



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10140.003253/2002-64  
**Recurso nº** 153.062 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-01.133 – 2ª Turma  
**Sessão de** 19 de outubro de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TEREZINHA COSTA DO AMARAL

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

Exercício: 2000

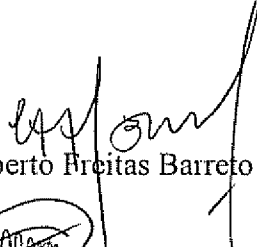
**IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

Incide imposto de renda pessoa física sobre os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, conforme determina o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, combinado com o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional. A presunção de que se vale a autoridade lançadora é relativa e pode ser ilidida pelo sujeito passivo através de documentos hábeis e idôneos, o que não ocorreu no caso em apreço.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

  
Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

  
Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 04 NOV 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Arruda Coelho Júnior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Em face de Terezinha Costa do Amaral foi lavrado o auto de infração de fls. 19-27, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 1998, 1999 e 2000, em razão da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto.

As bases de cálculo da infração apurada foram de R\$ 79.160,00 (em 04/1997), de R\$ 7.160,00 (em 12/1997), de R\$ 49.152,00 (em 04/1998) e de R\$ 49.152,00 (em 04/1999).

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) considerou o lançamento procedente em parte, reduzindo o acréscimo patrimonial a descoberto verificado em 04/1997 para R\$ 9.160,00 (fls. 45-55).

Por sua vez, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pela contribuinte, proferiu o acórdão nº 102-49.104, que se encontra às fls. 128-139, cuja ementa é a seguinte:

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

*Exercício: 2000*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO –  
RECEITAS CONSIDERADAS RECEBIDAS NOS MESES  
ANTERIORES - INCLUSÃO NO FLUXO PARA  
APURAÇÃO DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A  
DESCOBERTO.*

*- As receitas auferidas em meses anteriores aquele em que se efetivou a despesa devem ser consideradas para fins de apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto. Nos casos em que se considerar que o sujeito passivo, no decorrer do ano-calendário, auferiu receita mensal, tais valores devem ser considerados no fluxo de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.*

*Recurso parcialmente provido.*

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para fixar a base de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto nos seguintes montantes:



30/04/1997 - R\$7.480,00; 31/12/1997 - R\$2.520,00; 30/04/1998 - R\$39.480,00 e 30/04/1999 - R\$ 16.928,00, vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, que apresentou declaração de voto, Silvana Mancini Karam e Rubens MaurícioCarvalho (Suplente convocado).

Intimada do acórdão em 29/08/2008 (fls. 140), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, recurso especial às fls. 143-147, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) A Fazenda Nacional interpõe o presente recurso para demonstrar o equívoco do voto no que tange ao acréscimo patrimonial a descoberto no ano de 1999 que enseja a reforma do acórdão, pois ele viola preceitos de lei e as provas dos autos;
- b) Depreende-se do acórdão recorrido que o rendimento mensal da contribuinte no ano-calendário de 1999 foi cotado em R\$ 8.480,00. Ocorre que o critério utilizado para chegar-se a tal valor não encontra respaldo nas provas dos autos, razão pela qual viola o disposto no artigo 333, II do CPC, *data ventis*, cuja aplicação é subsidiária ao processo administrativo tributário. Igualmente, ele viola o art. 165, I, do CTN, que permite à contribuinte requerer o valor que entende indevidamente pago à Fazenda Nacional;
- c) O rendimento mensal da contribuinte foi cotado partindo-se da premissa de que houve equívoco no processamento da DAA, com multiplicação dos valores por 10 (dez). Aliás, tal fato foi constatado às fls. 135 do acórdão recorrido;
- d) Verifica-se do acórdão, por outro lado, que o valor pago de forma indevida pela contribuinte foi considerado para calcular o valor do rendimento mensal por ela percebido no ano-calendário de 1999 e, com isso, justificar a redução do acréscimo patrimonial a descoberto;
- e) Dentro desse contexto, o acórdão adotou base de cálculo diversa da que vinha sendo cotada nos anos anteriores (1997 e 1998). É dizer, considerando a tributação anterior sobre uma base de cálculo de R\$ 101.760,05 (diga-se, considerada equivocada), o acórdão recorrido transpôs o equívoco da base impositiva para o presente processo, isto é, incrementou, sem quaisquer provas nos autos, os rendimentos mensais da contribuinte de R\$ 848,00 para R\$ 8.480,00;
- f) Assim, o acórdão recorrido perpetuou o equívoco antes constatado, sob a premissa de concretizar a justiça fiscal. Entretanto, a aventada “justiça fiscal” não poderia servir de parâmetro para afastar as regras previstas no Código Tributário Nacional e no Código de Processo Civil;
- g) Na hipótese dos autos restou verificado que a contribuinte parcelou crédito tributário cuja base de cálculo foi cotada de forma incorreta. Destarte, verifica-se que, em face do pedido de parcelamento do crédito tributário e dos respectivos pagamentos, poderia a contribuinte se valer do art. 165 do CTN para requerer a restituição do valor “indevidamente” pago;

- h) Não procedendo dessa forma, o acórdão recorrido não poderia transportar a base de cálculo equivocadamente cotada anteriormente para o ano-calendário 1999, sob pena de violar, como, de fato, violou, o art. 165 do CTN, que por sua vez deixa a cargo exclusivo do sujeito passivo requerer, se for o caso, tal restituição;
- i) O acórdão recorrido, ao permitir a redução da base de cálculo com esteio em valor patentemente inverídico, culminou por violar as provas dos autos na medida em que a DAA da contribuinte (fls. 15) informa rendimento mensal de R\$ 12.720,00 e, não, de RS 127.200,09;
- j) Em outras palavras, o equívoco anterior não justifica outro equívoco no presente caso, *concessa venia*. Assim, como se não bastasse a violação das provas - que identificaram precisamente o rendimento mensal da contribuinte - o acórdão recorrido culminou por violar também o art. 333, II do CPC;
- k) Tendo em vista a falta de comprovação e a inexistência da renda fantasiosa que foi acatada pelo acórdão recorrido, *data venia*, requer-se a reforma do acórdão para excutir tal valor para cotação do acréscimo patrimonial a descoberto referente ao ano-calendário 1999, retornando-se a base de cálculo para o montante aferido pela DRJ de origem;
- l) Requer seja o presente recurso conhecido e provido para que se mantenha incólume o lançamento no que tange á base de cálculo dos rendimentos mensais da contribuinte informados no ano-calendário 1999 (RS 12.720,00), tendo em vista a violação às provas dos autos e ao art. 165, inciso I do CTN e ao art. 333, inciso II do CPC.

Admitido o recurso por meio do Despacho nº 608 (fls. 148-149), a contribuinte foi intimada e, devidamente representada, apresentou contrarrazões às fls. 154-156, onde defendeu, preliminarmente, a impossibilidade de conhecimento do recurso, com fundamento da ausência de demonstração fundamentada da contrariedade à lei ou à evidência das provas. Quanto ao mérito, pugnou pela manutenção do acórdão recorrido, alegando que os valores em apreço foram recolhidos aos cofres públicos.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Na visão deste julgador, a preliminar de não conhecimento do recurso, suscitada pela contribuinte em sede de contrarrazões, não pode prosperar, já que a Fazenda Nacional apontou e indicou violação às provas dos autos e ao artigo 165, inciso I, do Código Tributário Nacional e ao artigo 333, inciso II, do Código de Processo Civil, atendendo, assim, à regra regimental.

Saber se houve ou não contrariedade a tais dispositivos e à prova dos autos é matéria a ser enfrentada no mérito do julgamento.

Devo ressaltar, inclusive, que a contribuinte apresentou contrarrazões a destempo, pois foi intimada em 20/04/2009 e protocolou sua manifestação apenas em 18/05/2009, quando o prazo era de 15 (quinze) dias, a teor do 16, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, em vigor à época.

Ultrapassada esta questão, reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo para fixar a base de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto nos seguintes montantes: 30/04/1997 - R\$ 7.480,00; 31/12/1997 - R\$ 2.520,00; 30/04/1998 - R\$ 39.480,00 e 30/04/1999 - R\$ 16.928,00

A insurgência da recorrente está relacionada ao acréscimo patrimonial a descoberto de 04/1999, que foi reduzido de R\$ 49.152,00 para R\$ 16.928,00. A defesa é no sentido de que eventual parcelamento de débitos originado de rendimentos tributáveis inexistentes não justifica o acolhimento destes recursos como origem na análise da evolução patrimonial da interessada.

Eis a matéria que chega à apreciação deste Colegiado.

Destaco, de início, de acordo com a documentação de fls. 39 e 43, que o parcelamento efetuado pela contribuinte refere-se a débito do ano-calendário 1998, enquanto a decisão recorrida levou em consideração tal fato para reduzir o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano-calendário 1999.

Pois bem, com relação à tributação dos acréscimos patrimoniais, o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional preceitua que:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*



*I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*(Grifei)*

Já o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88 está disposto nos seguintes termos:

*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.*

Portanto, a legislação considera fato gerador do imposto sobre a renda, entre outras hipóteses, os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Discute-se, no caso, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela autoridade lançadora em 04/1999, no valor de R\$ 49.152,00, o qual restou reduzido pela decisão de segunda instância para R\$ 16.928,00.

O Relator do acórdão recorrido, Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, fez as seguintes considerações a respeito da matéria (fls. 135):

*A controvérsia que resulta em relação ao ano de 1999 é simples. Primeiro a fiscalização, por erro de digitação da declaração entregue em formulário, considerou rendimentos tributáveis no valor de R\$ 127.200,09 e exigiu o respectivo imposto. Sem perceber o erro, a contribuinte não apresenta impugnação e parcelou para pagar em seis vezes o tributo exigido. Aqui, sequer cabia falar em declaração retificadora porque o erro não foi do sujeito passivo, mas sim da fiscalização. Agora, num segundo momento, a fiscalização faz novo lançamento contra a recorrente considerando, no ano-calendário de 1999, rendimentos tributáveis de R\$ 12.720,00. Em outras palavras, num mesmo ano foram consideradas duas bases de cálculo e foram feitos dois lançamentos, sendo um para cada base de cálculo.*

*A solução que o caso requer é tão simples. No auto de infração em tela, para considerar os rendimentos mensais, a fiscalização adotou como base de cálculo o valor declarado de R\$ 12.720,00, com desconto padrão de 20%, sendo que o valor desta operação foi dividido por 12 (doze), encontrando assim rendimentos mensais de R\$ 848,00.*

*Ocorre que em momento anterior a fiscalização já havia exigido tributo sobre rendimentos de R\$ 127.200,09. Assim, aplicando o desconto padrão de 20% em relação aos rendimentos exigidos*



*quando do primeiro lançamento, que foi objeto de parcelamento, ter-se-ia uma base de cálculo de R\$ 101.760,05 que dividida pelos 12 (doze) meses do ano corresponde a rendimentos mensais de R\$ 8.480,00*

*Desta forma, considerando a tributação em momento anterior sobre uma base de cálculo de 101.760,05 e não sobre R\$ 10.176,00, considerada no auto de infração, o que deve ser considerado a título de rendimentos para justificar o acréscimo patrimonial no ano de 1999 são os R\$ 8.480,00 e não os R\$ 848,00 mensais. Se a foi exigido da recorrente tributo sobre urna base de cálculo de R\$ 127.200,09, sem que a Fiscalização, de ofício, tivesse corrigido o erro e restituído o imposto cobrado indevidamente, os rendimentos sobre os quais foi exigido o tributo devem ser considerados para fins de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. Aplica-se aqui o princípio da justiça fiscal. Não se pode exigir tributo sobre R\$ 8.480,00 e considerar apenas R\$ 848,00 para fins de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.*

*Pelos fundamentos acima expostos, há que se considerar os rendimentos de janeiro a abril de 1999, sobre os quais já ocorreu a exigência tributária em processo anterior ( $8.480,00 \times 4 = 33.920,00$ ) para justificar a despesa de R\$ 50.000,00 ocorrida em 30 de abril de 1999, resultando num acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 16.080,00. No entanto, considerando que a fiscalização, em 30/04/99 já considerou R\$ 848,00, este valor deve ser acrescido aos R\$ 16.080,00, o que perfaz R\$ 16.928,00 ( $16.080,00 + 848,00 = 16.928,00$ )*

Com o devido respeito, não posso concordar com tal conclusão.

O litígio, aqui, não envolve o parcelamento equivocado efetuado pela contribuinte.

A controvérsia está relacionada a acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela autoridade lançadora em 04/1999, no valor de R\$ 49.152,00, sendo que a interessada, em nenhum momento, logrou ilidir esta presunção de omissão de rendimentos.

Evidentemente, tal qual já asseverou o relator da decisão de primeira instância, em 01/07/2005 (fls. 52), que “... o contribuinte não deveria ter o saldo de imposto a pagar apurado naquele ano, e nem mesmo ter parcelado tal valor. Cabe ao interessado, em procedimento próprio, alegar o erro de processamento ocorrido e pleitear o reconhecimento de ofício junto à autoridade lançadora visando o cancelamento daquele lançamento e eventual devolução/compensação do saldo pago indevidamente.”

Esta situação não pode ser ignorada.

A própria recorrente afirmou que “Na hipótese dos autos restou verificado que a contribuinte parcelou crédito tributário cuja base de cálculo foi cotada de forma incorreta.” (fls. 146)



Contudo, entendo que não se pode admitir como origem de recursos, reduzindo o acréscimo patrimonial apurado pela fiscalização, o valor que serviu de base para o parcelamento, pois tal rendimento inexistiu.

Ademais, o parcelamento refere-se ao ano-calendário 1998, mas foi levado em conta para o ano-calendário 1999.

Considerando que a contribuinte não conseguiu ilidir a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto apurada pela fiscalização em 04/1999, no valor de R\$ 49.152,00, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada, para, com relação a este aspecto, restabelecer o lançamento.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.



Gonçalo Bonet Allage