



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10435.000005/2007-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-002.464 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de março de 2020
Recorrente JOSE JONAS DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2004

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA.
NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR.

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e/ou com existência comprovada pelo contribuinte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. NECESSIDADE DE PROVA HÁBIL E IDÔNEA PARA INCLUSÃO DE BEM EM VARIAÇÃO PATRIMONIAL.

Cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos na forma de bem que tenham sido invocados para justificar o acréscimo patrimonial a descoberto, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 11-26.879, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE) DRJ/BHE (e-fls. 209/217) que ***manteve integralmente*** o auto-de-infração (e-fls. 157/168).

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

4. Devidamente cientificado da autuação em 09/01/2007, fl. 30, o contribuinte apresentou em 02/02/2007 a impugnação de fls. 31-32, para alegar em síntese que:

4.1. argumenta que o auto de infração é nulo de pleno direito, tendo em vista que houve cerceamento de defesa do autuado, citando o inc. LV do art. 50 da Constituição Federal vigente;

4.2. aduz que é indispensável que o direito de defesa não seja, de qualquer forma, impedido pelo acusador;

4.3. afirma que a autoridade administrativa não teve o cuidado de, antes da lavratura do auto de infração, cientificar o autuado do demonstrativo de variação patrimonial;

4.4. quanto ao mérito, afirma que não ocorreu qualquer realização de gastos incompatíveis com a renda, elaborando demonstrativo de recursos e dispêndios, dizendo ainda que vive com a companheira Graciete Olimpio Silva (CPF. 152.263.284-00) que apresentou rendimentos no ano-calendário de 2003 de R\$ 2.760,00;

4.5. ao final, requer o reconhecimento da nulidade, tendo em vista o cerceamento de defesa; e, no mérito que seja a ação fiscal considerada improcedente.

Consta do voto da relatoria de piso, especialmente o seguinte:

(...)

33. A autoridade fiscal elaborou o Demonstrativo de Variação Patrimonial (fls. 21- 22) para apurar, mês a mês, o total de recursos/origens e dispêndio/aplicações do contribuinte fiscalizado.

34. O resultado da análise foi a apuração de um acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de junho (R\$ 45.780,00) e outubro de 2003 (R\$ 11.360,00), em razão da aquisição de bens, respectivamente, um caminhão modelo/marca Ford F-4000 ano 2003 (conforme Nota Fiscal da Itaúna Veículos e Peças Ltda., à fl. 12) e um caminhão Mercedes Benz 1218 ano 1996 (conforme documento de transferência, à fl. 19).

35. Convém dizer que a aquisição do caminhão Ford/F-4000 ano 2003 não consta relacionada nos Bens da Declaração de Ajuste Anual (fls. 09-10) do

impugnante. Apenas está declarada a aquisição do caminhão Mercedes Benz 1218 ano 1996 pelo valor de R\$ 38.000,00, adquirido de Eliel Argeu Tavares.

36. Ainda na fase oficiosa, o fiscalizado, por intermédio de carta-resposta (fl. 15), afirmou que a compra do veículo Ford/F-4000 ano 2003, ocorrida no dia 16/06/2003, foi com recursos da venda do caminhão marca/modelo Mercedes Benz 1612 ano 1991 no valor de R\$ 26.000,00 a Ronaldo Rodrigues Pereira. Também asseverou que o veículo Ford/F-4000 ano 2003 foi trocado posteriormente pelo caminhão marca/modelo Mercedes Benz 1218 ano 1996 pelo valor de R\$ 38.000,00.

Já em sua peça de defesa o impugnante elaborou o seguinte demonstrativo, juntando alguns documentos:

(...)

38. Merecem ser comentados pormenorizadamente os fatos e valores acima que não foram considerados pela fiscalização na elaboração da variação patrimonial, quais sejam: (i) dinheiro em cofre proveniente da venda de um veículo (R\$ 26.000,00); (ii) rendimentos da companheira (R\$ 2.760,00); (iii) venda de um veículo dado como entrada na compra do caminhão F-4000 ano 2003 (R\$ 13.000,00) e (iv) venda do caminhão F-4000 ano 2003 (R\$ 45.000,00).

39. Para demonstrar a relação familiar com Graciete Olímpio da Silva o impugnante juntou a certidão de nascimento (fl. 41) de José Clésio da Silva, onde é possível verificar que ele é filho dela e do impugnante. Também é possível aferir que o domicílio fiscal de Graciete Olímpio da Silva coincide com o endereço informado pelo autuado em sua DIRPF (fls. 44-47),

o que demonstra a prova da coabitação. Além disso, os bens adquiridos por um ou por ambos os conviventes, na constância da união estável e a título oneroso, são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, razão pela qual devem ser considerados no levantamento da variação patrimonial do autuado os rendimentos percebidos por Graciete Olímpio da Silva no montante anual declarado em DIRPF de R\$ 2.760,00. Observem-se a este respeito as orientações contidas no Livro de Perguntas e Resposta do Imposto de Renda da Pessoa Física, editado pela RFB e disponível em seu sítio na internet, o qual faz parte das normas complementares da legislação tributária, com a força vinculante prevista no art. 100 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

(...)

40. À fl. 34 consta uma declaração da Itaúna Veículos e Peças Ltda afirmando que na aquisição do caminhão marca/modelo Ford/F-4000 ano 2003 foi recebido de José Jonas da Silva, como parte do pagamento, um veículo marca/modelo VW/Gol Special ano 2003 placa KHZ-4289 no valor de R\$ 13.000,00.

41. Em relação à validade das declarações é conveniente observar o art. 219 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil em vigor), o qual prevê que as declarações de terceiros não eximem o interessado de comprovar o seu teor:

(...)

43. Entretanto, embora seja comum a dação em pagamento de veículo usado como parte do valor do bem adquirido em operação de compra e venda de veículo novo, não há nos autos nenhum documento que ateste a propriedade deste automóvel

ser pertencente ao fiscalizado, a época da aquisição ou a forma como tal veículo tenha sido adquirido pelo fiscalizado. Cumpre apontar, neste sentido, que o citado veículo VW/Gol Special não está relacionado na DIRPF, exercícios 2003 e 2004, anos-calendário 2002 e 2003, do autuado.

44. Assim sendo, diante da falta de prova eficaz sobre a propriedade, data e natureza jurídica da sua aquisição, o veículo VW/Gol Special deixa de ser considerado para fins de aferição do aumento patrimonial examinado.

45. Relativamente à venda do veículo Ford/F-4000 ano 2003, o impugnante juntou cópias do Certificado de Registro de Veículo e da Autorização para Transferência de Veículo, onde é possível identificar a venda pelo valor de R\$ 45.000,00, no dia 30/09/2003, a Izac Silva Ferreira (CPF. 029.726.624-15). Embora este bem não estivesse relacionado na DIRPF exercício 2004 do impugnante, há provas nos autos (nota fiscal e certificado de registro de veículo, respectivamente, fls. 12 e 36) que atestem sua aquisição pelo impugnante no dia 16/06/2003 pelo valor de R\$ 51.000,00 da Itaúna Veículos e Peças Ltda. Por esta razão, deverá ser considerada a importância de R\$ 45.000,00 como origem de recursos no mês de setembro/2003.

46. Por fim, o impugnante relaciona a existência de R\$ 26.000,00, guardados em espécie em um cofre. Afirma que este recurso provém da venda de um veículo de sua propriedade em 2002.

47. Neste sentido, o impugnante juntou (fl. 33) cópia do Certificado de Registro de Veículo e da Autorização para Transferência de Veículo, onde é possível identificar a venda de um caminhão marca/modelo Mercedes Benz 1618 pelo valor de R\$ 26.000,00, no dia 10/10/2002, a Antônio Ricardo da Silva. Convém dizer que este bem estava relacionado na DIRPF exercício 2003 do impugnante (fl. 50), da seguinte forma:

(...)

48. A quantia em espécie não está declarada na DIRPF exercício 2004. Mesmo que houvesse a declaração do recurso em espécie, tal providência não desobrigaria o contribuinte de efetuar a prova de sua existência, por qualquer meio admitido em Direito.

(...)

50. Destarte, o aproveitamento de saldo remanescente dentro do mesmo ano-calendário, de um mês para outro, é cabível, tanto que adotado pela autoridade fiscal.

Entretanto, no presente caso, não é possível o aproveitamento do suposto saldo de R\$ 26.000,00 de um ano-calendário para outro. Isso porque, dada a existência de uma declaração de ajuste anual, em que o contribuinte revela o montante de recursos disponíveis em 31 de dezembro, no início do exercício seguinte deve ser considerado como disponível tão-somente o valor declarado, condicionando-se ainda este aproveitamento à comprovação, por parte do contribuinte, da efetiva existência daqueles recursos.

51. É digno de registro que os documentos juntados ao processo comprovam a venda do caminhão marca/modelo Mercedes Benz 1618 pelo valor de R\$ 26.000,00 em outubro de 2002, mas não provam suficientemente que o contribuinte teria a sua disposição, em espécie, tal montante, à época da aquisição do veículo Ford/F-4000 ano 2003.

52. O pagamento em dinheiro serve muito bem para quitar um débito numa operação de compra e venda, mas para comprovar a sua posse, tal tarefa pode se tornar quase impossível. Deveria, portanto, o contribuinte ter se acautelado na guarda de elementos robustos que atestassem de maneira inequívoca a posse destes recursos.

53. Acerca disso, oportuno dizer que cabe ao impugnante, perante a autoridade julgadora, apresentar as provas sobre os fatos alegados, sendo esta uma regra aplicada tanto no Processo Civil como no Processo Administrativo Fiscal, pois, conforme ensina Moacyr Amaral dos Santos (*Primeiras Linhas de Direito Processual Civil*, pág.343, Editora Saraiva, 22 edição) a simples alegação não é suficiente para formar a convicção do juiz, daí surgindo a imprescindibilidade da prova sobre a existência do fato.

54. Precisos são os ditames de Paulo Bonilha em torno do ônus da prova ao afirmar que "as partes, portanto, não têm o dever ou obrigação de produzir as provas, tão-só o ônus.

Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova" (in *Da Prova no Processo Administrativo Fiscal*, Ed. Dialética, 1997, pág. 72).

55. Assim sendo, baseado no comando previsto no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir copiado, segundo o qual o julgador formará livremente sua convicção na apreciação da prova, a justificativa sobre a indicação de dinheiro "em espécie (R\$ 26.000,00), guardado em cofre, não declarado em DIRPF:

(...)

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 74/75), o recorrente, basicamente, se insurge contra a decisão de piso e reitera seus argumentos a fim de ver provido o seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Matéria em Julgamento

A matéria em julgamento no presente recurso voluntário **é a omissão de rendimentos em função de variação patrimonial a descoberto no valor de R\$ 44.520,00**

Preliminar

Nulidade

O recorrente alega que foi desprezado o seu direito a ampla defesa e prejudicado o contraditório neste procedimento quando inexistentes no auto de infração indicações indispensáveis para a defesa do acusado. Assevera, ainda, que a autoridade administrativa não teve o cuidado de antes da lavratura do auto de infração cientificar o autuado do demonstrativo da variação patrimonial.

Bem, as hipóteses de nulidade, acerca de atos administrativos tributários, encontram-se dispostas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, in verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

De uma análise crítica ao auto de infração (e-fls. 3/32), não vislumbro a incidência das hipóteses acima, no mesmo.

Noutro giro, verificamos, ainda, que o presente auto de infração contém todos os itens considerados obrigatórios pelo artigo 10º do Decreto 70.235/72, in verbis:

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

Da mesma forma, entendo que o procedimento administrativo praticado se ateve as normais legais vigentes, portanto sem ofensas ao princípio da legalidade.

Com relação aos princípios do contraditório e ampla defesa, lembramos, ainda, que, conforme previsto no artigo 14 do PAF, é a impugnação que instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

A partir dela é que o interessado deve formalizar por escrito a sua reclamação, bem como, instruí-la com provas e documentos de seu fundamento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

No corrente caso, não há que se falar em cerceamento de defesa, pois o contribuinte teve acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, tendo apresentado impugnação e recurso voluntário em que combate todos os fundamentos do auto de infração, restando comprovado o seu pleno exercício ao contraditório e da ampla defesa.

Finalmente, ***não prosperam*** os argumentos de que a autoridade lançadora não teve o devido cuidado de antes da lavratura do auto-de-infração de cientificá-lo dos demonstrativos de variação patrimonial, sendo tal assunto objeto da Súmula CARF nº 46, *in verbis*:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Isto posto, ***rejeito*** a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente.

Mérito

O recorrente, em síntese, alega que não houve variação patrimonial a descoberto, tendo em vista que os recursos foram superiores aos dispêndios e elabora um demonstrativo de origens a fim de comprovar suas alegações.

Argumenta, em relação ao dinheiro em cofre, que não foi acatado pelo julgamento de piso, que é importante observar que a origem foi comprovada com a venda de um veículo no dia 10 de outubro de 2002, conforme constante em documento de transferência.

Em relação a declaração elaborada pela concessionária de veículos, afirma que é comum no comércio de veículos o recebimento por parte do vendedor de um outro veículo, fato reconhecido pelo julgamento a quo, entretanto sem considerar a quantia de R\$ 13.000,00 (treze mil reais) correspondente ao veículo dado como entrada.

A tributação do Acréscimo Patrimonial a Descoberto - APD tem sua previsão legal contida no §1º do art 3º da Lei nº 7.713/88 e no Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), em seus artigos 55, XIII, 806 e 807, *in verbis*:

Lei nº 7.713/88

Art. 3º ***O imposto incidirá sobre o rendimento bruto***, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 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.***

Decreto 3.000/99

Art. 55. ***São também tributáveis*** (Lei nº 7.713/88, art. 3º);

(...)

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.*

(...)

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.

(...)

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 4.069/1962, 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. (Lei nº 4.069/1962, art. 52)

Na hipótese, a autoridade fiscal demonstrou que houve um crescimento patrimonial do contribuinte em descompasso com as rendas/proventos obtidos no mesmo período, o que enseja a presunção de omissão de rendimentos. Elaborou um Demonstrativo de Evolução Patrimonial (e-fls. 23/28), apurado pelo método do fluxo de caixa, de acordo com planilhas mensais, a fim de demonstrar a existência de saldo a descoberto no ano-calendário 2003.

Isto posto, passemos aos itens combatidos pelo interessado.

Em relação à argumentação do recorrente quanto à manutenção de R\$ 26.000,00, mantida em cofre, proveniente da venda do veículo (e-fls. 35), pode-se observar que tal operação foi realizada, em 10/10/2002, e, teoricamente, estes valores teriam sido mantidos, pelo recorrente, à margem do sistema bancário, até a concretização da compra do outro bem, em 16/06/2003 (e-fls. 13).

Como bem assinalado pelo julgamento de piso, tal quantia em espécie **não foi declarada na DIRPF** e tal providência não desobrigaria o interessado de provar a sua existência, por qualquer meio admitido em Direito.

Em que pese a existência de uma origem de recursos (venda de bem em outubro de 2002), por outro lado, não há provas nos autos que tal recebimento tenha se dado em espécie, bem como a sua manutenção até a compra de outro bem em junho do ano seguinte, somente se ancora em meras alegações do contribuinte.

Quanto a essa questão, este Conselho tem posicionamento majoritário, ao qual me inclino, de que somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de rendimentos em 31 de dezembro do ano-calendário respectivo e/ou comprovados pelo contribuinte.

No presente caso, o interessado não consignou os valores em sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), nem logrou êxito em comprovar a manutenção destes valores até a compra do veículo em junho de 2003.

Com relação ao veículo VW/Gol Special, segundo o recorrente, oferecido como parte do pagamento na aquisição do caminhão Ford/F-4000, ano 2003, entendo que a declaração (e-fls. 36) não é suficiente para comprovar a propriedade de tal bem, pois o mesmo não consta das declarações do sujeito passivo, bem como não há nos autos qualquer documento que lhe atribua a propriedade de tal veículo.

Desta forma, acompanho o entendimento do julgamento de piso, não acatando estes valores em sua variação patrimonial.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário **rejeito** a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura