



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



**Processo nº** 10435.000341/2007-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-005.720 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 23 de março de 2023  
**Recorrente** JOSÉ FERNANDO QUEIROZ DE OLIVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

**Relatório**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03 a 07, no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente ao ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 15.779,10, acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 28/02/2007, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 34.535,71.

2. Foi expedido o Termo de Início de Fiscalização de fls. 08 pelo qual foi solicitado ao contribuinte que apresentasse documentos referentes à aquisição de veículo.

3. Em atendimento, o fiscalizado informou que a aquisição foi realizada com rendimentos próprios recebidos da Prefeitura de Sairé e da Prefeitura de Barra de Guabiraba, no ano-calendário de 2002, além de ter utilizado economias de anos anteriores, conforme carta-resposta de fls. 17 a 18. Na ocasião, apresentou as declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 2002 e de 2003, contendo as referidas informações.

4. A fiscalização, então, efetuou o lançamento em virtude de ter sido constatada a seguinte infração à legislação tributária, descrita às fls. 04 do Auto de Infração e às fls. 19 a 21 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal:

4.1 – omissão de rendimentos decorrentes de acréscimo patrimonial a descoberto (omissão no valor de R\$ 74.000,00, fato gerador em 31/12/2003).

5. Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 25 a 27, juntamente com a documentação de fls. 28 a 92, alegando, em síntese:

5.1 – que apresentou declaração retificadora relativa ao ano-calendário de 2002, nela informando rendimentos tributáveis no valor de R\$ 94.000,00, com renda líquida no valor de R\$ 84.000,00;

5.2 – que apresentou aditivamente a declaração retificadora do ano-calendário de 2003, contendo rendimentos tributáveis no valor de R\$ 32.300,00, com renda líquida no valor de R\$ 25.840,00;

5.3 – que o auto de infração foi lavrado desconsiderando as referidas declarações retificadoras e devidamente recepcionadas pelo sistema, donde se conclui que foram apresentadas em tempo legal;

5.4 – que também forneceu documentação idônea emitida pelas fontes pagadoras;

5.5 – que requer sejam consideradas as rendas líquidas recebidas no ano, bem como a já existente no ano anterior;

5.6 – por fim, requer seja acolhida a impugnação e reconhecida a improcedência do lançamento.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2003

Ementa:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

Ementa:

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO APÓS O INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

A declaração retificadora não será aceita quando for apresentada durante o procedimento fiscal, visto que excluída a espontaneidade do sujeito passivo.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/03/2012, o sujeito passivo interpôs, em 23/04/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) a capacidade financeira para aquisição dos bens existentes está comprovada nos autos

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

### *Da Admissibilidade*

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

### *Do Mérito*

Inicialmente, transcrevemos o disposto no §3º, art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente, in verbis:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida *com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.* (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

Compulsando os autos, verifico que o interessado ao apresentar seu recurso voluntário, basicamente, manteve as argumentações de sua impugnação, *não apresentando novas razões de defesa* perante este Colegiado.

Considerando este fato; Considerando a minha absoluta concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo*; e Considerando, ainda, o fundamento regimental acima reproduzido, *utilizo como razões de decidir às do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas:*

## Voto

### Da apresentação de declarações retificadoras

6. O contribuinte apresentou, após o início da ação fiscal, a declaração retificadora do exercício 2004, ano-calendário de 2003, conforme fls. 56 a 57, alterando item da declaração original (fls. 13 a 15) relativo aos rendimentos tributáveis recebidos.

O contribuinte requer também a consideração da declaração retificadora relativa ao ano-calendário de 2002, exercício 2003. Quanto a essa declaração, não cabe pronunciamento por parte desta julgadora, visto que a lide objeto deste processo refere-se unicamente ao ano-calendário de 2003, exercício 2004.

7. Inobstante a entrega e o consequente processamento da citada declaração, não há como considerá-la para fins de lançamento, face à perda da espontaneidade do sujeito passivo.

8. Diz o art. 138 do Código Tributário Nacional:

*“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, (...).*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”*

9. Conforme o dispositivo, antes de caracterizado o início do procedimento fiscal, o sujeito passivo pode se valer dos benefícios da espontaneidade para cumprir obrigações tributárias inadimplidas (pagar tributos devidos, apresentar declarações, retificar declarações, etc.) sem ter de recolher a multa de ofício sobre o tributo devido. Outro benefício da espontaneidade é a possibilidade de formular consultas sobre questões tributárias.

10. Porém, iniciado o procedimento fiscal – e essa é sua grande consequência – ocorre a exclusão da espontaneidade. Ou seja, fica excluída a possibilidade de o sujeito passivo sanar suas infrações sem sofrer a aplicação das penalidades aplicadas de ofício, inclusive de apresentar declarações correspondentes a anos-calendário anteriores.

11. O Decreto no 70.235/1972, regulamentando a regra contida no Código Tributário Nacional, estabeleceu que o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas em seu art. 7º, § 1º., *verbis*:

*Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com:*

*I -o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*(...)*

*III- começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.(grifei)*

12. No presente caso, a autuado foi cientificado do início do procedimento fiscal em 29 de dezembro de 2006, conforme aviso de recebimento de fls. 09.

13. Por meio do citado Termo de Início de Fiscalização, a autoridade lançadora intimou o contribuinte a apresentar documentos referentes à aquisição de veículo conforme descrito às fls. 08.

14. No entanto, por equívoco, mencionou que a referida aquisição teria ocorrido no ano-calendário de 2002, como se comprova pela leitura do Termo de Início de fls. 08, quando a compra ocorreu, de fato, no ano de 2003, conforme nota fiscal de fls. 12.

15. Todavia, apesar de mencionar o ano de 2002, a fiscalização indicou a nota fiscal nº 49750 emitida pela Itaúna Veículos e Pelas Ltda, bem como o veículo de que se tratava, um Ford Ranger, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária referente a essa aquisição, nos termos do art. 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972.

16. Conclui-se, portanto, que houve perda de espontaneidade do sujeito passivo, em relação ao ano-calendário a que se referiu a aquisição do veículo, que foi o ano-calendário de 2003, a partir de 29/12/2006.

17. Consta dos sistemas internos que o contribuinte apresentou declaração retificadora do exercício 2004, ano-calendário 2003 em 26/01/2007 (fls. 58), após o recebimento do Termo de Início de Fiscalização de fls. 08., ou seja, após a perda da espontaneidade.

18. Verifica-se, ademais, que o contribuinte recebeu a restituição por ele apurada na referida declaração retificadora, no valor de R\$ 6.242,20, conforme tela de fls. 58v.

19. Esclareço que a perda da espontaneidade não afasta a apreciação dos demais documentos presentes no processo, visto que a perda da espontaneidade exclui unicamente a validade da retificadora para fazer prova de fatos jurídicos tributários, impossibilitando aditivamente o pagamento do imposto sem aplicação da multa de ofício.

20. Neste sentido, a Instrução Normativa nº 579/1995, vigente à época do fato gerador, em seu art. 5º, inciso II, informa ser inadmissível a apresentação de declaração retificadora durante o procedimento fiscal:

*Art. 5º A declaração retificadora não será aceita quando:*

*I - for apresentada durante o procedimento fiscal, nos termos do art. 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972;*

*II - alterar matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo, com vistas a reduzir seu valor, nos termos do art. 145 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN);*

*III - for apresentada após o prazo de entrega, cujo objeto seja a troca de modelo, conforme disposto no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.*

21. A atual instrução normativa, de nº 958/2009, contém dispositivo que reitera o disposto na IN 579/1995 acima citada, determinando, em seu art. 5º, o que segue:

*Art. 5º A declaração retificadora não será aceita quando:*

*I - for apresentada durante o procedimento fiscal, nos termos do inciso I e § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972;*

*II - alterar matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo, com vistas a reduzir seu valor, nos termos do art. 145 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN);*

*III - for apresentada após o prazo de entrega, cujo objeto seja a troca de modelo, conforme disposto no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.*

22. Em suma, entendo que a perda da espontaneidade do sujeito passivo se referiu ao ano-calendário de 2003, nos termos do art. 7º do Decreto nº 70.235/1972, de forma que a declaração retificadora de fls. 56 a 57 não poderá produzir efeitos probatórios para fins de lançamento decorrente da aquisição do veículo mencionado no Termo de Início de Fiscalização.

### **Do acréscimo patrimonial a descoberto**

23. A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), arts. 55, XIII, 806 e 807 (Leis nºs 4.069/1962, arts. 51, § 1º, e 52, e 7.713/1988, art. 3º):

*"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.*

*(...)*

*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)"*

24. Foi apurada omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto no valor de R\$ 74.000,00 em razão da aquisição, pelo contribuinte, de veículo Ford Ranger, nesse valor, em fevereiro de 2003, conforme nota fiscal de fls. 12.

25. Em sua defesa, o autuado não contesta a compra, alegando no entanto que possuía rendimentos líquidos suficientes para fazer face a tal despesa.

26. Constatam, do processo, os seguintes documentos, além da declaração retificadora cuja admissibilidade foi anteriormente apreciada e rejeitada:

(i) DIRF da Prefeitura Municipal de Bonito (fls. 16), CNPJ 10.121.515/0001-01, bem como comprovante anual de rendimentos (fls. 28), informando haver pago ao contribuinte os seguintes rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício (código 0588):

março de 2003: R\$ 1.200,00, com retenção de imposto de renda no valor de R\$ 21,30;

dezembro de 2003: R\$ 1.100,00, sem retenção de imposto de renda na fonte;

(ii) DIRF da Prefeitura de Barra da Guabiraba (fls. 41 e 42), CNPJ 10.120.962/0001-38, informando haver pago ao contribuinte os seguintes rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício (código 0588):

janeiro de 2003: R\$ 20.000,00, com retenção de imposto de renda no valor de R\$ 5.500,00;

fevereiro de 2003: R\$ 10.000,00, com retenção de imposto de renda no valor de R\$ 2.750,00;

(iii) Ofícios da Delegacia da Receita Federal em Caruaru (fls. 47, 50 e 54) três vezes dirigidos à Prefeitura de Barra de Guabiraba, solicitando a apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados com o contribuinte, bem como comprovação de recolhimento dos impostos de renda retidos na fonte.

Ressalto que não houve qualquer atendimento por parte do supracitado órgão municipal.

(iv) tela do sistema Sinal (fls. 44) em que se verifica não ter havido recolhimento de IRRF em relação ao código de recolhimento 0588.

Vale lembrar que a retenção, desacompanhada da comprovação do efetivo recolhimento, não enseja a rejeição da DIRF apresentada pelo órgão municipal, haja visto o disposto na Constituição Federal relativamente à repartição das receitas tributárias, como também previsto no art. 868 do Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda abaixo transcrito:

*Art.868.Pertence aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o produto da arrecadação do imposto incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem (CF, arts. 157, inciso I, e 158, inciso I).*

27.Consultando a declaração de bens e direitos do defendente, relativa ao ano-calendário de 2003 originalmente apresentada (fls. 13 a 15), verifica-se que não houve registro de quaisquer bens e direitos, nem sequer do veículo adquirido, no valor de R\$ 74.000,00, em fevereiro de 2003.

Apenas a título ilustrativo, saliento que na declaração retificadora do ano-calendário de 2003 (fls. 56 a 57), consta como único bem o aupracitado veículo, não sendo registrados outras fontes de recursos, tais como saldos mantidos em contas correntes, em poupança ou em fundos de investimento em 31/12/2002, cujos saques pudessem justificar sua utilização para fins de aquisição do automóvel.

28. Assim, entendo ter havido acréscimo patrimonial a descoberto, no mês de fevereiro de 2003, no valor de R\$ 52.250,00, correspondente à diferença entre os recursos líquidos disponíveis menos os gastos comprovado pelo método do fluxo de caixa, conforme apurado abaixo:

Janeiro

Recursos líquidos = (R\$ 20.000,00 – R\$ 5.500,00) = R\$ 14.500,00

Gastos comprovados = R\$ 0,00

Saldo para o mês seguinte = R\$ 14.500,00

Fevereiro

Recursos líquidos = R\$ 14.500,00 + (R\$ 10.000,00 – R\$ 2.750,00) = R\$ R\$ 14.500,00 + R\$ 7.250,00 = R\$ 21.750,00

Gastos comprovados = R\$ 74.000,00

Acréscimo patrimonial a descoberto = R\$ 74.000,00 – R\$ 21.750,00 = R\$ 52.250,00

29.O lançamento da omissão de rendimentos deve ser efetuado com vistas a apurar variação patrimonial a descoberto, pelo confronto, mês a mês, das origens e das aplicações de recursos do contribuinte. Demonstrada, como acima, a ocorrência do fato gerador do tributo, pela apuração de acréscimo patrimonial sem a existência de recursos disponíveis, a diferença calculada, no valor de R\$ 52.250,00 deve ser considerada rendimento omitido.

**Da apuração do imposto**

30. Tendo em vista a apuração da omissão de rendimentos no valor de R\$ 52.250,00, o imposto suplementar para o ano-calendário de 2003 deve ser novamente calculado.

Como já exposto anteriormente neste mesmo Voto, consta dos sistemas internos que o contribuinte apresentou declaração retificadora do exercício 2004, ano-calendário 2003 em 26/01/2007 (fls. 58), após o recebimento do Termo de Início de Fiscalização de fls. 08., ou seja, após a perda da espontaneidade. Verifica-se, ademais, que o contribuinte recebeu a restituição por ele apurada na referida declaração retificadora, no valor original de R\$ 6.242,20, conforme tela de fls. 58v. Esclarece-se ainda que a perda da espontaneidade não afasta a apreciação dos demais documentos presentes no processo e necessários à apuração do acréscimo patrimonial, pois exclui unicamente a validade da retificadora para fazer prova de fatos jurídicos tributários e a possibilidade de efetuar o pagamento do imposto sem imposição de multa de ofício.

Assim, desde já, proponho *a manutenção da decisão recorrida* pelos seus próprios fundamentos.

Assim, *voto pela manutenção integral desta notificação de lançamento*.

Ante o exposto, *conheço* do Recurso Voluntário e, no *mérito*, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura