



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10665.000123/99-11
Recurso nº : 135.750
Matéria : IRPF – Ex(s): 1994, 1995, 1996 e 1998
Recorrente : JOSÉ SOARES DE ARAÚJO
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 12 DE MAIO DE 2004
Acórdão nº : 106-13.966

ARROLAMENTO - Na hipótese do contribuinte não possuir bens ou direitos, a falta de arrolamento não deve causar prejuízo ao recurso, nos termos do § 2º do artigo 33 do Decreto n. 70.235/76.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - São tributáveis os valores relativos aos acréscimos patrimoniais, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.APURAÇÃO. SOBRAS DE RECURSOS - No cálculo do acréscimo patrimonial, as sobras de recursos detectadas dentro do ano calendário, devem ser automaticamente transpostas mês a mês, por intermédio do "fluxo de caixa", até o mês de dezembro. No ano-calendário subsequente, somente poderão ser utilizadas as sobras de recursos constantes na Declaração de Bens e Direitos e devidamente comprovados.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ SOARES DE ARAÚJO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

19



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

Recurso nº. : 135.750
Recorrente : JOSÉ SOARES DE ARAÚJO

RELATÓRIO

José Soares de Araújo, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 124/129, prolatada pelos Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte-MG, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 133/138.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 12/02/1999, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 02/04 e seus anexos, de fls. 05/08, com ciência em 24/02/99 (“AR” - fl. 69), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 273.071,74, sendo: R\$ 110.568,65 de imposto, R\$ 79.576,62 de juros de mora (calculados até 29/01/1999) e R\$ 82.926,47 da multa de ofício de 75%, referentes aos exercícios de 1994, 1995, 1996 e 1998, anos-calendário de 1993, 1994, 1995 e 1997, respectivamente.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:

1) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista o acréscimo patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, cujos valores foram apurados por meio da planilha “Demonstrativo de Variação Patrimonial a Descoberto”, fl. 42.

FATO GERADOR	VALOR TRIBUTÁVEL	MULTA OFÍCIO (%)
31/12/1993	CR\$ 32.794.074,98	75
31/12/1994	R\$ 103.563,98	75
31/12/1995	R\$ 4.600,00	75

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

31/12/1997	R\$ 19.210,00	75
------------	---------------	----

Enquadramento Legal: arts. 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90; art. 6º e §§ da Lei nº 8.021/90; arts. 4º, 5º e 6º, da Lei nº 8.383/91; arts. 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95; arts. 3º e 11, da Lei nº 9.250/95.

**2) OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS
E DIREITOS**

Omissão de rendimentos provenientes da alienação de um móvel em 22/09/97 que não constava na Declaração de Ajuste Anual e cuja apuração de ganho de capital não fora realizada, conforme demonstrado à fl. 43.

Fato Gerador: 22/09/1997

Valor Tributável: R\$ 19.648,08

Enquadramento Legal: arts. 1º, 2º, 3º e §§, 16 a 22, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90; arts. 77º e 21, da Lei nº 8.981/95; art. 17 da Lei nº 9.249/95; arts. 22 a 24 da Lei nº 9.250/95.

Multa de Ofício: 75%

Às fls. 09/69, constam diversos documentos juntados durante a ação fiscal.

O autuado irrisignado com o lançamento apresentou tempestivamente (26/03/99) sua peça impugnatória de fls. 70/75, que após historiar os fatos registrados no Auto de Infração e seus anexos, se indispôs contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos argumentos, devidamente relatados à fl. 125.

Instruem a peça impugnatória, cópias de diversos Acórdãos do Conselho de Contribuintes



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte-MG, acordaram, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento formalizado pelo Auto de Infração, nos termos do Acórdão DRJ/BHE Nº 03.179, de 21 de março de 2003 (fls. 124/129).

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.

Exercício: 1994, 1995, 1996, 1998

Ementa: NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE.

Os valores declarados como “dinheiro em espécie”, “dinheiro em caixa”, “numerário em cofre” “saldo financeiro” e outras rubricas semelhantes, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base, não servem para justificar acréscimos patrimoniais.

Lançamento Procedente”

O contribuinte foi cientificado dessa decisão em 28/04/2003 “AR” – fl. 131, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, dentro do tempo hábil (27/05/2003), o Recurso Voluntário de fls.133/138, no qual demonstra sua irresignação contra a decisão supra ementada, baseado em síntese, pelas seguintes considerações:

- adquiriu a Fazenda Triunfo Ltda, em Agosto de 1993, e pagou parte da importância contratada, no valor correspondente a 195.035,11 UFIR em 06 de dezembro de 1993, com recursos resultantes de toda uma vida de trabalho;
- no ano-anterior ao da aquisição, apresentou sua declaração de rendimentos, relacionando nos bens “DINHEIRO EM ESPÉCIE – MOEDA NACIONAL”;
- foi intimado a comprovar a origem daquele dinheiro declarado, entretanto, não foi possível cumprir a intimação, pela impossibilidade de fazer prova de todas as suas economias, no curso de 70 anos;
- a fiscalização não considerou como recursos os referidos valores(31/12/92);
- assim, deixou de observar a norma contida no RIR/94, art. 894;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

- com fulcro no dispositivo referido, a fiscalização somente pode efetuar o arbitramento na falta da declaração e se houver prova inconteste de falsidade da informação prestada pelo contribuinte;
- transcreve ementa de Acórdão da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes;
- a fiscalização desconsiderando a sua justificativa para o acréscimo patrimonial presumiu ter ocorrido a omissão de rendimentos;
- a legislação tributária admite presunção de omissão de rendimentos (renda presumida), mas em hipótese alguma admite fato gerador presumido, art. 895 RIR/94;
- novamente, transcreve ementa de outro Acórdão da Sexta Câmara;
- para a fiscalização arbitrar um rendimento, deve comprovadamente a existência do acréscimo patrimonial não justificado;
- justificou seu acréscimo patrimonial através da declaração, no exercício anterior, de um valor correspondente a dinheiro em espécie;
- o art. 142 do CTN, também demonstra que o fato gerador do imposto de renda (disponibilidade econômica ou acréscimo patrimonial) não pode ser presumido;
- quanto ao acréscimo patrimonial não há dúvida, mas para a autoridade administrativa atua-lo, deveria ter provado essa omissão, uma vez que havia justificado o seu acréscimo patrimonial;
- transcreve outra ementa de Acórdão;

À fl. 139, consta despacho administrativo de encaminhamento dos autos, com a informação de que o recorrente alegou a não existência de patrimônio, razão pela qual não arrolou bens para seguimento do recurso.

É o Relatório.



6



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

Em *limine*, cabe consignar que o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988 prevê que “os litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Assim, verifica-se que a Constituição consagrou os princípios da ampla defesa e do duplo grau de jurisdição, assegurando aos sujeitos passivos da obrigação tributária o direito de recorrer da decisão que lhes seja desfavorável.

O direito ao recurso também decorre de normas legais, infraconstitucionais. Com efeito, o art. 33 do Decreto nº 70.235/72 confirma o direito de interpor recurso contra as decisões administrativas.

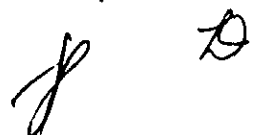
E, os parágrafos 2º, 3º e 4º do referido artigo assim dispõem :

“§2º Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a 30%(trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão, limitado o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física (Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002).

§3º O arrolamento de que trata o § 2º será realizado preferencialmente sobre bens imóveis (Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002)

§ 4º O Poder Executivo editará as normas regulamentares necessárias à operacionalização do arrolamento previsto no § 2º ” (Lei nº 10.522/2002).

Assim, verifica-se que o arrolamento de bens, como garantia de instância, está limitando ao patrimônio do contribuinte. Em não dispondo o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

contribuinte de patrimônio alienável e, portanto, penhorável, é de se dar seguimento ao recurso, na forma preconizada no art. 33, §2º do Decreto nº 70.235/72 (alteração introduzida pelo art. 32 da Lei nº 10.522/02).

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

O contribuinte não impugnou a matéria referente ao Ganho de Capital, restando em discussão tão somente o acréscimo patrimonial a descoberto.

No mérito, não pode prosperar a tese apresentada pelo Recorrente, de que a fiscalização não poderia presumir a omissão de rendimentos (acréscimo patrimonial a descoberto) para tanto, precisaria ter provado de que a informação prestada pelo contribuinte era inverídica (saldo em "dinheiro em espécie", no ano anterior).

Apenas para lembrar o já devidamente relatado, o lançamento de ofício constante no Auto de Infração de fls. 02/04 e anexos, ora em discussão, é proveniente da ocorrência da omissão de rendimentos decorrente de variação patrimonial a descoberto, o que evidencia a renda auferida e não declarada, detectada através do confronto entre as origens e as aplicações de recursos nos anos-calendário de 1993, a 1994, 1995 e 1997, conforme demonstrado às fl. 42.

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 43 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários.

A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário.

Entretanto, essa prova deve ser feita pelo acusado, uma vez que a legislação define descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (in "Curso de Direito Civil", 6ª Edição. Saraiva, 1º vol., pág. 270), *"é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido"*. É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme ar. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

Não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/88, art. 2º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

Provada pelo fisco as aquisições e pagamentos efetuados cabem ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, prova *"ex ante"*, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado.

“PROVA – A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção, sendo inaceitável a sua substituição por outra forma, salvo motivo relevante que impeça a produção adequada” (Ac. CSRF 01-0.145/81)

“PROVA – A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário.” (Ac. 1º CC 102-18.401/81)

“PROVA – O acréscimo patrimonial de origem injustificada caracteriza omissão de rendimento e está sujeito à tributação” (Ac. 1º CC 102-22.002/85).

A omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada pelo método do fluxo de caixa, de acordo com a planilha constante dos autos (fl. 42).

Com o intuito de justificar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela fiscalização, o contribuinte novamente argumenta, de que em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício (anterior) de 1993, ano-calendário 1992, declarou bens sob a rubrica “DINHEIRO EM ESPÉCIE – MOEDA NACIONAL”, e, exatamente estes recursos que acobertaram a aquisição da Fazenda Triunfo Ltda, em agosto de 1993.

Na transposição de saldos positivos de recursos, há de se distinguir duas situações: o aproveitamento dentro do mesmo exercício, de um mês para outro, é cabível. Contudo, em se tratando de transferência de saldo de um ano para outro, justamente o pedido do recorrente, a transposição não é possível, dada à existência de uma Declaração de Ajuste Anual, em que o contribuinte revela o montante de recursos disponíveis em 31 de dezembro de 1992. Entretanto, deve ser considerado como disponível, no início do exercício seguinte, tão somente, o valor

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

declarado, condicionando-se ainda o aproveitamento à comprovação, por parte do contribuinte, da efetiva existência daqueles recursos.

E, para o caso em concreto, apesar de devidamente intimado para comprovar saldo existente em 31/12/92, não logrou fazê-lo.

Nesse sentido o Primeiro Conselho de Contribuintes já decidiu:

“SALDO DE RENDIMENTO APURADO NO MÊS DE DEZEMBRO DO ANO-CALENDÁRIO – O ônus de provar que o saldo de recursos apurado em dezembro do ano-base foi mantido e transferido para janeiro do ano seguinte é do contribuinte. Inaceitável simples alegação de que por constarem no demonstrativo anexado aos autos deveriam ser transferidos para o ano posterior (2ª Câmara, Ac. 102-4265 sessão de 08/01/1998)”

“SALDO DE RECURSOS NO ENCERRAMENTO DO ANO CALENDÁRIO – Valores consignados na Declaração de Bens ou nos demonstrativos elaborados durante procedimento fiscal, para serem transferidos para janeiro do ano seguinte, devem ser provados com documentação hábil e idônea. (6ª Câmara, Ac. 106-10885 sessão de 13/07/1999)”

Somente poderão ser aproveitadas para janeiro do ano-calendário posterior, as disponibilidades que constarem na Declaração de Ajuste Anual – Declaração de Bens e Direitos, desde que devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea tais quantias.

E, no caso em contenda, os valores declarados como “dinheiro em espécie” não pode ser aceitos para justificar acréscimo patrimonial a descoberto, a menos que haja prova suficiente de sua existência na data informada, haja vista ainda que a Declaração de Ajuste Anual(anterior) ano-calendário 1992, foi entregue em setembro/98 (intempestiva – fl. 56), depois de iniciada a ação fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10665.000123/99-11
Acórdão nº. : 106-13.966

Os valores apurados pela fiscalização como acréscimos patrimoniais a descoberto para os anos-calendário de 1994, 1995 e 1997 não foram questionados.

De todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 2004


LUIZ ANTONIO DE PAULA

