DEPÓSITOS EM POUPANÇA			
5-AQUISIÇÃO DE BENS/DIREITOS			
5.1-Imóveis ...			
5.2-Veículos ...			
Auto Peugeot 208 Rallye - Placa DAD 3111 - ano 2000	27.700,00		
6-CUSTO REFORMA/CONSTRUÇÃO (fls.			
7-SALDO BANCÁRIOS CREDORES EM C/C NO FINAL DO MÊS			
Banco Itaú S/A - 0196 49671-5	3.234,31	5.317,81	1.907,69
Banco Unibanco S/A - 0738 213060-2	13.222,88	24.696,95	
Banco BBV S/A - 0884 01-00020243	1.784,33	309,36	4.720,83
8-SALDO BANCÁRIO DEVEDORES EM C/C NO INÍCIO DO MÊS			
9-APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
Banco Unibanco S/A			
Banco Itaú S/A			1.345,99
Banco BBV S/A			195.000,00
10-CHEQUES/ DÉBITOS EM CONTA- CORRENTE			
11-OUTRAS APLICAÇÕES:			

Emprestimo Consultatum S/C Ltda.	150.000,00	450.000,00
Integralização de Capital - Consultatum S/C Ltda. - Ronaldo de Souza		99.999,99
Integralização de Capital - Consultatum S/C Ltda. - Vera Regina Freire Souza		100.000,00
Integralização de Capital - Antares Part. Ltda. - CNPJ 02.721.032/0001-01		15.424,00
Saldos em 31/12/2000 - DAAPF 01/00 (Extratos/Informes não apresentados)		
Conta Poupança Banco Sudameris S/A		58,20
Conta Poupança Banco Itaú S/A		2.090,38
Conta Poupança Banco BBV S/A		303.210,02
Aplicação renda Fixa Banco Itaú S/A		208,62
Conta corrente Banco Itaú S/A - cta. 0196 49671-5		
Conta corrente Banco BBV S/A		
FIF Banco Unibanco S/A		12.590,14
FIF Banco BBV S/A		232.657,19
<b>TOTAL DOS DISPÊNDIOS / APLICAÇÕES</b>	<b>49.157,63</b>	<b>183.540,23</b>
		1.423.927,56

C) RESULTADO DA ANALISE			
	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
1- SALDO POSITIVO DISPONÍVEL PARA O MÊS SEGUINTE (A-B)	581.362,34	763.935,13	0,00
2- VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (B-A) <i>(A.D.)</i>	0,00	0,00	577.859,61

Em consulta à tabela acima, verifica-se que no ano de 2000 os principais dispêndios/aplicações foram: (i) a integralização de capital na empresa Consultatum S/C Ltda; (ii) empréstimo efetuado junto à Consultatum S/C Ltda; (iii) e as aplicações financeiras mantidas junto ao banco BBV.

Por sua vez, no ano de 2001, a fiscalização constatou que o contribuinte informou que emprestou mais R\$ 322.800,31 à Sterling Empreendimentos Imobiliários Ltda (adicionando ao saldo de R\$ 1.349.774,71 que já havia emprestado) e que o total foi quitado mediante transferência de imóvel para o contribuinte. Contudo, devidamente intimado para apresentar os documentos que lastreiam a operação, o RECORRENTE não se manifestou. Assim, a fiscalização lançou este valor de R\$ 322.800,31 como dispêndio no mês de dezembro/2001.

Em síntese, a defesa do mérito do contribuinte se restringe a alegar os seguintes pontos:

- (i) erro na elaboração da planilha: a fiscalização deveria ter estornado o valor dos resgates das aplicações financeiras, incluído os rendimentos financeiros auferidos no período como disponibilidades, e excluído os rendimentos recebidos da Telecomunicações do Rio de Janeiro, que foram contabilizados em duplicidade;
- (ii) erro na contabilização da integralização das contas na Consultatum s/c Ltda: a parcela restante da integralização do capital social de R\$

199.999,99, considerada com dispêndio em dezembro/2000, foi paga com créditos originados no ano de 1999;

- (iii) contabilização como origem do montante pago pela Telemar Norte Leste: os valores lançados como origem devem ser desconsiderados, em razão dos comprovantes de rendimentos apresentados.

Assim, analisar-se-á cada um destes argumentos.

#### Erro na elaboração da planilha

Com relação a este tópico, o primeiro argumento apresentado pelo RECORRENTE é que a fiscalização contabilizou em duplicidade os valores dos resgates das aplicações financeiras. Isto porque, ao controlar na mesma planilha os resgates e as novas aplicações, ele acabou considerando em duplicidade os mesmos valores.

No seu entender, a fiscalização deveria ter controlado as aplicações financeiras em planilha apartada, e considerado como dispêndio apenas a diferença entre as novas aplicações e o valor dos resgates.

De início, cumpre ressaltar que a maneira pela qual a argumentação foi apresentada dificulta a compreensão dos fundamentos apresentados pelo contribuinte. Ele não faz o cotejo ou a indicação de quais os rendimentos ele pleiteia que sejam informados, nem o mês de competência a que eles se referem, apresentando apenas uma planilha genérica indicando o valor total por instituição financeira que supostamente teria sido contabilizado em duplicidade.

De todo modo, tal argumento não merece prosperar, posto que, o valor dos resgates das aplicações financeiras sempre são levados para o mês seguinte como disponibilidade, aptos a justificar as novas aplicações.

De maneira exemplificativa, veja a planilha de movimentação financeira do mês de julho/2000:

A) RECURSOS / ORIGENS		
	JULHO	AGOSTO
1-RENDIMENTOS BRUTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS		
1.1- Recebidos de Pessoas Jurídicas		
CONSULTATUM S/C LTDA - CNPJ 02.415.328/0001-02	12.500,00	12.500,00
LA-FONTE TELECOM S/A - CNPJ 53.790.218/0001-53	2.200,00	2.200,00
1.2- Recebidos de Pessoas Físicas/Exterior		
2-RENDIMENTOS OMITIDOS APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO		
3-RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS		
distribuição de lucros/dividendos consultat		
4-ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS:		
Alienação Mercados Futuros - Outros	36.051,81	
Veículo ...		
5- DÍVIDAS CONTRAÍDAS NO MÊS		
5.1- Empréstimos obtidos e comprovados		
5.2- Saldo bancário devedor em c/c no final do mês		
6- SALDOS BANCÁRIOS CREDORES EM C/C NO INÍCIO DO MÊS		
Banco Itaú S/A - 0196 49671-5	10,00	6.899,81
Banco Unibanco S/A - 0738 213060-2	50,00	
Banco BBV S/A - 0884 01-00020243		28.425,00
7-RESGATES DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS		
Banco Unibanco S/A	179.634,49	30.948,21
Banco Itaú S/A	125.000,00	
8-SAQUES DE POUPANÇA		
Banco Sudameris Brasil S/A		1.275,00
9- RENDIMENTOS LÍQUIDOS DO CÔNJUGE		
10-CUTRAS ORIGENS		
11- SALDO DISPONÍVEL DO MÊS ANTERIOR	335.761,62	532.798,31
<b>TOTAL DOS RECURSOS / ORIGENS</b>	<b>655.156,11</b>	<b>651.098,14</b>
B) DISPÊNDIOS / APLICAÇÕES		
	JULHO	AGOSTO
1-DEDUÇÕES PLEITEADAS PELO CONTRIBUINTE ...		
2-IMPOSTOS E TAXAS PAGAS		
IRRF	3.216,11	3.216,11
Outros Impostos e Taxes	70.769,12	
3-QUITAÇÃO DE DÍVIDAS		
4-DEPÓSITOS EM POUPANÇA		
5-AQUISIÇÃO DE BENS/DIREITOS		
5.1-imóveis ...		
5.2-Veículos ...		
6-CUSTO REFORMA/CONSTRUÇÃO		
7- SALDO BANCÁRIO CREDORES EM C/C NO FINAL DO MÊS		
Banco Itaú S/A - 0196 49671-5	6.899,81	31.844,21
Banco Unibanco S/A - 0738 213060-2		
Banco BBV S/A - 0884 01-00020243	28.425,00	16.575,83
8-SALDO BANCÁRIO DEVEDORES EM C/C NO INÍCIO DO MÊS		
9-APLICAÇÕES FINANCEIRAS		
Banco Unibanco S/A	13.047,76	10.320,45
Banco Itaú S/A		220.000,00
10-CHEQUES/ DÉBITOS EM CONTA- CORRENTE		
11-CUTRAS APLICAÇÕES:		
Crédito junto a sua conta corrente Consultatum S/C Ltda.		
<b>TOTAL DOS DISPÊNDIOS / APLICAÇÕES</b>	<b>122.357,80</b>	<b>281.956,60</b>

Na prática, ainda que o valor investido de R\$ 220.000,00 corresponda a reaplicação do montante sacado nos meses anteriores, não houve contabilização em duplicidade do dispêndio, pois a disponibilidade financeira gerada pelo resgate foi considerada em favor do contribuinte.

Do ponto de vista matemático, a aplicação da reapuração pleiteada pelo RECORRENTE, em verdade, em nada iria alterar o lançamento, posto que haveria o estorno simultâneo tanto na coluna de “rendimentos” quanto na coluna de “dispêndios/aplicações”. Ou seja, os lançamentos seriam neutralizados.

Logo, não deverá ser efetuado nenhum estorno.

Com relação à necessidade de contabilizar os rendimentos das aplicações financeiras como “rendimentos”, merece prosperar o argumento do RECORRENTE.

Em consulta à declaração de ajuste anual, verifica-se que o RECORRENTE declarou ter recebido no ano-calendário de 2000 e 2001, os seguintes valores a título de rendimentos da caderneta de poupança e letras hipotecárias:

Ano-calendário 2000 (R\$ 14.051,34 – fl. 21)

## 3. RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS

DISCRIMINAÇÃO	RENDIMENTOS - R\$
01. INDENIZAÇÕES POR RESCISÃO CONTR. TRAB, INCL. A TÍTULO PDV, ACIDENTE TRAB, E FGTS	0,00
02. LUCRO NA ALIENAÇÃO BENS/DIREITOS PEQ VALOR OU ÚNICO IMÓV; REDUÇÃO GANHO CAPITAL	0,00
03. Lucros e dividendos recebidos	0,00
04. Parcela isenta correspondente à atividade rural	0,00
05. PARC ISENTA DE APOSENT, RESERVA REMUN, REFORMA E PENSÃO DE DECL 65 ANOS OU MAIS	0,00
06. PECÚLIO RECEB ENTIDADE DE PREV PRIV EM DECORRÊNCIA DE MORTE/INVALIDEZ PERMANENTE	0,00
07. PENSÃO, PROV APOSENT OU REFORMA POR MOLESTIA GRAVE E APOSENT/REFORMA ACID. SERV.	0,00
08. Rendimentos de cadernetas de poupança e letras hipotecárias	14.051,34
09. TRANSF PATRIMONIAIS-DOAÇÕES, HERANÇAS, MEAÇÕES E DIS SOC CONJUGAL OU UNID FAMILIAR	0,00
10. Outros	0,00
<b>11. TOTAL</b>	<b>14.051,34</b>

Referido valor está parcialmente respaldado pelos informes do BBV (R\$ 12.740,12 – fl. 456) e do Itaú (R\$ 616,09 – fl. 460), que totalizam R\$ 13.356,21.

Ano-calendário 2001 (R\$ 4.371,04 – fl. 30)

## 3. RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS

DISCRIMINAÇÃO	RENDIMENTOS - R\$
01. Indenizações por Rescisão Contr. Trab, incl. a Título PDV, Acidente Trab, e FGTS	0,00
02. Lucro na Alienação Bens/Direitos Peq Valor ou Único Imóv; Redução Ganho Capital	0,00
03. Lucros e dividendos recebidos	0,00
04. Parcela isenta correspondente à atividade rural	0,00
05. Parc Isenta de Aposent, Reserva Remun, Reforma e Pensão de Decl 65 Anos ou Mais	0,00
06. Pecúlio Receb Entidade de Prev Priv em Decorrência de Morte/invalidez Permanente	0,00
07. Pensão, Prova Aposent ou Reforma Por Molestia Grave e Aposent/Reforma Acid. Serv.	0,00
08. Rendimentos de cadernetas de poupança e letras hipotecárias	4.371,04
09. Transf Patrimoniais-Doações, Heranças, Meações e Dis Soc Conjugal ou Unid Famili	0,00
10. Outros	0,00
<b>11. TOTAL</b>	<b>4.371,04</b>

Referido valor está respaldado pelos informes do Sudameris (R\$ 113,71 – fl. 462), do Itaú (R\$ 456,63 – fl. 474), do Unibanco (R\$ 123,08 – fl. 475) e do BBV (R\$ 3.677,62 – fl. 480), que totalizam os R\$ 4.371,04 declarados.

Contudo, em consulta ao fluxo financeiro mensal de fls. 341/356, verifica-se que em todos os meses o campo “rendimentos isentos e não tributáveis declarados” estava zerado. De igual modo, não foi contabilizado em nenhuma rubrica da planilha de “origens/recursos” a indicação do recebimento de rendimentos das aplicações financeiras.

