



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



**Processo nº** 10168.004903/2007-95  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-006.642 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de junho de 2019  
**Recorrente** WELLINGTON SANTOS DA SILVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

Sujeita se à tributação o acréscimo patrimonial apurado pela autoridade lançadora não justificado por rendimentos declarados ou comprovados pelo contribuinte, presunção esta que somente pode ser elidida mediante a apresentação de prova hábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marialva de Castro Calabrich Schlucking - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier (Presidente), Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira, Marialva De Castro Calabrich Schlucking

## **Relatório**

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, por Auditor Fiscal da DRF/Goiânia - GO, o Auto de Infração (e-fls.04 a 09), originado na constatação de 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

Termo de Verificação e Constatação Fiscal (e-fls. 10 a 18). O valor do crédito tributário apurado é de R\$ 202.559,08, e está assim constituído em Reais:

Imposto .....	82.357,83
Juros de Mora (Calculado até 30/I I/07).....	58.432,88
Multa Proporcional (Passível de Redução).....	61.768,37
Total do Crédito Tributário .....	202.559,08

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, argumentando, em síntese:

1) que teve o direito de defesa cerceado pelo fato de que lhe teria sido negado pedido de dilação de prazo para apresentação de documentos, tendo em vista ter sido muito exíguo e insuficiente para que pudesse se defender;

2) que considera injustificada a existência de acréscimo patrimonial sob o argumento de que, apesar de ter adquirido 344.800 cotas da empresa Vulcão da Borracha Ltda., somente pagou R\$36.900,00 por elas, totalizando R\$80.000,00, o valor de toda sua participação na firma, uma vez que já detinha 43.100 cotas no valor de R\$43.100,00; e

3) que, além disso, a empresa Vulcão da Borracha é uma firma familiar, fundada em 1962 pelo pai e o avô do autuado. Em 1985, o pai, Sr. Wagner Gonçalves da Silveira, transferiu aos filhos algumas cotas para compor a sociedade, em 1998, transferiu aos filhos o resto de suas cotas, porém os filhos não pagaram o valor total.

Por sua vez, da análise da documentação apresentada, a DRJ julgou o lançamento procedente, fundamentando sua decisão (e-fls.139 a 142) nos elementos a seguir resumidos:

1) a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos é ato desnecessário quando os elementos probatórios colocados à disposição do fisco são bastantes para comprovar a infração. Apesar disso, o contribuinte foi intimado a apresentar argumentos e provas no sentido de justificar as omissões de rendimentos detectadas pela Fiscalização.

2) por sua vez, a defesa teve nova oportunidade de apresentar as provas de suas alegação no momento da impugnação, não existindo, por conseguinte, vício que provoque a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa;

3) falta coerência à tese da defesa, uma vez que, em 23/11/1999, mesma data em que teria sido emitido o contrato particular de dívida apresentado como prova, foi elaborada a quarta alteração contratual da empresa “Vulcão da Borracha Ltda”, registrada na Junta Comercial em 01/12/1999 (fls.27/37), na qual o contribuinte cede e transfere 172.400 cotas ao irmão, William Santos da Silveira, ou seja, no mesmo dia em que cede oficialmente, via alteração contratual, 172.400 cotas ao irmão, elabora um contrato particular na qual o irmão lhe cede e transfere 344.800 cotas da mesma empresa;

4) o fato de se tratar de negócios envolvendo pessoas da mesma família não impede que haja fato gerador do imposto de renda, e deve ser tratado como negócio jurídico normal, nesse caso, as dividas alegadas não constam das declarações de ajuste do contribuinte nem o direito na declaração do seu irmão, ou mesmo do pai.

Em seu recurso às fls. 146 a 155, o contribuinte alega, em síntese:

1) que o valor autuado pelos auditores de R\$ 300.759,74 refere-se às cotas na sociedade Vulcão da Borracha Ltda. O Recorrente sempre possuiu apenas R\$ 80.000,00 em

cotas dessa sociedade, conforme registrado em suas respectivas DIFP. Por esta razão, o Recorrente nunca declarou esse suposto "patrimônio a descoberto", sendo essa imputação decorrente de uma interpretação do trabalho fiscal;

2) que o acréscimo patrimonial autuado surgiu em razão dos auditores terem considerado como desembolso naquele ano o valor de R\$ 344.800,00 relativos a essas cotas, conforme Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial anexo ao Auto de Infração. Porém, esse valor não foi desembolsado porque correspondia a uma dívida relativa a essas mesmas cotas, conforme comprova o Contrato de Cessão de Cotas, Confissão de Dívida e outras Avenças (doc. nos autos com a Impugnação);

3) que tudo começou quando o Sr. Wagner Gonçalves da Silveira transferiu essas cotas no valor de R\$ 344.800,00, sendo 50% para Wellington (o Recorrente) e 50% para William Santos da Silveira, no valor de R\$ 172.000,00 para cada um desses seus dois filhos, conforme comprova a 3ª alteração contratual. Todavia, nunca houve pagamento integral desses valores, pois o pai ficou como credor dessas cotas, com a condição que ele posteriormente retornaria à sociedade com as mesmas cotas;

4) que tanto isso é verdade que o pai retornou à sociedade com essas cotas devedoras, conforme comprova a 7ª Alteração Contratual registrada na Junta Comercial em 19/02/2004 (doc. nos autos), e que os filhos Wellington e William nunca registraram essas cotas devedoras, pois reconheciam apenas R\$ 80.000,00, em cada um, conforme comprovam as suas DIFPs, entregues tempestivamente em cada ano (doc. nos autos);

5) que a maior prova disso tudo, além dos Contratos de Cessão, Confissão de Dívida e outras Avenças (doc nos autos), são:

a) os documentos registrados nas épocas próprias, antes da autuação fiscal que já apontavam que o Recorrente possuía apenas R\$ 80.000,00 em cotas, conforme comprovado pela sua DIFP (doc. nos autos);

b) as respectivas transferências de cotas foram realizadas anteriormente à autuação fiscal, e são comprovadas pelas respectivas alterações contratuais, todas registradas na Junta Comercial nas épocas próprias, inclusive a 7ª Alteração que dá o destino final, com o retorno dessas cotas para o pai do Recorrente, e o credor das mesmas (doc. nos autos).

6) que o Recorrente, por sua vez, havia amortizado, parcialmente, o valor de R\$ 36.900,00 na referida dívida, e com R\$ 43.100,00 que já possuía na sociedade, ficou sempre com o total de R\$ 80.000,00.

7) que as operações acima, conforme Contratos de Cessão de Cotas, Confissão de Dívidas e Outras Avenças, podem ser resumidas da seguinte forma:

	Data	Cedente	Cessionário	Cotas	Pago	Dívida	Credor	Alteração Contratual
01	30/03/1998	Wagner (pai)	Wellington William	172.400 172.400	Nada Nada	172.400 172.400	Wagner Wagner	3ª
02	23/11/1999	Wellington	William	172.400	Nada	344.800	Wagner	4ª
03	23/11/1999	William	Wellington	344.800	36.900	307.900	Wagner	5ª
04	19/01/2004	Wellington	Wagner (pai)	307.900 80.000	Nada 80.000	Dação moeda	Quitada Quitada	7ª

8) que essas DIFPs são, portanto, verdadeiros registros fiscais tempestivos, que a exemplo dos registros contábeis que provam a favor do contribuinte, são forças probantes que corroboram as operações descritas nos referidos Contratos Particulares da Cessão de Cotas, em

relação ao ora autuado, como, também, que não houve o desembolso pelo Recorrente e, tampouco, o recebimento pelo cedente;

9) que não se pode manter uma decisão ou tributação com fundamento na ausência de reconhecimento de firma, visto ser essa uma antiquada prática do atraso do país dos cartórios e dos carimbos, porém a sua finalidade institucional seria de apenas dar autenticidade às assinaturas, não tendo o condão de validar documentos ou as respectivas transações. Ademais, a legislação do imposto de renda se utiliza dos instrumentos particulares para tributar as operações que deles constam, considerando-as definitiva, independente de qualquer registro em cartório ou escrituras públicas, e nem mesmo de reconhecimento de firmas.

10) que a decisão *a quo* se apega também à quitação na Alteração do Contrato Social registrada na Junta Comercial. Todavia, esse aspecto é apenas uma pró-forma, conforme é a praxe e a orientação daquele Órgão, que exige que o registro da transferência de cotas somente se pode dar com a quitação integral do preço, com a finalidade de tornar definitiva perante o registro do Comércio em relação às responsabilidades dos sócios perante os atos negociais e comerciais com terceiros. No entanto, já previa o Contrato Particular de Cessão de Cotas de 23/11/1999, no parágrafo sexto da cláusula segunda, a seguinte estipulação:

*“Cláusula Segunda - (...)*

*Parágrafo Sexto - As partes elaborarão a Alteração Contratual para a Junta Comercial, e como de praxe naquele registro do comercio deverá haver a quitação integral das cotas, todavia tal quitação é proforma, prevalecendo a dívida do CESSIONÁRIO para com o CEDENTE ora confessada neste instrumento, cuja quitação somente se dará quando do pagamento e com menção expressa ao presente contrato particular. ”*

11) que essas cotas que estavam vinculadas à mesma cessão anterior, de Wellington para William (veja quadro acima), tiveram a sua transferência efetivada apenas na 5ª Alteração Contratual de 26/12/2002 e que, nessas transações de transferências de cotas, a estipulação de condições outras, é de praxe que elas figurem em instrumentos à parte, conforme ocorreu com o Contrato de Cessão de Cotas e Confissão de Dívida e Outras Avenças;

12) que, no caso autuado não existiu o desembolso do valor relativo às mencionadas cotas tributadas, mas apenas dos valores efetivamente declarados pelo autuado. Neste caso, embora se possa questionar que o contribuinte deveria ter declarado a dívida na ficha própria e o valor total da transferência na ficha dos bens, todavia, a realidade é que não é correto imputar ao contribuinte uma tributação sobre um acréscimo que não ocorreu, já que a dívida não representa um acréscimo patrimonial;

13) e por último, que, se forem analisadas todas as DIPFs dos envolvidos, pai e filhos, se constatará que nenhum deles teve qualquer acréscimo patrimonial em decorrência dessas operações com as cotas, pois quando baixadas pelas cessões não surgiu nenhum outro bem ou dinheiro para justificar a realidade do suposto acréscimo, o que seria consequência normal se o acréscimo tivesse ocorrido, restando claro, portanto, que não são apenas uma, mas várias as evidências, as provas e as circunstâncias a favor do direito do Recorrente, que demonstram ser indevida a autuação.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking- Relatora

**Admissibilidade.** O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 18/03/2009 (e-fls.146), sendo o presente Recurso Voluntário apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 15/04/2009, conforme e-fls.147, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

**Mérito.** O contribuinte se insurge contra a variação patrimonial a descoberto - VPD, colacionando aos autos novos documentos com os quais pretende demonstrar a origem dos recursos destinados à aquisição dos bens cujos valores de aquisição foram objeto do lançamento.

Sobre o tema, o artigo 3º da Lei nº 7.713 de 1988 dispõe que o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto constituído, também, pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, *in verbis*:

*“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.*

*[...]”*

Conforme dispunha o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1.999) são tributáveis o acréscimo patrimonial da pessoa física quando não estiver justificado, podendo a autoridade fiscal exigir do contribuinte os esclarecimentos que se fizerem necessários para justificar a origem dos recursos e o destino dos dispêndios. Vejamos:

*“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.” (Grifamos).*

Como se verifica, a própria lei define que na ocorrência de um acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados, presume-se a existência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda.

Destarte, para que o contribuinte não sofra a tributação do Imposto de Renda após a constatação da variação patrimonial a descoberto, necessário se faz que ele demonstre que os acréscimos patrimoniais levantados são suportados por rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, ou aponte, fundamentadamente, os equívocos existentes na análise da evolução patrimonial.

Analisando os autos, tem-se que a autoridade fiscal apurou a APD em razão da compra **não declarada** de cotas da sociedade Vulcão da Borracha Ltda, realizada em 26 de dezembro de 2002, no valor de R\$ 344.800,00, conforme consta da 5ª alteração contratual (e-fls. 34 e 35), registrada na Junta Comercial em 14/01/2003. De acordo com este documento oficial e de fé pública, foi dada declaração de plena quitação em relação ao pagamento de tais cotas por parte do recorrente.

Em sua defesa, o recorrente argumenta que lançou em sua DIPF na Ficha dos Bens apenas o valor desembolsado de R\$ 80.000,00 (doc. 3), posto que parte do valor, no caso R\$ 307.900,00, não foi efetivamente desembolsado, já que seria um pagamento a prazo conforme estaria demonstrado através de Contrato Particular de Cessão de Cotas, Confissão de Dívida e Outras Avenças (doc. 2), e que a quitação constante da Alteração do Contrato Social registrada na Junta Comercial **foi apenas pró-forma**, conforme orientações daquele órgão que exige que a transferência de cotas somente se pode dar com a quitação integral do preço, para fins de assunção pelos sócios das responsabilidades sociais após o referido registro no órgão do comércio.

Ora, a jurisprudência administrativa é pacífica no tocante à necessidade de **provas concretas** com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme Acórdãos emanados do então Conselho de Contribuintes, a seguir colacionados:

*PROVA*

*A tributação de acréscimo patrimonial não justificado pelo total dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, só pode ser elidida por meio de prova em contrário. (Ac. 10612485, sessão de 23/01/2002)*

*VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO PROVA DOS RECURSOS*

*O afastamento da variação patrimonial a descoberto somente é possível se há prova inequívoca do ingresso dos recursos (Ac.10612203, sessão de 19/09/2001).*

*IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO*

*A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário. (Ac. 10242582, sessão de 12/12/1997).*

Verifica-se, portanto, que a variação patrimonial a descoberto é matéria cujo ônus da prova foi transferido para o contribuinte, e o que se observa, no caso presente dos autos, é que o contribuinte não consegue elidir a tributação decorrente de APD apurado em documento com fé pública assinado por ele mesmo, uma vez que **não faz prova inequívoca** de sua afirmação, limitando-se a construir uma tese de defesa amparada na ideia de que, por se tratar de uma sociedade de caráter familiar, as operações de cessões de cota eram acertadas entre as partes num contexto que não refletido nos documentos oficialmente registrados.

Não bastasse ser inadmissível, com base em contrato particular sem nenhum registro público, refutar a veracidade da própria declaração dada pelo recorrente em documento registrado na Junta Comercial, a sua DIPF não reflete o que ele tenta demonstrar posto não ter declarado a dívida correspondente à aquisição a prazo das mencionadas cotas.

Ao contrário do que pretende o recorrente, evidencia-se total discrepância na sua tese de defesa, uma vez que, em 23/11/1999, mesma data em que teria sido emitido o contrato particular de dívida apresentado como "prova", foi elaborada a quarta alteração contratual da empresa "Vulcão da Borracha Ltda", registrada na Junta Comercial em 01/12/1999 (fls.27/37), na qual o contribuinte cede e transfere 172.400 cotas ao irmão, William Santos da Silveira. Ou seja, no mesmo dia em que cede **oficialmente**, via alteração contratual, 172.400 cotas ao irmão, elabora um contrato particular na qual o irmão lhe cede e transfere 344.800 cotas da mesma empresa;

É de se ressaltar o acerto da decisão de piso quando afirma que "*o fato de se tratar de negócios envolvendo pessoas da mesma família não impede que haja fato gerador do imposto de renda, e deve ser tratado como negócio jurídico normal, nesse caso, as dívidas alegadas não*

*constam das declarações de ajuste do contribuinte nem o direito na declaração do seu irmão, ou mesmo do pai".*

Portanto, o contribuinte não consegue provar a inexistência do acréscimo patrimonial descoberto.

**Conclusão.** Pelo exposto, voto por CONHECER e NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marialva de Castro Calabrich Schlucking – Conselheira Relatora