



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10665.001017/2003-75
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.275 – 2ª Turma
Sessão de 19 de julho de 2016
Matéria IRPF
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Rômulo Melo Gontijo

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

IRPF. ACRÈSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR.

Devem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores em espécie consignados na declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal, quando não investigada e não comprovada pela autoridade autuante, nem mesmo através de elementos indiciários, sua inexistência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Maria Helena Cotta Cardozo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que lhe deram provimento.

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gérson Macedo Guerra.

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2802-000.828, prolatado pela 2ª Turma Especial da 1ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 06 de junho de 2011 (e-fls. 91 a 98). Ali, por maioria de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - RECURSO EM MOEDA CORRENTE

Na apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto devem ser admitidos os recursos em moeda corrente, indicados na relação de bens e direitos, constante na Declaração de Rendimentos do exercício anterior, tempestivamente apresentada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Decisão: por maioria de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para considerar no demonstrativo de acréscimo patrimonial a descoberto, no mês de janeiro, como origem de recurso, o valor de R\$8.099,83 (oito mil e noventa e nove reais e oitenta e três centavos). Vencido(s) os Conselheiro(s) Lúcia Reiko Sakae (relatora) e Dayse Fernandes Leite. Designado(a) para redigir o voto vencedor o (a) Conselheiro (a) Sidney Ferro Barros.

Enviados os autos em 19/10/2012 (e-fl. 101) à PGFN para fins de ciência da decisão, ocorrida, insurgindo-se contra esta, a Fazenda apresenta, na mesma data, Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 102 a 105).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido, em 13/08/2003, no Acórdão 102-46.072, de lavra da 2ª. Turma do então 1º. Conselho de Contribuintes, e, ainda, em relação ao Acórdão 102-42.625, de lavra da mesma Turma, datado de 08/01/1998, cujas ementas e decisões são a seguir transcritas:

Acórdão 102-46.072

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Não logrando o contribuinte comprovar razoavelmente a origem do acréscimo patrimonial apurado pela fiscalização, por meio de rendimentos tributáveis,

não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, é de se manter o lançamento como constituído.

RECURSOS DISPONÍVEIS NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR - O valor consignado na declaração do ano-calendário anterior, dinheiro em espécie, somente se presta a comprovar a origem do acréscimo patrimonial apurado no ano seguinte, quando comprovada a sua origem e movimentação contemporânea com o descompasso apontado. Recurso negado.

Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

Acórdão 102-42.625

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - EXERCÍCIO DE 1989 - O termo inicial para contagem do prazo de cinco anos, após o qual decai o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário, tem seu termo de início na data da entrega da declaração.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Classifica-se como omissão de rendimentos, a variação positiva no patrimônio do contribuinte, sem justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

SALDO DE RENDIMENTO APURADO NO MÊS DE DEZEMBRO DO ANO-CALENDÁRIO - O ônus de provar de 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.

TRD - Exclue-se da exigência tributaria a parcela pertinente à variação da TRD, a título de juros, no período de fevereiro a julho/91. Recurso parcialmente provido.

Decisão: POR UNANIMIDADE DE VOTOS, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, PARA EXCLUIR DA EXIGÊNCIA O ENCARGO DA TRD RELATIVO AO PERÍODO DE FEVEREIRO A JULHO DE 1991.

Em breve síntese, alega a Fazenda Nacional, em seu recurso, adotando a fundamentação da autoridade julgadora de 1a. instância, que:

a) embora cabível a transposição de saldos positivos entre um mês e outro quando da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, o transporte de um exercício para o seguinte só é válida por amparada em prova robusta da existência efetiva dos referidos valores, com o ônus da prova aqui recaindo sobre o contribuinte.

b) Alega que tal posicionamento se encontra amparado pela jurisprudência administrativa em questão, devendo ser reformado o acórdão recorrido quanto a este ponto.

O recurso foi admitido através de despacho de e-fls. 108/109

Encaminhados os autos ao contribuinte para fins de ciência, ocorrida em 11/12/2013 (e-fl. 132), o autuado ficou inerte quanto à apresentação de Recurso Especial de sua iniciativa e/ou contrarrazões ao pleito Fazendário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

Pelo que consta no processo quanto à tempestividade do recurso e às devidas apresentações de paradigmas e indicação de divergência, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Reproduzo, a seguir, os dispositivos que julgo como pertinentes à solução da questão sob análise, qual seja, em se tratando de lançamento realizado a título de acréscimo patrimonial a descoberto, se há ou não a possibilidade de transposição de saldos positivos apurados ou declarados ao final de determinado ano-calendário para o ano-calendário seguinte:

Lei 7.713/88

(...)

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos (g.n.).

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. (g.n.)

Lei 4.069/92

Art. 51. Como parte integrante da declaração de rendimento a pessoa física apresentará relação pormenorizada, segundo modelo oficial, dos bens imóveis e móveis que, no país ou no estrangeiro, constituem o seu patrimônio e dos seus dependentes, no ano base.

§ 1º 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.

RIR/99

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, de 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 (g.n.).***

Interpreto os dispositivos acima no sentido de que, ainda que seja "devido mensalmente", o fato gerador do IRPF, de natureza complexiva, somente se perfaz ao final de determinado calendário, fazendo com que, eu meu entendimento, estejam, assim, determinados legalmente:

a) A necessidade de apuração de existência de imposto devido a título de acréscimo patrimonial a descoberto através **de demonstrativos mensais**;

b) A concomitante necessidade de entrega de declaração anual de bens e direitos, constituindo-se esta parte integrante da Declaração de Ajuste Anual, abrangendo o fato gerador complexo ocorrido em 31/12 do ano pretérito.

Adentrando agora a questão cerne do presente litígio, interpreto o art. 51 da Lei nº. 4.069, de 11 de junho de 1962 e os arts. 806 e 807 do RIR/99 (acima reproduzidos) no sentido de que caberia à autoridade fiscal, para fins de exclusão de valores em espécie objeto de declaração tempestiva do contribuinte (ou seja, "à vista de DIRPF/declaração de bens abrangendo o fim ano-calendário progressivo"), buscar elementos adicionais de forma a investigar a existência de tais recursos, a fim de que pudesse considerá-lo como origem não comprovada para fins de cálculo de APD, o que julgo não ter sido feito em nenhum dos termos anexados aos autos (vide e-fls. 18, 31 e 39 - note-se que o item 9 do termo de e-fls. 18 refere-se ao saldo declarado em 31/12/1998 e não em 31/12/1997).

Noto que se está, aqui, diante de caso distinto da hipótese onde se apura saldo positivo não declarado para o último mês do ano-calendário sob análise, **através do demonstrativo de fluxo de caixa mensal para dezembro**, onde, contrariamente, alinho-me integralmente aos que entendem que o valor probante de tal saldo se limita a caracterizar a inexistência de APD no último mês do referido ano-calendário, não se prestando, assim, os valores ali apurados para serem utilizados como origem de recursos no ano-calendário subsequente.

Todavia, em hipóteses como a dos autos, onde o contribuinte apresentou, em 29/04/1999, declaração tempestiva contendo o saldo a título de bancos e dinheiro em espécie em 31/12/1997 de R\$ 20.688,49 (e-fl. 15) e não houve qualquer intimação acerca da existência deste saldo em espécie (de forma a que se pudesse esclarecer a divergência em relação ao valor apurado através de saldos bancários de R\$ 12.588,66 e concedido como origem, consoante e-fl. 13), **incabível à autoridade julgadora suprir tal deficiência de investigação/comprovação (em**

meu entendimento, a cargo da autoridade fiscal, com base nos dispositivos legais supra) através de quaisquer argumentação e/ou demonstrativo, devendo-se reconhecer, destarte, *in casu*, o valor probante da declaração tempestiva do contribuinte de e-fl. 13 quanto ao saldo declarado de R\$ 20.688,49, para 31/12/97 (contemplando aqui, note-se tanto o saldo já concedido como origem pela autoridade autuante como a diferença adicional provida em instância ordinária).

Conclusivamente entendo como cristalino, no caso de transferência de saldo em espécie devidamente declarado, para fins de cômputo de APD no AC subsequente, estar o ônus da prova a cargo da autoridade autuante, a fim de que se possa refutar o valor tempestivamente constante de DIRPF em 31/12 do ano anterior.

De se notar, ainda que tal posicionamento não diverge daquele adotado majoritariamente por esta Turma da Câmara Superior, conforme se depreende do Acórdão CSRF 9.202-002.057, de 22 de março de 2012, assim ementado:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 1998

(...)

VARIAÇÃO 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.

Recurso especial provido em parte.

Assim, voto por manter a decisão recorrida, no sentido de conceder o valor adicional de R\$ 8.099,83 como origem de recursos para o mês de Jan. 1998 (demonstrativo de e-fl. 15), negando-se provimento ao recurso da Fazenda Nacional

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior - Relator