



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.721489/2012-96  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.189 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de julho de 2021  
**Recorrentes** ROGÉRIO LUÍS HOFFMANN - FAZENDA NACIONAL  
ROGÉRIO LUÍS HOFFMANN - FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.

O reexame de decisões proferidas no sentido da exoneração de créditos tributários e encargos de multa se impõe somente nos casos em que o limite de alçada supera o previsto no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, aplicando-se o limite vigente na data do julgamento do recurso, conforme enunciado de nº 103 da súmula da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor, conforme previsto no § 3º, do artigo 57, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, por não atingimento do limite de alçada, e negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

## Relatório

Por transcrever a situação fática discutida nos autos, adoto o relatório do Acórdão nº 03-50.577, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF (fls. 753-759):

### Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, por Auditor – Fiscal da DRF/Goiânia – GO, Auto de Infração, cuja ciência se deu em 22/02/2012. O valor do crédito tributário apurado é de R\$6.082.113,73, e está assim constituído em Reais:

Imposto de Renda Pessoa Física.....	2.577.922,39
Juros de Mora (calculados até 02/2012).....	594.028,65
Multa Proporcional (Passível de Redução).....	2.900.162,69
Total do Crédito Tributário.....	<b>6.072.113,73</b>

### DA AUTUAÇÃO

O lançamento, consubstanciado em Auto de Infração, originou-se na constatação das seguintes infrações:

Omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme descrito no Auto de Infração.

Enquadramento legal no Auto de Infração.

### DA IMPUGNAÇÃO.

Inconformado, o contribuinte apresentou, em 21 de março de 2012, impugnação ao lançamento, mediante as alegações relatadas, resumidamente, a seguir:

Afirma que esteve acompanhando e justificando, passo a passo, todas as intimações do autuante, seja por meio dos pedidos de prorrogação de prazo, seja pelos contatos telefônicos com o próprio auditor ou com seus colegas, quando ausente.

Acrescenta ter contratado funcionário a partir da necessidade de demonstrar respeito e elaborar justificativa coerente e esclarecedora aos pedidos da Fiscalização, e esse funcionário teria levado consigo todos os documentos e esclarecimentos solicitados, tais como livro caixa (que não existia originalmente, uma vez que todos os registros se baseavam no simples juntado de notas fiscais de compra e venda) produzido e organizado por um escritório profissional, todas as notas fiscais de despesas, todos os contratos de empréstimos e todos os compromissos assumidos, todas as informações sobre aquisição de bens móveis e imóveis e demais títulos, entretanto, não obteve êxito em entrega-los ao autuante.

Alega que, apesar de recepcionado no endereço indicado, depois de muito procurar, e por duas vezes, entre o espaço de tempo marcado, via telefone, pela funcionária do escritório de contabilidade, senhorita Lucieli Riconi e o auditor, lhe foi dito que o mesmo não se encontrava no momento.

A defesa prossegue em extenso relato em que descreve várias dificuldades encontradas para conseguir entregar enorme quantidade de documentos, contidos em diversas caixas, sendo que, devido ao volume desses documentos, lhe foi informado que teria que dar a volta no prédio e entrar pela garagem, entretanto, estava caindo um enorme temporal, com enxurrada que cobria a calçada, obrigando o funcionário a esperar que a chuva abrandasse, o que somente aconteceu depois de fechada a repartição.

No dia seguinte, cansado pela viagem, assombrado pela responsabilidade e depois de dormir em algum hotel das imediações, tentou novamente se encontrar com o auditor, que estaria ocupado. Enquanto aguardava na ante-sala, pegou no sono e teria sido acordado pelo responsável pelas investigações, que tirou cópia da procuração e informou já ter encerrado sua participação no processo e que deveria aguardar a notificação do lançamento.

Sustenta que, como prova de sua intenção estão os funcionários do prédio prontamente cooperativos e o próprio auditor, que teria vislumbrado todas as caixas de documentos.

Foi obrigado a procurar aconselhamento de advogados e contabilistas para se defender, de modo que as palavras e frases podem não ser suas, mas o sentimento estaria retratado e estaria juntando o livro caixa, os originais de todos os documentos, contratos, inclusive o de parceria, recibos, pagamentos, dívidas, empréstimos e demais papéis, planilhas, anotações e esclarecimentos que o autuante teria se recusado a receber.

Anexa, à impugnação, demonstrativos e explicações elaboradas pela empresa Assert Assessoria e Recursos Técnicos em relação ao ano-calendário de 2009 explicitando os valores de receitas e despesas da atividade rural informados pelo contribuinte na Declaração de Ajuste e os montantes que entendem corretos após ajustes obedecendo as datas em que os pagamentos e recebimentos efetivamente ocorreram.

Dessa forma, nos novos demonstrativos, o total anual das receitas que cabem ao contribuinte passam de R\$6.904.558,66 para R\$5.244.358,10 e as despesas de R\$6.569.708,40, para R\$4.510.536,28.

A seguir, refaz o demonstrativo de acréscimo patrimonial a descoberto na forma que entende correta, não apurando valores a tributar.

Explica, ainda, grande parte do acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela Fiscalização deveu-se à valorização decorrente da averbação da Reserva Legal desses imóveis, que foi informada na declaração de bens e direitos, não havendo aumento de patrimônio por inserção de capital, mas simples valorização do imóvel com o reconhecimento da reserva legal.

Anexa certidão de matrícula referente a um dos imóveis relacionados na declaração de bens para melhor entendimento das razões apresentadas.

É o relatório.

*(destaques originais)*

Em julgamento pela DRJ/BSB, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2009, 2010

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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O parcial provimento à impugnação se deu ao reconhecimento da inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto sobre parte dos imóveis, objeto do lançamento.

Desta decisão, houve a interposição do recurso de ofício, conforme restou no dispositivo:

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.

Intimado em 24/04/2013 (AR de fl. 763), o Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 765-767), no qual protestou pela reforma da decisão.

Sem contrarrazões ao recurso voluntário. Sem contrarrazões ao recurso de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

## Da Admissibilidade do Recurso de Ofício

Como relatado, o Recurso de Ofício interposto pela DRJ foi à decorrência da procedência em parte da impugnação, na qual determinou a exclusão de valores, sendo retificado o Discriminativo Analítico do Débito, conforme constou no extrato do processo (fl. 761):

CT / EVENTOS / COMPONENTE

Receta	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Valor originário	% multa	Veto. do Principal	Veto. da Multa	Multa mora	IN77/98	Rep.Fisc. fins penais
Extinções / Eventos / Saldo				Principal / (Valor Referencial)	% multa	Situação do Saldo				
2904	2008	ANUAL	REAL	1.043.029,23	112,50	30/04/2009	26/03/2012	N	N	N
Saldo de Principal e Multa Vinculada				1.043.029,23	112,50	Ag. Ciência - Julgamento Impugnação				
Tributo IRPF										
2904	2009	ANUAL	REAL	1.534.893,16	112,50	30/04/2010	26/03/2012	N	N	N
Extinto - Decisão (Impugnação)				670.455,43	112,50					
Saldo de Principal e Multa Vinculada				864.437,73	112,50	Ag. Ciência - Julgamento Impugnação				
Tributo IRPF										

Esse valor, todavia, de acordo com a Portaria MF nº 63, de 10/02/2017, atualmente em vigor, que estabelece em R\$ 2.500.000,00 o valor de alçada para a interposição de recurso de ofício em hipóteses que tais, conforme abaixo:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

De outra parte, de acordo com o Enunciado n.º 103 da súmula da jurisprudência deste Tribunal, para fins de conhecimento de recurso de ofício, deve-se observar o limite de alçada vigente na data de sua apreciação pela segunda instância administrativa:

Súmula CARF n.º 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Desse modo, conforme se pode verificar dos autos, o valor total do crédito tributário exonerado, correspondente à soma do principal e multa, é inferior ao estabelecido no artigo 1º, da Portaria MF n.º 63/2017, impondo-se o não conhecimento do recurso de ofício.

### **Da Admissibilidade do Recurso Voluntário**

O recurso voluntário (fls. 765-767) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

### **Do Mérito**

#### **Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto**

A legislação aplicável à tributação de acréscimo patrimonial descoberto está amparada pelos artigos 2º e 3º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir transcritos:

Art. 2º. O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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.

(...)

§ 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.

Acrescente-se, ainda, à legislação acima citada, o disposto no art. 55, inciso XIII do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), vigente na época dos fatos, *in verbis*:

Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 4.506/64, art. 26, Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 4º, e Lei n.º 9.430/96, 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.

Ainda, por oportuno, tem-se que a exigência fiscal da efetiva comprovação da origem do acréscimo patrimonial está amparada nos artigos 806 e 807, do mesmo Regulamento do Imposto de Renda, Decreto n.º 3.000/1999:

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 importem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei n.º 4.069/62, 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.

Feitas as considerações legais, conforme exposto no relatório acima, tratou-se de lançamento fiscal por meio do qual a fiscalização apurou acréscimo patrimonial a descoberto, em decorrência da valorização patrimonial sem o devido respaldo.

Durante a instrução, o Contribuinte Recorrente foi intimado a apresentar documentos que justificassem o aumento patrimonial, inclusive através de extratos bancários, contratos, comprovantes e outros documentos hábeis.

Em recurso, agora, o Contribuinte alega que ocorreu extravio de documentos por parte do órgão fiscalizador, visto que, quando intimado a provar acréscimo, o mesmo teria entregado diversas caixas com documentos, os quais seriam digitalizados.

Todavia nos autos não consta qualquer protocolo da entrega de tais documentos, razão pela qual entendo inadmissível tal prejuízo alegado.

Assim, há que destacar que, em relação ao objeto da autuação, o Contribuinte não se desincumbiu de demonstrar, ou comprovar, a justificativa do acréscimo patrimonial, os quais foram apontados pela fiscalização.

A limitação da justificativa, ainda que assistida por escritório contábil, não dá fundamentos para desconstituir o lançamento mantido parcial.

Assim, ao analisar o recurso voluntário, tem-se que o Contribuinte não atacou o acórdão recorrido, limitando-se a adequar as razões da impugnação à fase recursal, razão pela qual, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – RICARF, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com aquelas perfilhadas por este relator, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

No presente caso, me filio ao entendimento da DRJ de origem, que assim dispõe:

#### **Voto**

A impugnação é tempestiva, uma vez que foi apresentada pelo contribuinte no prazo estabelecido pelo artigo 15, do Decreto n.º 70.235/72.

Inicialmente, cabe esclarecer que o contribuinte reconhece na impugnação que não escriturava livro caixa, *uma vez que todos os registros se baseavam no simples juntado de notas fiscais de compra e venda*, de modo que este foi escriturado depois de iniciado o procedimento fiscal e acompanha a impugnação, entretanto, não constam dos autos os documentos comprobatórios das operações ali consignadas, de modo que o seu valor como prova está comprometido.

Também deve ser destacado que a defesa não se manifesta, de forma específica, no sentido de contestar os demonstrativos elaborados pela fiscalização para determinar acréscimos patrimoniais a descoberto no exercício de 2009.

No que se refere ao minucioso relato do impugnante sobre as tentativas infrutíferas de seu representante, no sentido de apresentar, no prazo determinado pelo autuante, explicações sobre os acréscimos patrimoniais apurados pela Fiscalização, entendemos que não houve prejuízos para a defesa, uma vez que a fase processual da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento.

O contribuinte teve nova oportunidade de apresentar os documentos mencionados juntamente com a impugnação, entretanto, tais documentos não constam dos autos.

Da leitura das explicações integrantes do Auto de Infração, e demais documentos dos autos, constata-se que o interessado tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização em 19/08/2011 e, apesar das diversas intimações, reintimações e prorrogações de prazos concedidas pelo autuante, não apresentou qualquer dos documentos solicitados.

Apesar de a defesa não ter contestado explicitamente os valores do lançamento referente ao exercício de 2009, deve ser ressaltado que foram levados em conta todos os recursos auferidos pelo interessado e por sua esposa, e que o acréscimo patrimonial deveu-se a aquisição de imóveis informadas na Declaração de Ajuste Anual e destacadas pela Fiscalização no demonstrativo de fl. 59.

Como já mencionado, o livro caixa apresentado, desacompanhado dos documentos comprobatórios das operações escrituradas não tem valor probante, de modo que não há como confirmar a exatidão dos dados constantes das planilhas referentes ao exercício de 2010.

