



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 10073.000247/2002-04  
**Recurso n°** 157.866 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1999  
**Acórdão n°** 102-49.077  
**Sessão de** 28 de maio de 2008  
**Recorrente** JOÃO PARENTE RIBEIRO  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

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

Ano-calendário: 1998

CERCEAMENTO DE DEFESA. Não cabe a alegação de cerceamento de direito de defesa, sob o argumento de que se faz necessária a realização de perícia contábil se o contribuinte, instado a se manifestar repetidas vezes pela Receita Federal sobre a origem dos recursos, não o fez a contento.

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. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

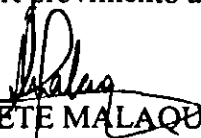
OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. APURAÇÃO. ALOCAÇÃO DE RECURSOS, DISPÊNDIOS E SOBRES. Na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, os recursos e dispêndios são alocados nos meses em que efetivamente foram auferidos ou desembolsados (regime de caixa), sendo que a sobra de caixa de um mês (valores que a fiscalização não faz prova de que foram consumidos) devem ser alocadas no mês seguinte dentro do mesmo ano.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE  
Relatora

FORMALIZADO EM: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nury Fragoso Tanaka, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Rubens Maurício Carvalho (Suplente Convocado) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.

## Relatório

Em 18/02/2002 foi lavrado contra o contribuinte o Auto de Infração de fls. 62/69, exigindo o recolhimento do crédito tributário de R\$ 50.617,56, sendo R\$ 19.537,43 de imposto de renda pessoa física, R\$ 21.979,60 de multa de ofício e R\$ 9.100,53 de juros de mora calculados até 31/01/2002.

O lançamento decorreu da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte referente ao ano-calendário de 1998, que deu ensejo a Termo de Início de Fiscalização (fls. 09) e a uma série de intimações fiscais (fls. 12, 16, 18 e 21), sendo que, ao final, a fiscalização constatou acréscimo patrimonial a descoberto.

Conforme o “Termo de Esclarecimento” anexado às fls. 23/25, que informa não ter o contribuinte cumprido, no prazo assinalado, as solicitações constantes do “Termo de Início”, da Intimação Fiscal nº. 02 e da Intimação Fiscal nº. 03, o fisco apontou a necessidade de aplicação da multa agravada, nos termos do art. 959 do RIR/99 (Decreto nº. 3.000/99), o que foi efetivamente realizado quando do lançamento de ofício, que aplicou a multa agravada de 112,50%.

Devidamente notificado do auto de infração o contribuinte apresentou impugnação (fls. 74/77), na qual, além de refutar a ocorrência do acréscimo patrimonial a descoberto apontado, requereu a realização de perícia contábil para produção de provas.

Às fls. 83/91 a 3ª Turma da DRJ/RJO II, afastando, preliminarmente, a necessidade de realização de perícia contábil, julgou o lançamento procedente em parte, corrigindo o “Demonstrativo de Fluxo Financeiro” elaborado pela fiscalização a fim de considerar as sobras de recursos dentro do ano de 1998.

A ciência do referido acórdão ocorreu em 15/03/2007 e o contribuinte apresentou seu recurso em 16/04/2007, sustentando, em suma, que:

- A negativa à realização de perícia contábil traduz verdadeiro cerceamento de defesa.
- Não restou configurada qualquer variação negativa entre a receita declarada e os investimentos patrimoniais, se considerados durante o ano-base.
- O “Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial” não apontou o saldo remanescente em 31/12/1997.
- O trabalho da fiscalização não identificou rendimentos isentos no importe R\$ 937,97, decorrentes de aplicação de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) em conta poupança.

É o relatório.



## Voto

Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Relatora

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Ademais, tendo em vista a orientação da COSIT às Unidades da Receita Federal do Brasil, para que deixem de exigir o arrolamento ou depósito (facultativo em substituição ao arrolamento) como condição para o seguimento do recurso voluntário, conheço o recurso e passo ao seu exame.

Primeiramente, rejeito a preliminar de cerceamento do direito de defesa, já que ao contribuinte foram concedidas todas as oportunidades para comprovar, de maneira efetiva, a origem dos recursos utilizados para fazer frente às despesas incorridas e, ainda, para contestar o trabalho realizado pela fiscalização.

A partir do exame detalhado dos autos verifico que o contribuinte foi negligente em seu dever, mesmo diante das repetidas tentativas da Receita Federal em obter as informações solicitadas, como fazem prova as quatro intimações apresentadas (fls. 12, 16, 18, 21) e, ainda, o "Termo de Início de Fiscalização" (fls. 09). Todos estes documentos, quando não ignorados, foram atendidos de maneira claramente insatisfatória.

Assim, não cabe, agora, a alegação de cerceamento de defesa, sob o argumento de que se faz necessária a realização de perícia contábil, totalmente infundada diante da regularidade do trabalho fiscal que foi realizado.

Desta forma passo, a seguir, ao exame do mérito.

Como sabido, o chamado acréscimo patrimonial a descoberto, quando verificado, aponta para a ocorrência da omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa ("*juris tantum*"), já que, uma vez comprovada, pelo contribuinte, a efetiva origem dos rendimentos, resta afastada a presunção e, conseqüentemente, o lançamento de ofício dos valores para os quais a fiscalização, até então, não havia identificado lastro.

Veja-se o que determina o at. 1º, § 2º, do RIR/94 (art. 2º do RIR/99):

*"Art. 1º - As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão.*

*Parágrafo 2º - O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 93."*

E, ainda, o que dispõe o art. 3º, da Lei nº. 7.713/88:



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

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

*§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.*

*§ 3º - Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.*

*§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título."*

Cabe ao contribuinte, assim, justificar o acréscimo patrimonial apontado no resultado do trabalho da fiscalização, seja indicando rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis ou, ainda, tributáveis exclusivamente na fonte.

Tal sistemática, cumpre dizer, está em consonância com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. Nesse sentido, o art. 333 do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Importa destacar também que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado. Logo, cabe apenas ao sujeito passivo, e não ao fisco, obter provas da inexistência do acréscimo patrimonial.

Observe-se que o art. 332 da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que "todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa". Desse modo, não havendo hierarquia do valor probante dos meios de prova, excetuado o uso de provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal de 1988), pode-se provar qualquer situação de fato por qualquer via.

A jurisprudência deste tribunal corrobora o quanto exposto até o momento.

Veja-se:

 . 5

**“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.”** (Primeiro Conselho de Contribuintes – Segunda Câmara – Recurso n.º 152.329 – Sessão de 14/06/2007).

**“TRIBUTAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - Invocando presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui rendimento bruto sujeito ao imposto de renda, o valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. A tributação de acréscimo patrimonial a descoberto só pode ser elidida mediante prova em contrário. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Recurso negado.”** (Primeiro Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Recurso n.º 151.678 – Sessão de 19/10/2006).

**“RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Reflete omissão de rendimentos tributáveis quando o contribuinte deixa de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte o ônus da prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção. Recurso parcialmente provido. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Recurso n.º 140.541 – Sessão de 10/11/2005).**

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REGRA DE APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO. A omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto, apurada mensalmente, na forma prevista na legislação de regência, deve ser tributada no ajuste anual, tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. 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. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.** (Primeiro Conselho de Contribuintes – Segunda Câmara – Recurso n.º 150.175 – Sessão de 05/03/2008).

É importante frisar que o Regulamento do Imposto sobre a Renda prevê expressamente a possibilidade de o fisco exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem e destino de recursos. Neste sentido, o art. 855 do RIR/94:

*“Art. 855 – 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.”*

Vale destacar, ainda, que nos termos da legislação aplicável ao tema, já colacionada neste voto, a verificação do acréscimo patrimonial deve ser realizada mensalmente, e não anualmente. Assim, ainda que os rendimentos globais do contribuinte, em determinado ano-calendário sejam suficientes para fazer frente a todas as despesas incorridas naquele mesmo período, eventuais descompassos entre receitas e despesas, verificados mês a mês, configuram acréscimo patrimonial a descoberto.

Neste sentido, veja-se:


*“IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui omissão de receitas o descompasso observado no estado patrimonial do contribuinte, cuja origem não restar comprovada por rendimentos tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte e/ou objeto de tributação definitiva. IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - BASE DE CÁLCULO - APURAÇÃO MENSAL - Os acréscimos patrimoniais a descoberto devem ser apurados mensalmente em obediência a comando expreso da Lei nº. 7.713/88, observada a disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente, dentro do mesmo ano-base, e cujo montante será levado à tributação na declaração de ajuste anual. Recurso negado. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Quarta Câmara – Recurso nº. 136.560 – Sessão de 20/10/2004).*

No caso concreto, verifico que o contribuinte não logrou fazer prova da origem dos recursos que obteve para fazer frente às despesas incorridas. Em análise ao “Termo de Esclarecimento” anexado às fls. 23 pode-se constatar a insuficiência dos esclarecimentos apresentados, que, diga-se, apenas o foram após inúmeras intimações realizadas ao contribuinte, todas cumpridas insatisfatoriamente ou mesmo não atendidas.

Especificamente no tocante ao rendimento de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), a título de distribuição de lucros da empresa SATÃO MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., que o contribuinte afirma ter recebido em moeda corrente, em 31/12/1998, a decisão recorrida tem razão ao expor que a diferença entre este valor e o valor declarado como saldo de moeda corrente ao final do ano de 1998 (R\$ 29.000,00) não poderia compensar saldos bancários. A quantia de R\$ 40.000,00, em momento algum, transitou por instituição financeira, e o contribuinte não logrou comprovar seu efetivo recebimento.

Não assiste razão ao contribuinte, ainda, quanto à alegada omissão, no “Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial”, do saldo remanescente em 31/12/1997, o que, segundo o sujeito passivo, teria desfigurado o levantamento realizado pela fiscalização.

Ora, conforme o demonstrativo de fls. 55 o saldo em moeda corrente, em poder do contribuinte em 31/12/1997, no importe de R\$ 22.000,00 (vinte e dois mil reais) consta

 . 7

expressamente do item 5 da planilha, e serviu para o cômputo do total dos rendimentos referentes ao mês de janeiro de 1998.

O mesmo se diga quanto à alegada omissão dos rendimentos isentos no importe R\$ 937,97, decorrentes de aplicação de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) em conta poupança. Tal valor também consta expressamente da planilha elaborada pela fiscalização e corresponde ao somatório dos valores consignados na linha 2 – Cad. Poup. – HSBC 422.924-8 – verificados a partir de maio de 1998 (fls. 55/57).

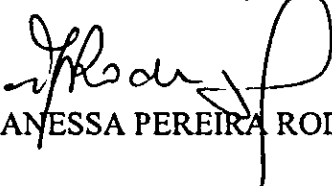
No entanto, tem razão a autoridade julgadora de primeira instância ao refazer o “Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial do Ano de 1998”, a fim de incluir, nos valores consignados a título de “Total dos Rendimentos”, as sobras de recursos provenientes dos meses anteriores. Em não sendo realizado tal ajuste, os valores identificados pela fiscalização tornam-se fictícios. Neste sentido:

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO - ALOCAÇÃO DE RECURSOS, DISPÊNDIOS E SOBRAS – Na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, os recursos e dispêndios são alocados nos meses em que efetivamente foram auferidos ou desembolsados (regime de caixa), sendo que a sobra de caixa de um mês (valores que a fiscalização não faz prova de que foram consumidos) devem ser alocadas no mês seguinte dentro do mesmo ano. Eventual recurso, reconhecido ou apurado na fase recursal não pode ser utilizado para justificar os acréscimos de meses anteriores a seu efetivo recebimento. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Segunda Câmara – Recurso nº. 150.258 – Sessão de 28/03/2007).*

Por fim, quanto à aplicação da multa agravada, no importe de 112,50%, verifico que decorre de expressa determinação de lei (art. 44, § 2º, I, da Lei nº. 9.430/96) e, ainda, que as recentes alterações promovidas neste dispositivo não alteraram ou mesmo reduziram a penalidade aplicável.

Assim, pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso do contribuinte e mantenho a decisão recorrida em seus integrais termos.

Sala das Sessões-DF, em 28 de maio de 2008.



VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE