



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

**Processo n°** 10283.721328/2011-59  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-002.222 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de agosto de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** PAULO SERGIO DE SANTANA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.**

São tributáveis os valores relativos aos acréscimos patrimoniais a descoberto, apurados mensalmente, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado digitalmente*

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Walter Reinaldo Falcão Lima - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Odmir Fernandes, Walter Reinaldo Falcão Lima e Nathália Mesquita Ceia. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Rodrigo Santos Masset Lacombe e Gustavo Lian Haddad.

Por descrever bem os fatos, adoto o relatório do acórdão de primeira instância (fls. 71 a 74), reproduzido a seguir:

*“Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, referente ao exercício 2007, ano-calendário 2006, por AFRF da DRF/MANAUS/AM. A ciência do lançamento ocorreu em 09/12/2011, fl.27. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído:*

*(em Reais)*

**Ano-calendário 2006**

<b>Imposto de Renda (sujeito à multa de ofício)</b>	<b>580.216,78</b>
<b>Multa de ofício (passível de redução)</b>	<b>435.162,59</b>
<b>Juros de Mora (calculados até 12/2011)</b>	<b>285.060,50</b>
<b>Total do Crédito Tributário</b>	<b>1.300.439,87</b>

2. De acordo com o Auto de Infração, fls. 18/25, o motivo da autuação foi de ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

3. De acordo com a autuação:

*Foi emitido o Termo de Início de Procedimento Fiscal, solicitando a apresentação de documentação comprobatória dos valores declarados na DIRPF 2007, ano-calendário 2006, referente à aquisição de bens móveis e imóveis; aos rendimentos tributários mensais recebidos de pessoas jurídicas; e aos rendimentos isentos e não tributáveis mensais recebidos.*

*Além do citado acima, ou seja, além da comprovação dos valores declarados, no Termo de Início de Procedimento Fiscal também foi solicitada a apresentação de documentação comprobatória da origem dos valores furtados da residência do contribuinte no dia 17/12/2011.*

*Essa documentação foi solicitada como subsídio para a elaborar o fluxo financeiro mensal do contribuinte fiscalizado no ano 2006.*

*O contribuinte não se manifestou.*

*Foi elaborado o DEMONSTRATIVO MENSAL DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL, referente ao ano-calendário de 2006, com base nas informações constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil, bem como na confirmação de que o contribuinte teve furtado de sua residência, no mês de dezembro de 2006, a quantia em dinheiro aproximada de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), além de diversas jóias, obtida por meio da diligência feita em obediência ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 02.2.01.00-2011- 00331-3, cujo Termo de Encerramento, que é parte integrante deste auto de infração, foi entregue ao contribuinte, por via postal, em 25/08/2011.*

*Também integram esse auto de infração, o Ofício nº 3970/2011 -*

*DRAD, de 30/03/2011, por meio do qual a Polícia Civil do Estado do Amazonas encaminhou uma cópia do inquérito policial IP nº 404/06-DERFD, e a cópia do Termo de Declarações, que é a peça do referido Inquérito onde o contribuinte presta informações sobre o arrombamento de sua residência à autoridade policial.*

*Esse demonstrativo foi submetido ao contribuinte para sua conferência, correção ou complementação, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 0002, que foi emitido no dia 16/09/2011.*

*O contribuinte tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 0002, por via postal, em 13/10/2011, e mais uma vez não se manifestou.*

*Pelo fato de o contribuinte não ter respondido ao Termo de Intimação Fiscal nº 0002, emiti, em 21/11/2011, o Termo de Reintimação Fiscal nº 0001, que foi recebido pelo contribuinte no dia 22/11/2011, conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR dessa correspondência.*

*Mais uma vez, o contribuinte não se manifestou.*

*Diante do exposto, conforme Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial e de acordo com o que prescreve a legislação constante do enquadramento legal, estão sendo submetidos à tributação por meio desse auto de infração, como omissão de rendimentos, os valores correspondentes ao acréscimo patrimonial a descoberto, identificados no ano-calendário 2006, por demonstrarem disponibilidade de recursos não informados na respectiva Declaração de Ajuste Anual.*

*4. O contribuinte apresentou sua impugnação em 06/01/2012, fls.30/47, alegando o seguinte:*

*Foi atuado por esta douta Delegacia em virtude de suposto acréscimo patrimonial a descoberto, ocorre que conforme consta dos próprios autos do processo em epígrafe, a quantia foi furtada, não podendo arcar com o ônus tributário. Quando o Impugnante se preparava para declarar a quantia, uma quadrilha inescrupulosa furtou sua residência, seria um absurdo o Suplicante arcar com um ônus tributário de uma quantia que sequer existe mais, além do trauma de ter sido roubado ainda ter de pagar impostos tributários a Receita soa como um absurdo, ainda mais com elevado acréscimo de juros.*

*Acerca de tais supostas irregularidades, alega a fiscalização, em síntese, que o Impugnante é responsável pessoal pelo acréscimo patrimonial a descoberto apurado através do referido Auto de infração, formalizado no processo administrativo fiscal ora identificado.*

*Assevera o r. MPF que o Impugnante deveria recolher os impostos referente a quantia subtraída de sua residência, mesmo que não tenha recuperado a importância ou havido tempo hábil*

*para tal regularização. Conforme denota-se do I.P instaurado à época o dinheiro sequer foi recuperado.*

*E, se não há dinheiro, logo não há obrigação tributária.*

*Mesmo assim, a fiscalização considerou que houve irregularidade no acréscimo patrimonial a descoberto e que a responsabilidade tributária deve recair sobre o Impugnante.*

*Inconformado com a tal exigência, com a alta taxa de juros, não restou alternativa ao Impugnante senão apresentar sua Impugnação ao Auto de Infração lavrado contra si, posto que inexistentes as irregularidades apontadas, como adiante será demonstrado.*

*A verdade cristalina dos fatos é que o Impugnante iria declarar o valor no ano subsequente, o que não ocorreu na época porque o Suplicante não teve seu dinheiro recuperado, fato este que a douta Delegacia não sabe, razão pela qual não há que se falar em responsabilidade tributária se não há dinheiro!*

*É nulo o auto de infração que ora se hostiliza, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra o Impugnante, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória.*

*O fato ocorreu em 2006 e somente agora a Delegacia da Receita vem autuar o Impugnante, justamente para lhe prejudicar com juros moratórios de saltar os olhos, além do valor subtraído pelos assaltantes, o Suplicante é instado a pagar impostos que correspondem a quase totalidade da quantia furtada, o que é um absurdo do ponto de vista jurídico.*

*Tendo em vista a leitura do caput do art. 135 do Código Tributário Nacional ("são pessoalmente responsáveis"), é importante, em um primeiro momento, definir a espécie de responsabilidade que ele veicula.*

*Segundo o professor Sacha Calmon Navarro Coelho, a responsabilidade definida pelo citado art. 135 é pessoal e exclusiva das pessoas por ele elencadas.*

*Ora, como se viu de ver, tal tipificação apontada no art. 135, inciso III, não se amolda ao caso em tela, haja vista não ter cometido o Impugnante, nenhuma infração descrita no preceptivo, nem na doutrina, nem na jurisprudência, de modo que deve ser excluído da exação aposta no Auto de Infração lavrado contra si.*

*De fato, ao analisar os documentos sobre os quais a referida listagem se baseou, percebe-se o equívoco da fiscalização ao não saber afirmar se o dinheiro subtraído foi recuperado pelo Impugnante ou não, ficando a dúvida que jamais poderia ocorrer em se tratando de Procedimento Fiscal, pois o que consta do malsinado Auto de Infração são "achismos" e indícios, o que, por si só, não dá vezo à autuação pelo Fisco do Impugnante, porquanto dificulta a sua defesa.*

*Portanto, no art. 135 do supracitado diploma legal, a responsabilidade tributária transfere-se para aquele que, dolosa e ilicitamente, deu causa à exação, o que, efetivamente, não ocorreu no caso do Impugnante, pois à época da dissolução da empresa sob comento não detinha nenhum cargo com poderes decisórios!*

*Portanto, não pode a fiscalização exigir do Impugnante o Impostos e acréscimos legais sobre um valor que cuja responsabilidade não era sua, sendo flagrante o lapso praticado pela fiscalização, que no afã de arrecadar cada vez mais não observou os princípios encartados na Constituição da República, máxime o da capacidade contributiva e do não-confisco!*

*Leonardo Nunes Marques adverte que, apesar de mencionada, na maioria dos julgados, a responsabilidade do sócio como "substitutiva", o Superior Tribunal de Justiça caracteriza, por vezes, tal responsabilidade como solidária e, por outras, até como subsidiária. Nesse sentido a citada Corte, em alguns julgados, acresceu aos requisitos do art. 135 a exigência de prévio esgotamento do patrimônio social, o que caracteriza a responsabilidade em comento como subsidiária.*

*Conclusão insofismável há de ser no sentido de padecer de amparo, a qualquer título, a pretensão da autoridade fiscal atuante, máxime pela exegese emergente do artigo 112 do Código Tributário Nacional.*

#### **DO PEDIDO**

*À luz de todo o exposto requer o Impugnante, Preliminarmente, o reconhecimento e a Decretação da NULIDADE do presente Lançamento em razão da Preliminar de Erro na Identificação do Sujeito Passivo Solidário;*

*Caso não sejam aceitas estas preliminares, requer o Impugnante, ainda preliminarmente, seja reconhecida e decretada a NULIDADE do Lançamento em razão de Inexistência de provas cabais da irregularidade no acréscimo patrimonial a descoberto; falta de certeza na recuperação do dinheiro; origem do dinheiro, pessoa física ou jurídica.*

*Quanto ao mérito, o Impugnante requer seja julgada totalmente PROCEDENTE a presente Impugnação, cancelando-se a exigência questionada, na medida em que provado que o Impugnante não recuperou a quantia furtada e os juros estão exorbitantes, sendo anexada tabela para rechaçar os juros elencados;*

*Ainda quanto ao mérito, caso Vossas Excelências tenham entendimento diverso requer o deferimento da tabela ora anexada, para amortização do débito com o pagamento dos juros legais corrigidos no valor de R\$ 724.261, 40, o que já protesta pelo seu parcelamento;*

*Por fim, com fundamento no art. 16, §§ 4.º e 5.º do Decreto n.º 70.235/72, o Impugnante protesta pela posterior juntada de todas as provas admitidas em direito, assim como planilhas refutando à apuração dos impostos e contribuições apurados pela Fiscalização.'*

*É o relatório."*

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém – PA julgou a impugnação improcedente (fls. 70 a 79), nos termos da ementa abaixo:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Exercício: 2007*

*Ementa:*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Constitui variação patrimonial não comprovada, e, como tal tributada mensalmente, o valor correspondente aos recursos aplicados pelo contribuinte, sem respaldo em rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido"*

Cientificado do acórdão de primeira instância em 09/07/2012 (Aviso de Recebimento de fls. 82), o Interessado interpôs, em 08/08/2012, o recurso de fls. 83 a 90, alegando, em suma, que:

- a) os valores furtados, por si só, não autorizam o lançamento efetuado, já que não constituem fato gerador do imposto de renda, haja vista não caracterizarem disponibilidade de renda e proventos, não podendo, por consequência, serem considerados sinais exteriores de riqueza;
- b) é ônus do da fiscalização comprovar a utilização dos valores depositados como renda consumida para que possam ser objeto de tributação;
- c) o fato de manter valores em residência, assim como depósitos em banco, não constitui prova de que auferiu rendimentos tributáveis;
- d) o próprio fiscal declarou que não houve crescimento patrimonial injustificado;
- e) a manutenção de valores em residência assemelha-se a existência de saldo em conta corrente. Cita decisões do Conselho de Contribuintes relativas a lançamentos com base em depósitos bancários, em que se decidiu que os depósitos bancários, por si só, não caracterizam, disponibilidade de rendimentos, sendo ilegítimo lançamento arbitrado com base exclusivamente em extratos bancários;
- f) devem ser aceitos como justificativa do valor tributado os rendimentos tributáveis declarados, que não foram considerados pela fiscalização.

**Diante do exposto acima requer o cancelamento do lançamento.**

É o Relatório

## Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima, Relator

O recurso é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está prevista no art. 55, inciso XIII, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, que assim dispõe:

*“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;”*

Verifica-se, portanto, que a tributação em questão possui legislação específica, não podendo, assim, ser comparada à tributação com base em extratos bancários, que é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Como todas as decisões reproduzidas no Recurso dizem respeito a lançamentos realizados com base em depósitos bancários, não se aplicam a este caso. Ademais, mesmo que se tratassem de decisões relativas a casos de acréscimo patrimonial a descoberto, vale dizer que decisões administrativas não vinculam os julgamentos deste Conselho, com exceção das matérias para as quais existe súmula, o que não ocorreu neste caso, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

O Recorrente alega que a manutenção de valores em residência assemelha-se à manutenção de saldo em conta corrente bancária e que, por isso, não podem caracterizar disponibilidade de rendimentos. Acrescenta que esse fato não significa que os valores foram provenientes de rendimentos tributáveis. Porém, intimado a comprovar a origem de tais recursos, o Contribuinte não se manifestou, como relatado na descrição dos fatos do auto de infração (fls. 18 a 25).

Cabe esclarecer que o acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao mês de dezembro de 2006 não foi apurado com base exclusivamente nos valores furtados da residência do Contribuinte, mas do confronto dos recursos/origens auferidos e das despesas/aplicações realizadas naquele mês, como pode ser verificado no Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial, parte integrante do auto de infração (fls. 18 a 25). Assim não está se tributando os valores furtados, mas sim o acréscimo a descoberto apurado naquele mês.

A omissão decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto se trata de uma **presunção legal, que somente pode ser elidida mediante a apresentação de documentação hábil**

e idônea demonstrando que o referido acréscimo patrimonial encontra-se justificado em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva, sendo que o ônus probatório é do Contribuinte. No caso em apreço, em nenhum momento o Recorrente comprovou, com documentação hábil e idônea, que o demonstrativo de dezembro de 2006 está incorreto, mesmo tendo sido intimado por duas vezes a manifestar-se sobre esse fato (Termos de Intimação Fiscal de fls. 11 a 13 e 14 a 17), ou que o acréscimo encontrava-se justificado, conforme exige a norma.

É importante destacar que o Contribuinte não nega que possuía os valores que foram furtados de sua residência, que foram computados na variação patrimonial de dezembro de 2006. Óbvio que esse numerário pode ter sido decorrente de rendimentos que não estejam sujeitos a tributação, entretanto o ônus de provar esse fato é do Interessado, como esclarecido no parágrafo anterior, o que não ocorreu.

Não há dúvidas de que valores mantidos pelo Contribuinte em sua residência, que foram furtados, devem entrar no cômputo da variação patrimonial como despesas, haja vista que esse numerário saiu de seu patrimônio e a sua destinação é conhecida. A variação patrimonial é apurada considerando-se, de um lado, como recursos/origens, tudo que entra no patrimônio em moeda corrente, e, de outro lado, tudo que sai do patrimônio em moeda corrente, seja ela utilizada para efetuar aquisições de bens móveis e imóveis, ou qualquer outro destino conhecido.

Convém ressaltar que saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal, conforme jurisprudência pacífica deste Conselho, consubstanciada na Súmula CARF nº 67, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 67:

*“Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.”*

Todavia, no caso em apreço, não foram considerados nas variações patrimoniais quaisquer valores decorrentes de saques ou transferências bancárias. Mesmo que se queira fazer uma analogia entre a situação verificada no caso em pauta, para considerar que a posse de numerário em casa se assemelharia a um saque em conta bancária, o que não concordo, ainda assim o entendimento da Súmula não poderia ser aplicado, pois a destinação dos valores que pertenciam ao Contribuinte restou comprovada. O fato de se tratar de furto não invalida o lançamento fiscal, posto que a Súmula não faz qualquer ressalva nesse sentido. O que interessa é a comprovação da destinação e que os valores não mais pertencem ao patrimônio do Contribuinte.

Não procede, também, a alegação de que os rendimentos tributáveis declarados não foram considerados na elaboração das variações patrimoniais. Como pode ser verificado na Declaração de Ajuste Anual do IRPF do exercício 2007, ano-calendário 2006, às fls. 03 a 07, o Contribuinte declarou ter recebido rendimentos tributáveis somente da pessoa jurídica Portal Comércio de Embalagens Ltda, nos valores de R\$ 48.000,00 e R\$ 13.512,66. Conforme Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial, parte integrante do auto de infração (fls. 18 a 25), o montante de R\$ 48.000,00 foi dividido por doze e considerado como receita mensal no valor de R\$ 4.000,00. O valor de R\$ 13.512,66 foi considerado integralmente como recebido no mês de janeiro.

Processo nº 10283.721328/2011-59  
Acórdão n.º **2201-002.222**

**S2-C2T1**  
Fl. 114

---

Por fim, ao contrário do que afirma o Recorrente, não consta na descrição dos fatos do auto de infração, ou em qualquer outro documento, que o fiscal declarou que não houve crescimento patrimonial injustificado.

Diante do exposto acima voto por NEGAR provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Walter Reinaldo Falcão Lima