A título exemplificativo, veja a planilha de fls. 349, referente ao trimestre de janeiro/março de 2001:

A) RECURSOS / ORIGENS	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO
1-RENDIMENTOS BRUTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS			
1.1- Recebidos de Pessoas Jurídicas			
LA FONTE TELECOM S/A - CNPJ 53.790.218/0001-53	2.200,00	2.200,00	2.200,00
TELEMAR NORTE LESTE S/A - CNPJ 33.0001/79			
TELEMAR - CNPJ 33.000.118/0001-79 (INFORMADO PELO CONTRIBUINTE)	35.000,00		
TELECOMUNICAÇÕES DE MINAS GERAIS - CNPJ 17.184.201/0001-99			
1.2- Recebidos de Pessoas Físicas/Exteror			
2-RENDIMENTOS OMITIDOS APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO			
3- RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS			
4-ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS:			
Imóvel ....			
Veículo ....			
5- DÍVIDAS CONTRAÍDAS NO MÊS			
5.1- Empréstimos obtidos comprovados			
5.2- Saldo bancário devedor em c/c no final do mês			
6- SALDOS BANCÁRIOS CREDORES EM C/C NO INÍCIO DO MÊS			
Banco Itaú S/A - 0196 49671-5	1.907,69	10,00	641,40
Banco Unibanco S/A - 0738 213060-2		4.916,77	6.590,70
Banco BBV S/A - 0884 01-00020243	4.720,83	3.788,70	1.669,78
7-RESGATES DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS			
Banco Unibanco S/A - 0738 213060-2	14.783,45		
Banco Itaú S/A - 0196 49671-5	21.438,70	20.435,11	
Banco BBV S/A - 0884 01-00020243			117.000,00
8-SAQUES DE POUPANÇA			
Banco Sudameris Brasil S/A		2.484,05	
9- RENDIMENTOS LÍQUIDOS DO CÔNJUGE			
10- RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL			
11- EMPRÉSTIMO/FINANCIAMENTO RURAL			
12-DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA			
13-OUTRAS ORIGENS			
Saldos em 31/12/1999 - DAAPF 00/99			
Conta corrente Banco Itaú S/A - 0196 49671 5			
Conta corrente Banco Unibanco S/A - 0738 213060-2			
Conta corrente Banco BBV S/A			
Conta poupança Banco Sudameris S/A	58,20		
Conta poupança Banco Itaú S/A	2.090,38		
Conta poupança Banco BBV S/A	303.210,02		
Aplicação renda fixa Banco Itaú S/A - cta. 0196 49671-5	208,62		
Aplicação renda fixa Itaú			
FIF Banco Itaú S/A - cta. 0196 49671-5			
FIF Unibanco S/A - cta. 0738 213060-2	12.590,14		
Fundo Banco BBV S/A	232.657,19		
10.1- Recibimento empréstimo Consultum S/C - DAAPF 02/01	94.760,75		
14- SALDO DISPONÍVEL DO MÊS ANTERIOR		709.502,79	473.469,09
<b>TOTAL DOS RECURSOS / ORIGENS</b>	<b>725.625,97</b>	<b>743.337,42</b>	<b>601.570,97</b>

Assim, daqueles valores informados na declaração de ajuste anual como rendimentos de poupança, apenas devem ser considerados como “rendimentos/origens” aqueles efetivamente comprovados pelo RECORRENTE, quais sejam: R\$ 13.356,21 no ano-calendário 2000 e R\$ 4.371,04 no ano-calendário 2001.

Por fim, o RECORRENTE alega uma suposta contabilização em duplicidade dos rendimentos pagos pela “telecomunicações do rio de janeiro” em dezembro/2000. Contudo, não vislumbro na planilha de fluxo financeiro a suposta contabilização em duplicidade. Neste documento (fls. 347/348) apenas é possível observar um lançamento, no mês de dezembro/2000, no valor indicado pelo contribuinte. A conferir:

DEZEMBRO
12 500,00
2 200,00
33.600,00
2.162,71
5.317,81
24.696,95
309,36
1.345,99
783.935,13
846.081,95

De igual modo, em consulta aos documentos acostados, não vislumbro qualquer duplicidade dos saldos finais mantidos em conta corrente no mês de dezembro/2001, nos termos do extrato de fls. 356.

#### Erro na contabilização da integralização das contas na Consultatum s/c ltda

Segundo a fiscalização, houve um dispêndio de R\$ 199.999,99, realizado no mês de dezembro/2000, correspondente a integralização efetuada pelo RECORRENTE no capital social da Consultatum s/c ltda. Este valor, equivale a diferença entre o valor da integralização (R\$ 1.000.000,00) e os créditos que o RECORRENTE detinha junto a empresa (R\$ 800.000,01).

Em sua defesa, o RECORRENTE alega que a fiscalização não considerou o crédito de R\$ 199.999,99 que o RECORRENTE detinha junto a empresa, conforme empréstimo realizado no ano de 1999. Para comprovar seus argumentos, anexou os registros contábeis da Consultatum s/c ltda.

Verificando os documentos contábeis mencionados pelo contribuinte, constata-se que ele apenas apresentou o registro contábil da empresa do ano de 2000, e não de 1999 como alega ter apresentado (fls. 509/516). Assim, ante a ausência de apresentação de registros contábeis que comprove a efetiva existência deste crédito, correto o procedimento da fiscalização de imputá-lo como dispêndio.

#### Contabilização como origem do montante pago pela Telemar Norte Leste

Neste tópico, o contribuinte demonstra um verdadeiro desconhecimento de como funciona a fiscalização tributária de acréscimo patrimonial a descoberto.

Nesta modalidade de lançamento, é feito um cotejo entre os valores reconhecidos como origem e os dispêndios efetuados pelo contribuinte, sendo considerado rendimento tributável a diferença entre os “recursos/origens” e os “dispêndios/aplicações”. Ademais, os

recursos recebidos apenas servem para comprovar os dispêndios efetuados nos meses subsequentes.

Logo, o reconhecimento de valores como “origens” é benéfico ao RECORRENTE, pois reduz o montante do imposto apurado.

A fiscalização, ao afirmar no relatório fiscal que, em razão da não apresentação do informe de rendimentos, considerou os valores como “recursos/origem” nos meses de janeiro/2001 e agosto a outubro de 2001, estava apenas informando ao contribuinte em que mês eles seriam alocados. Tal informação seria relevante, caso houvesse sido apurado APD em meses anteriores àquele em que a fiscalização considerou o rendimento recebido, o que não foi o caso, pois o APD do ano de 2001 foi verificado apenas no mês de dezembro.

Ante o exposto, no que se refere ao lançamento por APD, entendo como parcialmente procedente o recurso voluntário do RECORRENTE, reconhecendo como origem os rendimentos decorrentes das aplicações financeiras, regularmente declarados na sua declaração de ajuste anual.

### **Das deduções indevidas**

Em apertadíssima síntese, o RECORRENTE defende que todas as deduções efetuadas eram devidas, nos termos da documentação acostada junto a sua impugnação.

Cumpre ressaltar que, apesar do RECORRENTE questionar a validade das deduções de despesas médicas e previdência oficial, estes valores foram reconhecidos pela decisão da DRJ.

A única dedução realizada que não foi aceita pela autoridade julgadora de primeira instância, após a análise da documentação acostada na impugnação do RECORRENTE, foi o montante pago a título de curso preparatório para o vestibular, em favor da dependente Roberta Freire de Souza.

Entendo que acertou a fiscalização ao não acatar esta dedução.

Assim dispõe o art. 81 do RIR/3000, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores:

Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

Note-se, a partir os dispositivos reproduzidos, que apenas podem ser deduzidos cursos de especialização e profissionalizante. Como bem apontado pelo RECORRENTE, um curso pré-vestibular oferta conteúdo relacionado as disciplinas do 2<sup>a</sup> grau.

Além disto, ainda que o conteúdo ofertado pelo curso seja do segundo grau, este estabelecimento não pode ser considerado um estabelecimento de ensino do 2<sup>a</sup> grau.

## Compensação de IRRF

O impugnante diz que não entende o motivo da glosa parcial, uma vez que apresentou os informes de rendimento atestando as retenções do IRRF.

Todavia, verifica-se que a DRJ já acatou a dedução dos valores informados naqueles comprovantes.

## Da Legalidade da Multa Aplicada

Por fim, o RECORRENTE afirma que deve ser reduzida a multa de ofício, já que teria efeito confiscatório, e fere os princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF:

**Súmula CARF nº 2** - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Como cediço, a aplicação da multa de ofício decorre de previsão legal contida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, não havendo qualquer discricionariedade do fiscal em sua aplicação. Sendo efetuado o lançamento de ofício, deverá incidir a multa.

Inclusive, a ausência de imputação da multa de ofício no lançamento de ofício é causa de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, abaixo reproduzido:

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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Sendo assim, é legal a multa aplicada, a qual deve ser mantida.

## Da Alegação de Inaplicabilidade da Taxa Selic

O RECORRENTE alega ser indevida a aplicação da correção pela SELIC.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, sobre os créditos tributários, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Portanto, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para acatar como recurso/origem na planilha de evolução patrimonial os seguintes valores de rendimentos isentos declarados e comprovados não questionados:

- (i) R\$ 13.356,21 no ano-calendário 2000; e
- (ii) R\$ 4.371,04 no ano-calendário 2001.

Com isso, o valor do APD deve ser reajustado para R\$ 564.503,40 no ano-calendário 2000, e para R\$ 64.995,55 no ano-calendário 2001.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim