



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10166.722038/2014-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.835 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2018
Matéria IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.
Recorrente UELITON BALTASAR CAETANO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.

PERÍCIA.

A autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não tenha sido comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos a tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

MULTA.

A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada), Andrea Viana Arrais Egypto e Matheus Soares Leite.

Relatório

Trata-se de auto de infração de imposto de renda pessoa física - IRPF, fls. 471/477, ano-calendário 2010, que apurou imposto suplementar de R\$ 3.313.694,68, acrescido de juros de mora e multa de ofício, em virtude de acréscimo patrimonial a descoberto.

Consta do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 478/492) que:

Conforme informações prestadas na DIRPF ano-calendário 2010 (fls. 35 a 43), percebe-se que a variação patrimonial do contribuinte deriva principalmente do pagamento de dívida com as empresas em que o autuado é sócio: Global Distribuidora de Combustíveis Ltda CNPJ: 02.337.275/0001-40 e Royal Diesel Ltda, CNPJ: 13.289.343/0001-60. (grifo nosso)

A dívida com a empresa Global Distribuidora de Combustíveis foi contraída no ano-calendário de 2007 e justificou o acréscimo patrimonial, da ordem de 6 milhões, na aquisição de cotas e adiantamento para aumento de capital, no mesmo ano-calendário, da empresa Uruaçu Açúcar e Alcool, conforme informado na DIRPF ano-calendário 2007 (fls. 3 a 10).

No ano-calendário de 2010, o contribuinte liquidou parte da dívida com a empresa Global no montante de R\$ 9.597.707,41 e a totalidade da dívida com a empresa Royal que foi contraída no ano-calendário de 2009, no valor de R\$935.622,84, totalizando assim o montante de R\$ 10.533.300,25 de dívidas liquidadas.

Tabela 1: Dados DIRPF Ano-Calendário 2010

Dados DIRPF	AC 2010
1. Rendimentos Tributáveis	49.561,95
2. Rendimentos Isentos e Não Tributáveis	1.954,00
3. Rendimentos Tributação Exclusiva	2.582,53

4. Informações do Cônjuge	0,00
5 Total dos Rendimentos Declarados (1+2+3+4)	54.098,48
6. Deduções, Pagamentos, Doações e Imposto/Previdência. (*)	5.539,78
7. Variação Patrimonial - Bens e direitos	-144.658,61
8 Variação Patrimonial - Dívidas e Ônus Reais	10.533.330,25
9 Dados do Cônjuge	0,00
10. Rendimentos Líquidos - Variação Patrimonial [5-(6+7+8)]	-10.340.112,94

(*) Inclui dedução de dependentes, despesas médicas/instrução, contribuição previdência empregador doméstico e imposto retido na fonte.

Constata-se da análise da tabela acima, que o contribuinte informou, na declaração de ajuste anual ano-calendário de 2010, no campo "Dívidas e ônus Reais" o pagamento de R\$ 10.533.330,25 às empresas Global e Royal, que não foram justificados pelos rendimentos informados (isentos ou tributáveis) obtidos no mesmo período, pois o valor desses últimos são irrisórios, no total de R\$54.098,48.

Foi realizada a apuração mensal, conforme Razão das empresas Royal e Global - Conta 1.2.01.01-2 Créditos com Pessoas Ligadas - Correntista 001 Uelinton Baltasar Caetano. O saldo mensal credor de referida conta foi considerado como origens e o saldo devedor como aplicações, sendo que o saldo final permaneceu inalterado, ou seja, indicando a devolução de R\$ 10.533.330,25 a título de mútuo.

No demonstrativo constatou-se que os montantes das origens não foram suficientes para cobrir as aplicações realizadas, gerando o acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 12.049.798,84, conforme Tabela 3 do TVF, fls. 485/486.

Em resposta ao TIF 03 o contribuinte estornou vários lançamentos contábeis referentes aos mútuos com as empresas Royal e Global, no valor de R\$ 8.867.844,03, competência 12/12, recepcionados pelo SPED em 31/7/03, no curso do procedimento fiscal. Restou claro o intuito de diminuir o valor do imposto apurado, em uma tentativa desesperada para desqualificar os valores registrados na contabilidade, também informados em DIRPF, na época própria. Assim, tais estornos foram desconsiderados.

Em impugnação apresentada às fls. 497/515, o contribuinte questiona os valores lançados, alegando confusão patrimonial, e a multa aplicada.

A DRJ/BSB, julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão 03-71.485 de fls. 588/604, assim ementado:

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

Exercício: 2011

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL
A DESCOBERTO.*

Tributam-se, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, quando verificado o excesso de aplicações de recursos sobre origens de recursos, que

evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 21/9/16 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 609), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 20/10/16, fls. 612/634, que contém, em síntese:

Diz que não houve evolução patrimonial e que o que ocorreu na verdade foi uma confusão do patrimônio da pessoa física e pessoa jurídica com lançamentos executados na forma de pagamento de dívidas que não deveriam ser liquidadas contabilmente.

Preliminarmente, alega cerceamento de defesa, pois foi indeferida a produção de prova pericial.

No mérito, diz que apresentou os extratos bancários com a discriminação de depósitos realizados na conta bancária da pessoa física. Alega que a fiscalização utilizou somente valores integrais, desconsiderando qualquer aporte financeiro parcial ou complementar. O julgador considerou que tais valores não guardam correlação integral com os livros contábeis, pois apenas listam alguns valores de depósitos como sendo oriundo de empréstimos/financiamentos das empresas. Reafirma o contexto de confusão patrimonial e diz que usava a conta da pessoa física para executar operações da pessoa jurídica.

Afirma que existiram contratos de mútuos entre a pessoa física e as pessoas jurídicas, porém a liquidação de fato não se operou conforme indicado na DIRPF, pois houve uma confusão entre novos empréstimos contraídos e a consequente liquidação de outros anteriormente firmados.

Apresenta tabelas, já apresentadas na impugnação, nas quais são apresentados as transferências de recursos entre as contas bancárias da pessoa física e das pessoas jurídicas.

Diz que contraiu financiamento no modo CDC no valor de R\$ 36.072,60, que não foi considerado na composição do valor atribuído ao crédito tributário.

Afirma que os valores depositados na conta corrente pessoa física sem identificação devem ser considerados e apresenta tabela listando tais valores e a que se referem.

Entende que a retificação da declaração antes do lançamento é legítima.

Apresenta justificativas para os saques da conta corrente pessoa física, afirmando que pagou contas da pessoa jurídica e esta utilizou-se de depósitos não identificados para fins de ressarcimento dos valores pagos.

Aduz que a multa é confiscatória. Cita doutrina e jurisprudência.

Requer seja cancelado o débito fiscal, e caso não seja este o entendimento, que seja reformado, tendo em vista o importe de R\$ 8.867.844,03 referente ao estorno dos valores de mútuo liquidados erroneamente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

PRELIMINAR - CERCEAMENTO DE DEFESA

Sem razão o recorrente ao afirmar que houve cerceamento de defesa ou que não foi respeitado o devido processo legal.

Ao contrário do que alega a recorrente, o lançamento foi constituído conforme determina o CTN, art. 142:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Toda a situação fática que determinou a ocorrência do fato gerador foi detalhadamente descrita no Termo de Verificação Fiscal – TVF, com discriminação da base de cálculo, do montante devido, da fundação legal. O sujeito passivo foi identificado e regularmente intimado da autuação.

Foram cumpridos os requisitos do Decreto 70.235/72, art. 10, não havendo que se falar em nulidade ou cerceamento do direito de defesa.

Acrescente-se que foi devidamente concedido ao autuado a oportunidade de apresentar documentos durante a ação fiscal, prazo para apresentar impugnação e produzir provas.

Privilegiando a verdade material, vê-se que a fiscalização ao apurar os fatos, sempre intimou o contribuinte a esclarecê-los. Somente após a análise de todos os documentos, esclarecimentos e provas apresentados, é que a fiscalização lavrou o auto de infração.

Não pode ser acolhido o pedido de realização de perícia, pois os valores lançados foram apurados com base em documentos do próprio sujeito passivo, sendo

desnecessária a realização de perícia, pois o relato da fiscalização, que se baseou em documentos do autuado, é suficiente para a comprovação da existência do débito. Nos termos do Código de Processo Civil, Lei 13.105/15, art. 464, § 1º, incisos I e II, a perícia será indeferida quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico ou for desnecessária em vista de outras provas produzidas. Portanto, não se justifica o deferimento no presente caso, uma vez que esta somente deve ocorrer quando a matéria de fato, ou em razão da natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, devendo vir tal pedido, sempre que possível, acompanhado de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação requer minucioso exame.

Para Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez, “a prova pericial mostra-se útil somente quando não se puder encontrar a verdade de outro modo mais simples” (Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, São Paulo, 2002).

Assim, considerando que os auditores fiscais possuem o devido conhecimento especializado sobre da legislação e sua aplicação, e que não há dúvida quanto aos fatos que ensejaram o lançamento, forma de apuração, base de cálculo e alíquotas aplicadas, prescindível a realização de perícia.

Ausente também o requisito formal estabelecido no Decreto 70.235/72, artigo 16, inciso IV, pois o pedido de realização de perícia deve vir acompanhado dos motivos que a justifique, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, o que não se verifica no presente caso.

Desta forma, correta a decisão de primeira instância que indeferiu a realização de perícia, nos seguintes termos:

No tocante à perícia suscitada, esta é prescindível, não apenas em razão de os autos possuírem todos os elementos necessários à decisão, mas também porque foi formulada em desconformidade com os requisitos previstos no inciso IV, art. 57, parágrafo 1º, do Decreto 7.574/2011 (p. ex. o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito, e quesitos).

Assim, considera-se precluído o direito de apresentação posterior de provas, bem como denegado o pedido de perícia.

MÉRITO

A legislação tributária define o acréscimo patrimonial a descoberto como fato gerador do imposto de renda, conforme CTN, art. 43, II:

*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.

A Lei 7.713/88 dispõe que o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto constituído, também, pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados:

Art.3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 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.

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, reafirma que as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial não justificado são tributáveis:

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;

Os artigos 806 e 807 do mesmo diploma prevê, ainda, que a autoridade fiscal pode exigir do contribuinte os esclarecimentos necessários acerca da origem dos recursos, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento de patrimônio.

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 única forma do contribuinte não sofrer a tributação citada é ele demonstrar que os acréscimos patrimoniais levantados são suportados por rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea

O contribuinte apresenta tabelas que refletem seus extratos bancários do ano-calendário 2010 pretendendo, com isso, sejam considerados aportes financeiros, os quais afirma que são oriundos de empréstimos/financiamentos das empresas.

Contudo, conforme bem observado no acórdão de impugnação, os valores apresentados nas tabelas não guardam relação com os livros contábeis, apenas listam valores de depósitos como sendo oriundos das empresas.

Tal fato não tem como ser aceito, pois não restou explicado o porquê dos lançamentos contábeis indicarem vários mútuos e estes não aparecerem nos extratos bancários da pessoa física, ou o depósito não possuir contrapartida contábil, não estar discriminado nos históricos a origem e não ter sido apresentado qualquer outro documento que comprovasse tais empréstimos, nos respectivos valores.

Acrescente-se que no tópico do recurso sobre os depósitos não identificados, o contribuinte afirma que pagava contas das empresas. Logo, tais depósitos, oriundos das empresas, poderiam ser, inclusive, para o pagamento de tais contas e não um empréstimo.

Não restou demonstrado a correlação entre os depósitos e os mútuos alegados.

Ressalte-se que os valores apurados estão totalizados na DIRPF 2011 e no Livro Razão das empresas, e são exatamente iguais.

Os depósitos de origem não identificada não podem, da mesma forma, serem considerados como origem de recursos, pois não restou comprovado que foram feitos pelas empresas e a título de mútuo.

O valor relativo ao CDC foi considerado no Demonstrativo de Variação Patrimonial (fls. 459/462).

A simples discordância dos fatos não pode ser considerada para afastar o lançamento. A discordância desprovida da indicação dos motivos de fato (devidamente comprovados) ou de direito em que se fundamenta a irresignação é entendida como negativa geral, o que não configura impugnação ou recurso.

Quanto à retificação da contabilidade, após iniciado o procedimento fiscal, esta não pode ser aceita. Sobre isso, adoto as razões de decidir da DRJ que assim se pronunciou:

Por óbvio, tal tentativa de estorno, sob o argumento de que não ocorreu a contrapartida de aporte financeiro que justificasse a baixa contábil, mas sim a devolução do aporte financeiro, por conta de uma suposta confusão patrimonial havida entre as empresas e a sua pessoa física, não apenas vai de encontro à decantada precisão, fidedignidade, correção e transparência dos Livros Contábeis das empresas, os quais contêm todos os eventos devidamente registrados, mas também ocorre em momento deveras sui generis.

É razoável conceber que se tal operação não tivesse ocorrido, de amortização do mútuo nos valores declarados, não constaria da DIRPF ou então já teria sido retificada espontânea e tempestivamente.

O mesmo pode ser dito em relação aos registros contábeis: se a amortização do mútuo declarada não houvesse ocorrido, não

poderiam os lançamentos contábeis dar notícia desse fato ou já teriam sido espontânea e tempestivamente retificados.

Não foi isso que ocorreu. Subsistiu incólume, na DIRPF 2011 e nos Livros Contábeis dotados de formalidades legais, todo o fluxo dos mútuos, positivos e negativos, havidos no ano-calendário 2010.

*Observe-se que não estamos tratando de valores desprezíveis e que poderiam passar despercebidos nas contabilidades ou na DIRPF, mas de uma quitação total superior a **10 milhões de reais (R\$10.340.112,94)**, consignada em documentos fiscais e contábeis, tanto da pessoa física como de duas pessoas jurídicas diferentes, registradas sem qualquer alteração/retificação, nesse particular, durante dois anos!*

O estorno de R\$8.867.844,03 (fls. 442-443), fundado nos argumentos de que não ocorrera a baixa do mútuo anteriormente concedido pelas empresas e de que há uma suposta confusão patrimonial, não produz qualquer efeito, já que ocorre em momento posterior à ciência do início do procedimento fiscal. Tal fato acarreta, por si só e por disposição expressa de lei, a exclusão da espontaneidade e inocuidade de tentativa ou mesmo de eventual retificação de Declarações Fiscais (Decreto 70.235/1972, art. 7º, I, parágrafo 1º, c/c art. 147, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional).

Em suma, é manifesto não apenas o objetivo indevido de tentar excluir parte considerável do imposto devido apurado pela autoridade fiscal no Lançamento, mas também o desrespeito a Princípios contábeis, que resguardam a autonomia, a segregação patrimonial das pessoas jurídicas e das pessoas físicas, a integridade das demonstrações contábeis e a oportunidade e tempestividade dos registros.

Sendo assim, por não ter o recorrente justificado as origens dos recursos que foram utilizados para quitar os empréstimos com as empresas, correto o procedimento fiscal que apurou o imposto de renda devido, em virtude de acréscimo patrimonial a descoberto.

MULTA

A multa aplicada decorre do lançamento de ofício de contribuições devidas, nos termos da Lei 9.430/96, art. 44, possuindo o devido respaldo legal e é de caráter irrelevável, não cabendo à autoridade administrativa, plenamente vinculada, reduzir seu percentual.

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade fiscal está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

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

Assim, irrelevantes os argumentos sobre a multa, especialmente de que ela é confiscatória.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier