



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.004316/2010-89
ACÓRDÃO	2202-011.337 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RUBENS MENEGHETTI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ÔNUS DA PROVA. JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NA PARTE CONHECIDA, DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

Recurso voluntário interposto contra acórdão da 3ª Turma da DRJ/BSB que manteve o auto de infração relativo ao IRPF do ano-calendário 2006, decorrente da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto no montante total de R\$ 173.424,07. O lançamento decorreu de procedimento fiscal iniciado por mandado específico, tendo apurado movimentações financeiras incompatíveis com a ausência de declaração de rendimentos na DAA do exercício 2007.

A parte-recorrente defendeu, na impugnação, que os valores utilizados para custear suas despesas decorreram de amortização de créditos perante a empresa Kasil Participações Ltda., originados de lucros distribuídos pela RVM Participações Ltda. no ano-calendário de 2001, e que tais amortizações ocorreram mediante pagamento direto de despesas pessoais pela pessoa jurídica.

O acórdão recorrido afastou a alegação de nulidade do lançamento, reconheceu a validade do procedimento fiscal e considerou insuficiente a comprovação documental apresentada para afastar a presunção de omissão de rendimentos.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

A controvérsia envolve: (i) saber se a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto se deu com base em motivação válida e análise adequada da

prova; (ii) saber se a distribuição de lucros recebida no ano de 2001, posteriormente utilizada para custeio de despesas por meio de pessoa jurídica, configura origem comprovada para os recursos utilizados em 2006; (iii) saber se a incidência de juros sobre a multa de ofício é legítima à luz da legislação tributária vigente.

III. RAZÕES DE DECIDIR

O recurso voluntário foi parcialmente conhecido, com exclusão das alegações que envolvem controle de constitucionalidade, por se tratar de matéria não apreciável em sede administrativa, conforme a Súmula nº 2 do CARF. Também não foi conhecida a alegação de ofensa ao art. 42 da Lei nº 9.430/1996, por não ter sido arguida na fase de impugnação.

Não há nulidade no julgamento de primeira instância, uma vez que o acórdão recorrido expôs de forma fundamentada os elementos que justificaram a manutenção do lançamento. O órgão julgador analisou os argumentos da parte, afastando, com base na legislação aplicável e na insuficiência de provas, a existência de erro procedimental ou cerceamento de defesa.

O lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto baseou-se em movimentações financeiras não justificadas por rendimentos declarados ou por documentação hábil e idônea. A parte-recorrente alegou que os recursos tiveram origem em lucros distribuídos em 2001, mantidos na empresa Kasil Participações Ltda. e amortizados por meio do custeio de despesas pessoais.

A legislação exige que os valores alegados como isentos e utilizados como origem de recursos sejam comprovados quanto ao seu efetivo recebimento, por meio de documentação idônea. No caso concreto, não foram apresentados os comprovantes exigidos para vincular a amortização dos créditos à movimentação patrimonial identificada em 2006.

No tocante aos juros de mora sobre multa de ofício, a jurisprudência administrativa é pacífica quanto à sua legalidade, com base nos arts. 113, § 1º, e 161, § 1º, do CTN. A penalidade pecuniária integra a obrigação principal e está sujeita à incidência de juros, conforme previsto na Súmula nº 108 do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção das alegações lastreadas em controle de constitucionalidade e preclusas, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 3ª Turma da DRJ/BSB, de lavra do Paulo Bento de Mendonça Filho:

Foi lavrado, por Auditor Fiscal da DFI São Paulo – SP, o auto de infração de fls. 383/408, referente ao imposto de renda pessoa física do ano-calendário 2006. O crédito tributário apurado está assim constituído:

Imposto...	41.697,90
Juros de Mora (calculados até 30/11/2010)...	15.457,41
Multa (passível de redução)...	31.273,42
Valor do Crédito Tributário Apurado...	88.428,73

O procedimento de ofício foi levado a efeito em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF-F-08.1.90.00-2009-00903-4. A ação fiscal teve início em 3/4/2009, por meio do Termo de Início de Fiscalização, quando o Contribuinte foi intimado a comprovar “através de documentação hábil e legal, todos os valores declarados” na Declaração de Ajuste Anual – DAA do exercício 2007, ano-calendário 2006 .

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 391/400, consta que, além do Termo de Início de Fiscalização, no período compreendido entre 15/7/2009 e 9/11/2010, foram emitidos Termos de Intimação Fiscal, Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos, Termos de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, todos devidamente notificados ao Contribuinte .

A autoridade lançadora pontua que na DAA do exercício 2007 o Contribuinte “não fez constar nenhum rendimento – quer recebido de pessoa física, quer de pessoa jurídica. Não declarou também qualquer Rendimento Isento ou Não Tributável, com exceção do valor de R\$ 1.559,75 – que é rendimento de caderneta de poupança da Sra. Vera Lucia de Mello Menghetti [...], ou Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva. Possui, no entanto, movimentação financeira no valor de R\$ 879.393,44, conforme banco de dados da Receita Federal do Brasil” .

Esclarece a autoridade que as doações mensais registradas na DAA “não foram consideradas na presente análise uma vez que foram pagas pela empresa Kasil Participações Ltda”, por ser devedora do Contribuinte. O contribuinte justifica o pagamento de tais doações, no valor de R\$ 9.334.451,61, bem como “praticamente todas as suas despesas”, pela existência de crédito que possuía perante a referida pessoa jurídica, acrescentando que, em outubro de 2001, juntamente com sua esposa, recebeu distribuição de “resultados acumulados no valor de R\$ 487.014.726,12” .

Às fls. 397/400 a autoridade fiscal descreve várias operações de mútuo realizadas entre o Contribuinte, Kasil Participações Ltda, RVM Participações Ltda e Momentum Empreendimentos Imobiliários Ltda, anotando que “os créditos junto às empresas em questão não foram considerados na Análise da Variação Patrimonial porque não representam desembolsos” .

Depois de apreciar toda a documentação apresentada e os esclarecimentos do Contribuinte, a fiscalização apurou as seguintes infrações, conforme enquadramento legal e descrição dos fatos às fls. 396/400, 404 e 407/409:

001 – Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Fato	Gerador	Valor
31/01/2006		48.144,56
31/12/2006	125.279,51	

Os termos, demonstrativos, anexos e documentos que serviram de base para a apuração da omissão de rendimentos decorrente do Acréscimo Patrimonial a Descoberto em apreço fazem parte do presente auto de infração .

DA IMPUGNAÇÃO

Depois da ciência do lançamento, o Contribuinte apresenta Impugnação às fls. 414/428. Faz referência aos termos da autuação para, em seguida, expor seus argumentos de defesa .

Fundamentos da autuação

Ressalta que o Termo de Verificação Fiscal informa que o Impugnante possuía créditos, de valores relevantes, com a empresa Kasil Participações Ltda, da qual era sócio, sendo que a amortização da dívida era feita por meio do pagamento de várias rubricas mensais, sempre que solicitado pelo Impugnante, abatendo-se tais valores de tais créditos .

O Impugnante questiona se referidos valores recebidos por força desses créditos perante as pessoas jurídicas deveriam ser lançados como rendimentos na declaração do exercício 2007, ano-calendário 2006, “mesmo que já lançados na declaração referente ao ano-calendário 2001, como rendimentos sujeitos à tributação exclusiva” .

Pedido

Requer o acolhimento da Impugnação para o fim de ser declarado insubsistente o lançamento.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF
Ano-calendário: 2006

NULIDADES. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. FUNDAMENTOS E ERRO MATERIAL.

Inexiste hipótese de nulidade quando o lançamento é feito por autoridade competente e de acordo com os requisitos de validade expressamente estabelecidos nas normas legais processuais. Eventuais erros na apuração da base de cálculo são sanáveis na fase contenciosa, não importando em nulidade do lançamento de ofício.
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.
ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele provar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência de recursos para suportar os dispêndios comprovados pela autoridade lançadora, providência que não pode ser substituída por meras alegações.
MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de ofício, no percentual de 75%, nos lançamentos de ofício para constituição do crédito

tributário sobre omissão de rendimentos.
CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE.

Ao órgão colegiado de julgamento administrativo não é dada a competência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de norma legal. Os mecanismos de controle da constitucionalidade passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário.
DECISÕES JUDICIAIS.

As decisões judiciais e administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Cientificado do resultado do julgamento em 23/08/2016 (fls. 481), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 22/09/2016 (fls. 491-532), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) A não comprovação analítica da evolução patrimonial contraria a jurisprudência do CARF, na medida em que a autoridade fiscal não apresentou demonstrativo de variação patrimonial mensal capaz de evidenciar o acréscimo patrimonial a descoberto imputado à parte-recorrente.
- b) O reconhecimento de acréscimo patrimonial a descoberto contraria o art. 807 do RIR/1999, na medida em que a DIRPF da parte-recorrente demonstra decréscimo patrimonial em 2006, pois as dívidas e ônus superaram os bens e direitos declarados.
- c) O método de apuração baseado exclusivamente em saldos bancários ofende o art. 806 do RIR/1999, pois desconsidera as demais informações declaradas na DIRPF e os documentos apresentados pela parte-recorrente, ao ignorar origens de recursos comprovadas.
- d) A desconsideração das amortizações de crédito perante a empresa Kasil viola a jurisprudência do CARF relativa ao ônus da prova, na medida em que o acórdão recorrido ignorou extratos bancários e registros contábeis apresentados pela parte-recorrente que evidenciam as operações de amortização.
- e) O enquadramento da conduta como acréscimo patrimonial a descoberto contraria o art. 42 da Lei n. 9.430/1996, na medida em que a fiscalização não intimou a parte-recorrente a comprovar a origem dos valores creditados em conta bancária, previsto na presunção legal do dispositivo.
- f) A aplicação da multa de ofício de 75% ofende o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, na medida em que o percentual desproporcional confere caráter confiscatório à penalidade aplicada à parte-recorrente.

- g) A incidência de juros de mora sobre multa de ofício contraria o art. 61, § 3º, da Lei n. 9.430/1996 e o art. 161, § 1º, do CTN, na medida em que tais dispositivos não preveem acréscimos moratórios sobre penalidades pecuniárias.
- h) A recusa em apreciar arguições de inconstitucionalidade viola o art. 23 da Constituição Federal e o art. 59, inciso II, do Decreto n. 70.235/1972, na medida em que a autoridade administrativa tem o dever de zelar pela guarda da Constituição e, conseqüentemente, apreciar a constitucionalidade de normas legais.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

- i. anulado o auto de infração lavrado no bojo do processo administrativo em epígrafe, porque (a) inexistiu acréscimo patrimonial do Recorrente no ano de 2006, fato que deveria ter sido comprovado pela Recorrida no momento da lavratura, o que não foi feito; (b) as provas dos autos não foram apreciadas adequadamente, restando comprovado que o Recorrente recebeu amortizações da empresa Kasil por conta do crédito de que era detentor; e (c) a Recorrida, diante da suposta conduta infracional que narrou, deveria ter imputado a regra do artigo 42 da Lei n. 9.430/1996, o que não foi feito; ou
- ii. subsidiariamente, requer-se ao menos que seja afastada a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, afastado do cálculo do crédito tributário, de acordo com o entendimento proferido por este Tribunal.

É o relatório.

VOTO

1 CONHECIMENTO

O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:

Conheço parcialmente do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Não conheço das alegações lastreadas em controle de constitucionalidade, dada a orientação vinculante sedimentada na Súmula 02/CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não obstante, se necessário e no momento oportuno, submeterei ao Colegiado a necessidade de observância de orientações gerais e vinculantes (*erga omnes*), cognoscíveis por dever de ofício e aplicáveis ao quadro fático.

Também não conheço das razões recursais, nem do respectivo pedido, relacionados à violação do art. 42 da Lei 9.430/1996, porquanto se trata de questão preclusa, ausente da impugnação, e inaugurada tão-somente por ocasião da interposição do recurso voluntário.

2 MÉRITO

2.1 DENSIDADE DAS ANÁLISES REALIZADAS PELA AUTORIDADE LANÇADORA E PELO ÓRGÃO JULGADOR DE ORIGEM

Conforme observam Szente e Lachmeyer (Szente et al., 2016):

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que **“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”** e, dessa forma, **o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário** (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430).

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade *juris tantum* do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para

aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

(RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Agustín Gordillo faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do "ônus processual probatório" a envolver atos administrativos em sentido amplo:

Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.

(Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

Numero do processo:35710.003162/2003-29

Turma:Sexta Câmara

Seção:Segundo Conselho de Contribuintes

Data da sessão:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Data da publicação:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Ementa:CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

Numero da decisão:206-01.727

Decisão:ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Nome do relator:RYCARD0 HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Numero do processo:19311.720257/2016-71

Turma:Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão:Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação:Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

Ementa:Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Numero da decisão:3302-006.576

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corintho Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corintho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledede (Presidente).

Nome do relator:CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento *per relationem* fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:

Tema 339/STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Tese 18/STJ

A utilização da técnica de motivação *per relationem* não enseja a nulidade do ato decisório, desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e *secundum legis* (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.

2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.

3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.

4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (*Libertà personale dell'imputato e costituzione*. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."

5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação *per relationem*. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o

juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.

6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.

7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (*rectius* ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

No caso em exame, o acórdão recorrido se encontra devidamente fundamentado, demonstrando-se claramente os motivos que levaram o julgador a rejeitar a impugnação. A alegação de nulidade, por de ausência de observância da verdade material, confunde-se com a alegação de má avaliação do conjunto probatório, porquanto o órgão julgador de origem examinou os argumentos e o quadro fático apresentado ao longo da instrução, de modo a reduzir o ponto do recorrente à irresignação quanto ao resultado dessa análise (suposto *error in judicando*, e não, propriamente, *error in procedendo*). Com efeito, tanto o lançamento como o acórdão-recorrido estão fundamentados, ainda que com sua fundamentação não concorde a parte-recorrente, nem, eventualmente, esta instância revisora, e, decidindo como decidiu, não cercearam a defesa, nem infringiram o princípio do contraditório, tampouco deixaram de prestar o controle administrativo. Neste sentido, confira-se, pelas razões, o AgRg no AREsp n. 2.697.148/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 5/11/2024, DJe de 7/11/2024.

2.2 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DE DIVIDENDOS CEDIDOS EM MÚTUO PARA A FONTE PAGADORA. ASSUNÇÃO DE DESPESAS PESSOAIS DO CONTRIBUINTE COMO FORMA DE CONTRAPRESTAÇÃO (“AMORTIZAÇÃO”). PROVA DA ORIGEM DOS RECURSO. INEXISTÊNCIA

Diz o recorrente ser

[...] detentor de crédito perante a empresa Kasil que teve origem na apuração e distribuição de lucros da sociedade RVM Participações Ltda., ocorrida no ano-calendário de 2001. Às fls. 368/371 dos autos está o instrumento contratual celebrado à época, que fundamentou tal operação, e ao longo dos autos constam todos os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização para comprovar tal operação.

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

Na apuração do acréscimo patrimonial devem ser confrontados mensalmente os ingressos/origens e os dispêndios/aplicações realizados pelo contribuinte, com aproveitamento das sobras de recursos, se ocorridas, de um mês para o(s) seguinte(s), desde que dentro do mesmo ano calendário.

Por se tratar o valor declarado a título de lucros distribuídos de rendimentos isentos, para fins consideração como origem de recursos na apuração da evolução patrimonial do contribuinte, é insuficiente, por si só, o registro contábil da empresa, devendo restar evidenciado também, com documentação hábil e idônea, o efetivo recebimento de tais valores pelo sócio.

No caso em exame, não é apenas a falta de registro adequado da distribuição dos lucros, na documentação fiscal ou contábil, a impedir o reconhecimento da origem desses ingressos.

A circunstância de as quantias serem pagas pela pessoa jurídica da qual a parte-recorrente é sócia é insuficiente para indicar a causa jurídica, que é o conteúdo da origem definida pela legislação de regência. Sem a argumentação e a apresentação de provas específicas, como acordo de sócios, e.g., é impossível reverter a conclusão a que chegou a autoridade lançadora.

Em sentido semelhante, confirmam-se os seguintes precedentes:

Numero do processo: 10882.721925/2012-13

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Mar 06 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Wed Apr 24 00:00:00 UTC 2024

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2008 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO PER

RELACIONEM. POSSIBILIDADE. Nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. SOBRES DE RECURSOS. São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Na apuração do acréscimo patrimonial devem ser confrontados mensalmente os ingressos/origens e os dispêndios/aplicações realizados pelo contribuinte, com aproveitamento das sobras de recursos, se ocorridas, de um mês para o(s) seguinte(s), desde que dentro do mesmo ano calendário. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. LUCROS DISTRIBUÍDOS. EFETIVO RECEBIMENTO. Por se tratar o valor declarado a título de lucros distribuídos de rendimentos isentos, para fins consideração como origem de recursos na apuração da evolução patrimonial do contribuinte, é insuficiente, por si só, o registro contábil da empresa, devendo restar evidenciado também, com documentação hábil e idônea, o efetivo recebimento de tais valores pelo sócio.

Numero da decisão: 2202-010.509

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) Sonia de Queiroz Accioly - Presidente (documento assinado digitalmente) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a) Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Nome do relator: THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO

Numero do processo: 12898.002137/2009-77

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Jul 12 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed Sep 20 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005, 2006, 2007 NULIDADE. INOCORRÊNCIA O atendimento aos preceitos estabelecidos no CTN e na legislação de processo administrativo tributário, com a observância do amplo direito de defesa e do contraditório, afasta a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

INOCORRÊNCIA. Estando os fatos que ensejaram o lançamento corretamente descritos e tipificados, não há como se cogitar cerceamento de defesa, ainda mais quando foi dado à litigante, por ocasião da apresentação da impugnação, toda oportunidade de manifestar-se e de apresentar provas que elidissem a autuação. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou rendimentos já tributados exclusivamente na fonte. LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO. A alegação de recebimento de valores a título de distribuição de lucros não é suficiente para justificar acréscimo patrimonial, sem a comprovação da efetiva transferência do valor distribuído por meio de provas inequívocas. Aplicação dos arts. 226 e 1.179 do Código Civil.

Numero da decisão: 2301-010.695

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) João Mauricio Vital - Presidente (documento assinado digitalmente) ALFREDO JORGE MADEIRA ROSA - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (Suplente Convocado) e João Mauricio Vital (Presidente).

Nome do relator: ALFREDO JORGE MADEIRA ROSA

Numero do processo: 10945.722090/2013-18

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Mar 08 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Mon Mar 27 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2009 IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS. A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos (tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte), à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial. IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. COMPROVAÇÃO. Considera-se justificado o acréscimo patrimonial pela alegação de percepção de distribuição de lucros

devidamente registrado na declaração de ajuste do contribuinte e consignado na contabilidade válida da empresa, pois os fatos registrados na escrita contábil possuem presunção de legitimidade e podem ser opostos ao fisco, se revestidos das formalidades. In casu, a contabilidade da pessoa jurídica foi considerada válida pela autoridade lançadora, não sendo apontado qualquer indicio que macule os lançamentos nela registrados.

Numero da decisão: 2401-010.915

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Wilsom de Moraes Filho (relator) e José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira. (documento assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier - Presidente (documento assinado digitalmente) Wilsom de Moraes Filho – Relator (documento assinado digitalmente) Rayd Santana Ferreira - Redator Designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Nome do relator: WILSON DE MORAES FILHO

A propósito, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido:

Nos tópicos denominados *Fundamentos da Autuação* e *A origem da evolução patrimonial e movimentação financeira da peça de resistência*, o Contribuinte expõe os motivos que, no seu entendimento, afastam a omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto.

Argumenta que os créditos perante as pessoas jurídicas Kasil Participações Ltda e RVM Participações Ltda, nos valores de R\$ 69.932.332,00 e R\$ 109.913,76, respectivamente, lançados no quadro Bens e Direitos da DAA, em 31/12/2005, são decorrentes da distribuição de lucros da sociedade RVM Participações Ltda, no ano-calendário 2001.

Relativamente à distribuição de tais lucros, informa que “ao invés de manter o dinheiro na instituição bancária”, preferiu deixar o numerário “na empresa da qual era sócio”. Assim, para amortizar a dívida, a empresa devedora suportou despesas do Contribuinte no decorrer dos anos seguintes, incluindo o ano-calendário 2006, mediante vários pagamentos mensais, conforme registros na contabilidade.

Enfatiza que os valores oriundos da distribuição de lucros, bem como os créditos mensais realizados pelas empresas para pagamentos de suas despesas, não são

desembolsos, mas embolsos do Contribuinte, dando fundamentação/sustentação à movimentação efetivamente havida no seu patrimônio.

Pontua que a operação em comento foi registrada no campo reservado aos bens e direitos da DAA, pelos valores de R\$ 69.932.332,00 e R\$ 44.036.169,20, em 31/12/2005 e 31/12/2006, respectivamente, demonstrando uma redução de R\$ 25.896.135,80 de 2005 para 2006, importância que justifica sua movimentação patrimonial.

A autoridade lançadora registrou a base legal do lançamento no enquadramento legal constante do auto de infração, cabendo destaque para os seguintes dispositivos legais:

Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999)

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

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

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

A fiscalização, de forma cuidadosa e minuciosa, com base em documentos fiscais e esclarecimentos coletados durante a ação fiscal, fundamentou com segurança a ocorrência do fato gerador do crédito tributário decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto.

A descrição dos fatos e os cálculos expostos no Termo de Verificação Fiscal e nas planilhas que integram o auto de infração estampam o esforço dedicado no sentido de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem e aplicação de recursos em todos os meses do ano-calendário 2006.

As anotações da autoridade fiscal não sugerem que o Contribuinte declare como rendimentos do ano-calendário 2006 a distribuição de lucros ocorrida em 2001. A autoridade apenas destaca que não foram declarados rendimentos (tributáveis, isentos ou não tributáveis) no ano-calendário 2006.

O argumento de defesa pontua que as origens de recursos são justificadas pela distribuição de lucros ocorrida em 2001, cujos valores não transitaram em instituições bancárias porque foram mantidos no caixa das pessoas jurídicas que o Contribuinte é sócio, sendo as despesas do Contribuinte pagas em várias rubricas por tais sociedades.

Evidentemente que ao Contribuinte, na fase contenciosa do lançamento, incumbe o ônus de apresentar provas visando desconstituir a infração. Compulsando os autos, denota-se que os argumentos apresentados não são suficientes para comprovar a origem de recursos pretendida, visando afastar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado.

A *PROVA NO PROCESSO TRIBUTÁRIO*, obra coordenada por Marcos Vinícius Neder, Eurico Marcos Diniz de Santi e Maria Rita Ferragut, editora Dialética, São Paulo – 2010, p. 16 a 20, anota que o ônus da prova imposto ao Contribuinte para extinguir o direito do Fisco exige um conjunto probatório consistente, composto por documentos hábeis e válidos, tornando-se, em consequência, insuficiente alegações isoladas, sendo imperioso colacionar os destaques a seguir:

No lançamento tributário, o auditor deve descrever os motivos fáticos e legais que levaram à autuação, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados ou produzidos e a conclusão por ele deduzida. [...]. Com efeito, a partir da verificação da ocorrência de determinado evento previsto na hipótese abstrata da regra-matriz de incidência, o auditor tem o dever de lavrar o auto de infração e dar causa ao nascimento da obrigação tributária.

Nesse sentido, determina o artigo 333 do CPC: “o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito; ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Por outro lado, por força do que dispõe o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, o Fisco tem o dever de provar o fato constitutivo do seu direito de exigir o crédito tributário.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (artigo 923, do RIR/99).

Reinaldo Luiz Lunelli, autor da obra *PROTEÇÃO PATRIMONIAL, FISCAL E CONTÁBIL*, distribuída pela Editora Portal Tributário, no item 4. *Contabilidade Blindada*, ressalta a necessidade de suporte documental hábil aos lançamentos contábeis:

Na Contabilidade, os lançamentos devem ser efetuados em conformidade com a documentação existente (fato), princípios, postulados e convenções contábeis e leis comerciais e tributárias objetivando evitar qualquer indício de sonegação fiscal e crime fiscal. Para isto deve se observar:

Contabilização com base em contratos: os juros e atualizações relativas aos contratos devem ser contabilizados e controlados por meios de planilhas de cálculos que demonstrem a realidade do contrato;

Contabilização de juros e multas tributárias: os lançamentos inerentes devem ser demonstrados através de planilhas de cálculo;

Provisões dedutíveis: com base em relatórios fornecidos por outros setores. Exemplo: Provisão de férias, com base em relatórios fornecidos pelo Setor de Pessoal;

Todos os lançamentos devem ter suporte, contratual, legal, documental, através de laudos, etc.

A alegação de que várias despesas do Contribuinte foram pagas por pessoa jurídica da qual é sócio exige um conjunto probatório substancial, tais como escrituração contábil da pessoa jurídica, de acordo com as normas aplicáveis, e documentos de suporte/lastro para amparar cada lançamento contábil de pagamento das mencionadas despesas em nome do Interessado.

Deveria o Contribuinte ter trazido aos autos a relação de suas despesas pagas pela pessoa jurídica no decorrer do ano-calendário 2006, a escrituração contábil dessas despesas na pessoa jurídica e o suporte documental para cada lançamento na respectiva contabilidade, bem como demonstrar de forma inequívoca o recebimento oriundo da alegada amortização da dívida da pessoa jurídica perante o seu sócio (o Contribuinte). Somente assim estaria comprovada a efetiva origem de recursos que poderia ser considerada na planilha de evolução patrimonial elaborada pela autoridade lançadora.

O parágrafo único do artigo 195 do CTN também destaca a exigência da documentação de suporte para comprovar a substância dos lançamentos contábeis:

Art. 195. [...]

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Imperioso registrar a evolução nas normas contábeis no sentido de exigir das instituições transparência de suas contas (patrimoniais e de resultado), bem como na elaboração de seus demonstrativos econômicos contábeis, regra que não coaduna com as alegações de defesa trazida pelo sujeito passivo em sua Impugnação, tendo em vista a ausência de provas contábeis acompanhadas do

necessário suporte de amparo aos lançamentos (documentos comprobatórios do pagamento das despesas do Contribuinte pela pessoa jurídica, bem como do recebimento, na forma de amortização, de parte dos créditos de que é detentor na pessoa jurídica).

A balizada doutrina, com base nas regras legais contábeis, tem enfatizado que registros contábeis sem clareza e desprovidos de suporte em documentos serão considerados apenas uma mera ficção. Ressalta que a credibilidade de sua análise e a força probante estará na mesma proporção da credibilidade e força probante atribuída à escrituração contábil e fiscal, em face da qualidade do suporte documental que lhe deu origem.

Logo, os lançamentos contábeis, para servirem de prova, devem estar suportados por documentos corretos em seus cálculos, fidedignos, originais, legais, idôneos e apresentarem-se legítimos em todos seus aspectos formais e intencionais.

Portanto, no caso concreto, não prospera o argumento de que a origem de recursos é justificada pela redução dos créditos que o Contribuinte mantém nas pessoas jurídicas das quais é sócio. Não foram demonstrados os lançamentos contábeis justificadores da redução apontada e dos pagamentos de despesas em nome do Contribuinte, muito menos foram trazidos documentos que dariam suporte aos respectivos lançamentos na escrituração dessas pessoas jurídicas.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

2.3 BASE DE CÁLCULO DOS JUROS

Quanto aos juros de mora incidentes sobre o valor da multa, o art. 161 do CTN prevê expressamente a incidência de juros sobre o crédito tributário inadimplido. O art. 113, §1º, do mesmo código dispõe que a penalidade pecuniária compõe a obrigação principal, sendo portanto compreendida no conceito de crédito tributário.

Ademais, nos termos da Súmula 108/CARF:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção das alegações lastreadas em controle de constitucionalidade e preclusas, e, na parte conhecida, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino