



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10384.722510/2012-70</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.549 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LYSIA BUCAR LOPES DE SOUSA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Exercício: 2009

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados/comprovados está sujeito a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE

Valores declarados como “dinheiro em espécie”, “dinheiro em caixa”, “numerário em cofre” e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada.

LIVRO CAIXA. REFORMA EM IMÓVEL.

As despesas com reforma, benfeitorias e melhoramentos em imóveis escrituradas no Livro Caixa somente são dedutíveis quando realizadas pelo locatário profissional autônomo em cumprimento de cláusula contratual a título de compensação pelo uso do imóvel locado, no mês de seu dispêndio, como valor locativo, desde que tais gastos estejam comprovados com documentação hábil e idônea.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sara Maria de Almeida Carneiro Silva** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir Imposto de Renda Pessoa Física em desfavor da Recorrente dado que, após condução de ação fiscal, foi apurada a existência de acréscimo patrimonial a descoberto e dedução indevida de despesa com Livro-Caixa no ano calendário de 2008.

Após a oposição de impugnação, sobreveio o acórdão nº 16-74.379 (fls. 812-818), proferido pela 19ª Turma da DRJ/SPO, que entendeu pela sua improcedência, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados/comprovados está sujeito a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE - Valores declarados como “dinheiro em espécie”, “dinheiro em caixa”, “numerário em cofre” e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada.

**LIVRO CAIXA. REFORMA EM IMÓVEL.**

As despesas com reforma, benfeitorias e melhoramentos em imóveis escrituradas no Livro Caixa somente são dedutíveis quando realizadas pelo locatário profissional autônomo em cumprimento de cláusula contratual a título de compensação pelo uso do imóvel locado, no mês de seu dispêndio, como valor locativo, desde que tais gastos estejam comprovados com documentação hábil e idônea.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (fl. 812)

Cientificada por edital em 05/05/2017 (fl. 805), a parte Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 30/05/2017 (fls. 812-815) em que alega:

- Ter sido desconsiderada a quantia de R\$ 600.000,00 detida em dinheiro declarada pela Recorrente na DIRPF do ano calendário 2007;
- Que as despesas com alimentação, água, luz, educação e viagens de lazer foram pagas pelos rendimentos tributáveis auferidos em 2008 e declarados;
- Que a aquisição do imóvel Junco por R\$ 400.000,00 não consta na declaração do ano calendário de 2008;
- As despesas glosadas a título de Livro Caixa seriam indispensáveis pois se trata de pequena reforma que não se confunde com aplicação de capital, além de serem de pequeno valor.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade.

A lide versa sobre a existência de acréscimo patrimonial a descoberto e acerca da regularidade da dedução em Livro Caixa de reforma de imóvel.

O Recurso Voluntário aborda os mesmos pontos trazidos na impugnação, de forma muito similar. Dessa forma, é imperioso verificar quais foram os argumentos lançados pela DRJ para reconhecer a integral improcedência da defesa.

Sobre o primeiro ponto, referente ao acréscimo patrimonial a descoberto, a DRJ enfrentou o argumento de que havia suficiência de recursos para fazer frente à aplicação e constatou que todos os pontos trazidos pela Recorrente foram considerados, nos termos abaixo:

Desta forma, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza fluxos de caixa com o objetivo de verificar a ocorrência de inconformidade entre a renda declarada e os dispêndios realizados pelo contribuinte. O resultado dos demonstrativos poderá indicar variação patrimonial a descoberto, ou seja, a aquisição de bens e/ou gastos acima dos rendimentos informados e/ou comprovados.

Pode-se dizer que o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos, pois à autoridade lançadora cabe somente comprovar a sua ocorrência, uma vez que, ocorrido, a lei permite presumir a omissão de rendimentos. Contudo, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, inciso II) não é absoluta, mas relativa (juris tantum), na medida em que admite prova em contrário.

Trata-se de prova que deve ser feita pelo próprio contribuinte, já que a legislação define o acréscimo patrimonial não justificado como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo além da demonstração do referido desequilíbrio.

A defesa contesta a exação, alegando que as despesas correntes incorridas no ano-calendário 2008 – tais como alimentação, contas de água, luz, saúde, educação, viagens e lazer e outros – teriam sido suportadas pelos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas (R\$ 1.607.459,53) e jurídicas (R\$ 20.509,43), e pelos rendimentos isentos e não tributáveis (R\$ 42.335,36), no montante de R\$ 1.670.304,32, devidamente declarado na DIRPF/2009. Ademais, afirmou-se que a fiscalização também não teria considerado como origem os R\$ 600.000,00 em espécie informados na ficha de bens e direitos da DIRPF/2008, os quais teriam sido utilizados para aumento patrimonial no ano-calendário 2008.

Os argumentos da defesa, entretanto, não procedem, pelo que não podem ser acolhidos. Os rendimentos tributáveis recebidos de pessoa físicas e jurídicas informados na DAA (fl. 03/04) foram devidamente computados como origem no demonstrativo mensal de fl. 27/28, em linha própria. Os isentos e não tributáveis, por se tratarem de rendimentos de caderneta de poupança ou letra hipotecária (fl. 05), foram considerados na linha RESGATE EM C/C DE APLICAÇÃO FINANCEIRA do demonstrativo, no mês do efetivo resgate, conforme informado nos extratos de movimentação bancária.

Assim, tendo a fiscalização demonstrado a ocorrência de dispêndios e aplicações de valores em montante maior do que as origens e recursos disponíveis, em diversos meses do ano-calendário, comprovada está a omissão de rendimentos correspondente ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado, nos termos da legislação do imposto de renda.

Alegações genéricas de que os gastos incorridos no ano-calendário teriam sido suportados pelos rendimentos declarados na DAA não têm o condão de afastar a infração comprovada pela autoridade fiscal.

A defesa também alega que a fiscalização teria desconsiderado que parte do acréscimo patrimonial apurado no ano-calendário 2008 teria sido suportado pelos R\$ 600.000,00 em espécie declarados na DAA do ano anterior.

Ocorre que, de acordo com informações dos bancos de dados da Receita Federal do Brasil (RFB), a posse de dinheiro em espécie em 31/12/2007 não constava da ficha de bens e direitos da DIRPF/2008 (ano-calendário 2007) original, entregue em 29/04/2008, ND 03/21.111.507. A informação foi inserida apenas em declaração de ajuste anual retificadora apresentada na data de 27/07/2012 (fl. 697), conforme cópia de fl. 702, enquanto a contribuinte se encontrava sob ação fiscal, e depois de ter sido intimada a justificar a variação patrimonial apurada pela fiscalização (fl. 21/22). É relevante destacar ainda que a manutenção dos R\$ 600.00,00 em espécie na data de 31/12/2007 também foi omitida na DIRPF/2009, relativa ao ano-calendário 2008 (fl. 6/8).

No caso de valores informados como disponibilidades em dinheiro, notadamente em soma tão expressiva como a que a impugnante pretende ver admitida como origem, incumbe ao sujeito passivo a comprovação de sua existência ao final do ano calendário, por meio de saques, recebimentos em datas próximas etc., por não haver, em princípio, justificativa para a manutenção em seu poder de valores vultosos sem remuneração.

Se assim não fosse, estaríamos diante de uma situação em que todo contribuinte poderia incluir disponibilidades em espécie em sua declaração de ajuste anual, sem qualquer lastro, em montante que julgasse suficiente para justificar eventuais acréscimos patrimoniais nos anos subseqüentes.

A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que a disponibilidade em dinheiro somente pode ser aceita quando houver prova incontestada de sua existência no final do ano-base em que foi declarado. (fls. 794-795)

Com isso, tem-se que o lançamento decorreu da constatação de que houve aplicação em patamar superior aos rendimentos registrados no ano calendário, conforme planilhas apresentadas às fls. 424-432.

Verifica-se, portanto, que a fiscalização indicou pormenorizadamente as receitas auferidas de julho que perfizeram o importe de R\$ 5.333.901,28, embora as aplicações do período

sejam de R\$ 6.368.119,66 (fls. 424-425), diferença de R\$ 1.034.218,38. Ademais, a listagem de aplicações e movimentação financeira consta às fls. 426-431.

O argumento de defesa com relação aos rendimentos considerados diz respeito ao fato de que os rendimentos de R\$ 1.670.304,32 teriam dado lastro às despesas incorridas no ano calendário de 2008, de modo que o importe declarado como devido ao final do ano calendário de 2007 de R\$ 600.000,00 deveriam ser transportados para dar lastro à aplicação realizada.

Verifico a fiscalização havia rejeitado o argumento de consideração do saldo de R\$ 600.000,00 sob a justificativa de que seria necessária a demonstração de que os valores não foram usados para outros fins, quais sejam alimentação, contas de água, luz, saúde, educação, viagens a lazer e outros (fl. 416).

Embora essa alegação exista, em verdade, a fiscalização não acolheu o lastro de R\$ 600.000,00 pois este não constou da declaração originalmente entregue pela Recorrente, mas sim de retificadora transmitida em 27/07/2012 (fl. 697), data posterior à primeira resposta à fiscalização, apresentada em 26/07/2012 (fl. 18). Na declaração original, tais valores não estavam discriminados. Com isso, não há como acolher a tese da Recorrente, que se funda apenas na existência de declaração, sobretudo pela necessidade de comprovação da origem dos recursos para que seja possível aferir a regularidade da aplicação de capital.

Como o ônus de prova é da Recorrente e esta não se desincumbiu de comprovar a existência dos recursos, é improcedente esta tese recursal.

O segundo ponto de defesa diz respeito à alegação de que a aquisição do imóvel “Junco” teria ocorrido em 2007, não em 2008.

Nesse sentido, a fiscalização apurou que o referido imóvel não havia sido declarado na DIRPF de 2008 e, em 2009, houve declaração de que o imóvel já era de propriedade da Recorrente em 12/2007. Entretanto, como a Recorrente comprovou que quitou R\$ 200.000,00 no ano calendário 2007 e R\$ 200.000,00 em 2008, apenas a parcela quitada em 2008 foi considerada no fluxo patrimonial, como bem reconhece a DRJ em razões às quais adiro com fulcro no artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF:

Em relação ao imóvel rural denominado Fazenda Junco, constata-se inconsistência nas declarações da interessada, já que a aquisição do referido imóvel deixou de ser informada na DIRPF/2008, tanto na declaração original como na retificadora (fl. 701/702), enquanto a DIRPF/2009 foi preenchida como se o imóvel já fosse propriedade da contribuinte na data de 31/12/2007 (fl. 08), pelo valor integral de R\$ 400.000,00. Dessa forma, o imóvel “aparece” na declaração do exercício 2009 como se houvesse sido adquirido em ano anterior, sem que a aquisição, de fato, tenha sido informada na declaração do exercício 2008. (fl. 796)

O terceiro ponto suscitado pela Recorrente diz respeito à consideração de pequenas reformas realizadas que, no seu entender, seriam dedutíveis por serem necessárias e de pequeno valor.

Neste particular, cumpre ressaltar que as aplicações de capital, compreendidas aquelas que envolvem bens cuja vida útil ultrapassa um exercício financeiro, não são dedutíveis a título de Livro Caixa, que só comporta despesas de consumo.

A este respeito, veja-se trecho das ementas abaixo:

(...)

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES. INSTALAÇÃO DE ESCRITÓRIOS, CONSULTÓRIOS, MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

A instalação de escritórios, consultórios, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos caracteriza-se como aplicação de capital e não como despesa, o que impossibilita sua dedução da base de cálculo do IRPF, mediante escrituração no livro-caixa. (...) (2202-007.879, 10540.002674/2008-51, Mário Hermes Soares Campos, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, Segunda Seção de Julgamento, 02/02/2021, 03/03/2021)

(...)

LIVRO-CAIXA. DISPÊNDIOS COM REPAROS, CONSERVAÇÃO E RECUPERAÇÃO DE IMÓVEL PRÓPRIO. INDEDUTIBILIDADE. São indedutíveis as despesas com reparos, conservação e recuperação de imóvel urbano, quando de propriedade do contribuinte que recebe rendimentos do trabalho não assalariado. (Acórdão 2401-009.047, Processo nº 13558.000259/2010-86, Relator Cleberson Alex Friess, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, sessão de 13/01/2021, publicado em 03/02/2021)

Como bem destaca a DRJ, o que foi objeto de glosa foram reformas e aquisição de mobília, material de informática – que não são despesas de consumo a legitimar a dedutibilidade –, bem como gastos com frete e floricultura – que não são despesas necessárias –, razões às quais adiro, com fulcro no artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF:

Em primeiro lugar, há de se opor à tese da defesa que a afirmação supra não corresponde exatamente à verdade dos fatos. As despesas glosadas pela fiscalização não se restringiram àquelas relacionadas à reforma. Assim que, como consta da descrição dos fatos do auto de infração (fl. 419), também não foram aceitas despesas com aquisição de poltronas giroflex, cadeiras, computadores, material de informática, ar condicionado, móveis de escritório, gastos com fretes, lanchonetes, floricultura e outros dessa mesma natureza. Umás foram glosadas

por não serem despesas de consumo; outras, por não serem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (como lanchonete e floricultura). Tais glosas, porém, não foram impugnadas, como se vê no excerto supra.

Nos termos da legislação de regência, apenas as despesas de custeio escrituradas no Livro Caixa são dedutíveis da base de cálculo do imposto. O manual 'Perguntas & Respostas – IRFP/2009' esclarece o alcance da norma, nestes termos:

Dessa forma, resta evidente a improcedência do pleito recursal.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**