O impugnante apresenta alguns extratos bancários listando pagamentos e liberações de crédito em seu nome e de Irineu Mario Hoffmann (fls.114-118), entretanto, sem os respectivos contratos, não há como determinar que destinação foi dada aos valores liberados, uma vez que financiamentos rurais são liberados de forma direcionada, ou seja, os valores ao depositados nas contas do interessado à medida que são efetuados os gastos em cumprimento do contrato firmado com o banco.

Exemplificando, um empréstimo para aquisição de máquinas agrícolas não pode justificar aquisição de terra nua e, a não ser que a compra da máquina agrícola tenha sido considerada como aplicação de recursos no demonstrativo de acréscimo patrimonial, não deve entrar como origem de recursos nesse mesmo demonstrativo.

Também não constam dos autos documentos (contratos) que comprovem a alegada parceria do contribuinte com o Sr. Irineu ou com outros parceiros, impossibilitando qualquer análise de proporcionalidade para os empréstimos, receitas e despesas, mesmo porque o interessado afirma que sua parte é de 30%, mas na declaração de ajuste, informa que explora sozinho (100% de participação) a maioria dos imóveis e, nos demais, tem participação que vai de 82% a, no mínimo, 50% (fls.11 e 23).

O demonstrativo apresentado na defesa refere-se ao exercício de 2010, e contempla resgates e aplicações em fundos de investimentos, que estariam comprovadas por meio do extrato bancário da conta n.º 20.056-5, mantida em conjunto com o Sr. Irineu Mario

Hoffmann, e conta nº 9.054-9, em conjunto com o Sr. Cláudio Lenz, na agência 3776-1, do Banco do Brasil (fls.122/189).

Entretanto, não há na declaração de bens do contribuinte, qualquer informação acerca de recursos mantidos em aplicações financeiras, também não constam valores de aplicação financeira no informe de rendimentos financeiros fornecido pelo Banco do Brasil para o exercício de 2010 (fl.119), de modo que se trata de valores não declarados, que não se prestam a justificar acréscimos patrimoniais no período investigado.

Da análise da declaração de bens do contribuinte, referente ao ano-calendário de 2009, constata-se na discriminação de diversos imóveis, já adquiridos há vários anos, informação sobre averbação de reserva legal e um conseqüente incremento no valor declarado do imóvel.

Na impugnação, o interessado argumenta que se trata de informação acerca da valorização dos imóveis devido ao cumprimento de formalidade exigida por lei, que é a averbação de reserva legal no registro de imóveis, sem que tenha ocorrido aporte de capital.

Verifica-se que são imóveis que são de propriedade do contribuinte há vários anos e que foram reavaliados indevidamente na Declaração de Bens, não constituindo aplicação de recursos, de modo que serão excluídos do demonstrativo de acréscimo patrimonial.

Os valores efetivamente investidos em imóveis adquiridos parceladamente e novas aquisições serão mantidos como aplicações de recursos, excluindo-se os itens de 01 a 09, da tabela de fl.64, que será alterada, refazendo-se os demonstrativos de acréscimo patrimonial conforme tabelas anexas, reduzindo-se a variação patrimonial a descoberto para o exercício de 2010, de R\$5.592.938,53, para R\$3.154.918,83.

Exercício	2010
Base de Cálculo Declarada	17.463,47
Omissão de Rendimentos Mantida	3.154.18,83
Total de Rendimentos Tributáveis	3.172.415,30
Deduções Pleiteadas na Declaração	-
Imposto Calculado	864.458,84
Imposto Devido	864.458,84
Imposto Apurado na Declaração	21,11
Total do Imposto Recolhido	21,11
Imposto a Pagar	864.437,73
Imposto a Pagar Declarado	-
<b>Saldo do Imposto a Pagar</b>	<b>864.437,73</b>

Em resumo, **VOTO** pela procedência em parte da Impugnação, para manter integralmente o lançamento referente ao exercício de 2009 e excluir o montante de R\$2.438.019,70, da base de cálculo do exercício de 2010, o que o que implica manutenção de imposto devido no montante de R\$1.907.466,96, a ser acrescido de multa de ofício agravada de 112,50% e juros de mora.

*(destaques originais)*

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

**Conclusão**

Face ao exposto, voto por não conhecer o recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, voto no sentido de negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos