



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



**Processo nº** 10280.721736/2010-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-008.918 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de março de 2021  
**Recorrente** VALQUIRIA DE PAULA LIMA MUFARREJ  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

PAF. DECADÊNCIA. IMPROCEDENTE.

O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, nos termos do art. 3º, *caput*, e §§ 1º e 4º, Lei nº 7.713/88; art. 43, II, do CTN.

Nesse sentido, cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. MOTIVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

A motivação para a diligência requerida deve estar centrada na impossibilidade de o sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto.

Deve ser indeferido requerimento de diligência ou perícia quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e consequente julgamento do feito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a decadência, indeferir o pedido de diligência e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado(a), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente o conselheiro Paulo Cesar Macedo Pessoa.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *VALQUIRIA DE PAULA LIMA MUFARREJ*, contra o Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém-PA (5ª Turma da DRJ/BEL), no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, relativo aos ano-calendário 2005, exercício de 2006, em razão de acréscimo patrimonial à descoberto.

Segundo o Acórdão recorrido (e-fls. 490), os fatos ocorreram pelo seguinte:

“Trata-se de Impugnação em resistência ao Auto de Infração, fls. 39/44, lavrado em face da Interessada em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias referente ao ano-calendário de 2005. Constatou-se acréscimo patrimonial a descoberto no valor de R\$ 457.277,04.

Resultou a ação fiscal na apuração de um crédito tributário no valor de R\$ 279.909,54 – compreendendo o imposto, a multa proporcional (passível de redução) e os juros de mora calculados até 08/2010.

Noticia o Relatório de Fiscalização, fls. 46/47 que a contribuinte foi intimada a comprovar

*“as divergências encontradas em suas declarações, especificamente no que se refere aos valores de transporte do montante de bens e direitos do ano de 2005”.*

*“Para se estabelecer os gastos reais mensais da contribuinte, a mesma foi intimada a apresentar planilha com os gastos anuais, apropriados mensalmente. O fez, mas não anexou documentação comprobatória.*

*Assim, sem outra forma para verificar a exatidão das informações prestadas, e considerando que o documento é idôneo, devidamente assinado pela interessada, acatamos os valores detalhados na planilha, ajustados ao valor total declarado na DIRPF”.*

Em seu Recurso Voluntário de e-fls. 72 e seguintes, a recorrente reproduz as mesmas argumentações de primeira instância, pedindo o cancelamento da exigência fiscal, acrescentando o seguinte:

- i) Decadência do crédito fiscal, pedindo aplicação do art. 150, §4º, do CTN.
- ii) Não incidência do IR em bens provenientes de herança, pois o dinheiro recebido em sua conta corrente é referente à venda de um imóvel do

Espólio de David Choueri Salomão Antônio Mufarrej, do qual é inventariante.

iii) Pede o deferimento de diligência para comprovação do seu direito alegado.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

## Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

### DA AUTUAÇÃO

Alega a recorrente vícios na exigibilidade do crédito, onde o fisco não teria obedecido as regras e normas necessárias para exigência do crédito fiscal, incluindo a aplicação da multa, e, tampouco, teria competência para exigência do crédito em que não foram observadas normas inerentes ao ato de lançar e apuração do crédito, a exemplo das normas contábeis que não foram observadas.

Quanto ao poder de lançar o auditor da receita federal possui competência para apurar e analisar rubricas contábeis, conforme prescreve a Súmula CARF 8, *in verbis*:

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesse sentido, registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

“CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"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".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I a qualificação do autuado;
- II o local, a data e a hora da lavratura;
- III a descrição do fato;
- IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF–Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Assim, quando a fiscalização toma ciência dos fatos, tem a obrigação de lançar o crédito fiscal.

#### **DA DECADÊNCIA ALEGADA**

O Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial n.º 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, de aplicação obrigatória a este Tribunal. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito

tributário é de cinco anos, contados: *i*) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou *ii*) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN).

Inexistem pagamentos localizados no presente feito, o que atrai a regra do art. 173, inciso I, do CTN e que no presente processo não atinge os efeitos da decadência, haja vista não ter ultrapassado o prazo quinquenal do lançamento fiscal.

Por outro lado, o fato gerador do IRPF se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário. No presente caso o fato gerador se completou em 31/12/2005. Portanto, o direito da Fazenda Pública só se extinguiria em 31/12/2010. Já que a ciência do lançamento, momento que o aperfeiçoa a constituição do crédito fiscal, ocorreu em 27/09/2010 (e-fl. 45).

Assim, constato que inexistente a decadência alegada pelo recorrente.

### **DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

#### **Lei nº 5.172/66**

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.

#### **Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.**

**"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.**

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".

O caso dos autos diz respeito a acréscimo patrimonial no valor de R\$ 457.277,04.

Em sua linha de defesa a recorrente sustenta que o referido valor decorre da herança da venda de um imóvel do Espólio de *David Choueri Salomão Antônio Mufarrej*, do qual é inventariante.

Ocorre que inexistente nos autos prova do alegado. A recorrente tenta realizar conexão da venda de imóvel ocorrida em 2004 referente ao fato da herança ocorrida. Juntou Declaração de e-fl. 56, que tenta vincular a venda realizada em 29 de março de 2004 ao rendimento controvertido recebido em janeiro de 2005.

Essa prova, unilateral, é insuficiente para ser acolhida e afastar a acusação fiscal. Não há escritura, contrato de compra e venda registrado em cartório ou outras provas que

possam vincular os fatos ao ano-calendário de 2005, da qual foi identificado o acréscimo patrimonial a descoberto.

A recorrente após discorrer sobre provas em direito tributário, afirma que o ônus de provar a ocorrência do fato gerador é sempre do Fisco e que, no caso, tal dever não foi cumprido. Aduz que em momento algum a Administração Tributária provou as suas alegações.

Entretanto, a prova em contrário quem deveria ter feito seria exatamente o contribuinte. Em nenhum momento este foi impedido de apresentar provas ou defesa da acusação fiscal, e, tampouco, deixou de contestar sobre aquilo que estava sendo apontado pela fiscalização<sup>1</sup>.

As provas trazidas ao feito, pela recorrente na verdade não são suficientes para afastar o acréscimo patrimonial a descoberto, nem a tributação devida. Em direito tributário, o ônus da prova é transferida ao contribuinte, quando da constatação do fato gerador.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que se alega é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei n.º 9.784/99 em seu art. 36:

"Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei".

O processo judicial em seu artigo art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, inciso I, impõe ao interessado as comprovações de fato e de direito, tal qual como no processo administrativo:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor".

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

**Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.**

(...)

(Acórdão n.º 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). *Grifou-se.*

<sup>1</sup> Nesse sentido segue decisão do CARF: "PROVAS - Tendo sido a ação fiscal desenvolvida no sentido de trazer aos autos os elementos de prova suficientes para demarcar o ilícito fiscal, com a anexação de cópias de documentos que comprovam as situações descritas no Relatório de Ação Fiscal e com a apresentação de demonstrativos, onde consta a indicação do documento que lhe deu suporte, com a referência à folha do processo em que se encontra, incabível a alegação de que o lançamento se deu por dedução subjetiva da autoridade fiscal". (processo n.º 10435.002291/99-09, Conselheira Relatora Ana Neyle Olímpio Holanda, publicado no Acórdão n.º 106-14.181, publicado no DOU em 22.11.2004, p. 36).

Nessas circunstâncias, correta a decisão da DRJ de origem.

#### **DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA**

Pretende o recorrente o deferimento de diligência para comprovação do seu direito, solicitado perícias e demais levantamentos que possa auxiliar sua argumentação e comprovação das alegações trazidas ao feito.

Ocorre que, o julgador pode deferir perícia ou diligência somente nos casos de dúvidas ou que possam esclarecer determinados procedimentos da autuação ou em situações excepcionais que o recorrente não tem possibilidade de produzir a prova que se pretende. O que não é o caso dos autos.

A prova deve ser trazida aos autos pelo contribuinte, não é ônus da administração pública ou da Fazenda a busca de provas do direito alegado pelo recorrente. Se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não faz sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. É elementar que a prova para infirmar a presunção deve ser produzida por quem tem interesse na demanda, que no caso é o contribuinte.

Assim, indeferido o pedido de diligência ou perícia.

#### **Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário apresentado, para não acolher a decadência alegada, indeferir o pedido de diligência e NEGAR PROVIMENTO, realizando a manutenção da decisão de primeira instância.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha