



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.008337/2008-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.198 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de setembro de 2020
Recorrente LUCIANO AFONSO OLIVEIRA BICALHO
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO EM DINHEIRO- OCORRÊNCIA.

Autuação Fiscal - Acréscimo Patrimonial a Descoberto - com fundamento nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, todos da Lei nº 7.713/88.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos (tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte), à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação.

NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS

Carência de provas e documentos que comprovem efetivamente a origem do acréscimo patrimonial. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

O caso, ora em revisão, refere-se a Recurso Voluntário (e-fls. 158 a 165), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto pelo Recorrente, devidamente qualificado nos autos, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão n.º 02-38.243, da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NUMERÁRIO INFORMADO NA DECLARAÇÃO DO ANO ANTERIOR. COMPROVAÇÃO.

O saldo em dinheiro informado pelo contribuinte na declaração de bens e direitos só pode ser considerado como origem de recursos no início do ano-calendário seguinte se houver comprovação da existência do valor declarado.

Impugnação Improcedente Crédito

Tributário Mantido”

Da Fiscalização, do Lançamento e da Impugnação

O relatório constante no Acórdão da DRJ/BHE (e-fls. 144 a 148) sumariza muito bem todos os pontos relevantes do procedimento de fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pelo ora Recorrente. Por essa razão peço vênia para transcrevê-lo:

“(…)

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05 a 09, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2004, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$150.258,27, acrescido de multa de ofício e juros de mora, calculados até maio de 2008.

A autuação, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 10 a 16, parte integrante deste Auto de Infração, decorreu de omissão de rendimentos apurados a partir de levantamento de Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD), tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados (demonstrativo às fls. 113 e 114).

Cientificado do lançamento em 30/06/2008 (fls. 06), o contribuinte, por intermédio de representante (Procuração às fls. 122), apresentou impugnação parcial (fls. 117 a 121), em 28/07/2008, contestando o lançamento no tocante à descon sideração de origem de recursos referente à quantia de R\$320.000,00 declarada como dinheiro em espécie em 31/12/2002.

Pondera que as receitas auferidas no ano-calendário de 2002, devidamente levadas à tributação na Declaração de Ajuste Anual correspondente, dão suporte ao valor declarado, sendo desmedido exigir do interessado, em 2007, outros elementos de prova desta disponibilidade.

Defende que as informações prestadas na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2003, uma vez que não foram questionadas pela Receita Federal dentro do prazo decadencial, estão homologadas, para todos os efeitos.

A impugnação foi instruída com cópia do Auto de Infração, instrumento de procuração e de documento de identidade de um dos procuradores (fls. 122 a 140).

A parcela não litigiosa foi objeto de transferência para o processo de nº 10680.720704/2008-18 (fls. 116 e 141).

O contribuinte volta a comparecer aos autos, em 27/08/2008, para noticiar a mudança de seu endereço (fls. 143).

(...)”

Do Acórdão da DRJ/BHE

No Acórdão nº 02-38.243 (e-fls. 374 a 385), a DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente (vide e-fls. 207 a 223), analisando ponto a ponto da peça de defesa do Contribuinte. Consigne-se que restou claro que o Recorrente impugnou apenas parte da autuação, tendo contestado apenas o lançamento no tocante à desconsideração de origem de recursos referentes à quantia de R\$ 320.000,00, declarada em dinheiro em 31/12/2002, por isso, a análise foi restrita à matéria impugnada.

De se ver que a DRJ/BHE manteve o lançamento fiscal por entender que os saldos remanescentes ao final de cada ano somente se transferem para o ano posterior caso sejam devidamente comprovados, conforme estabelecido no art. 51 da Lei nº 4.069/1962. No caso dos autos, entendeu a DRJ/BHE que o Recorrente não demonstrou efetivamente que o montante de R\$ 320.000,00 estava em seu poder a justificar o transporte para o ano posterior.

Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, interposto em 14 de maio de 2012 (e-fls. 158 a 165), o Recorrente reitera as alegações da Impugnação, alegando, em síntese:

- A fiscalização desconsiderou o montante de R\$ 320.000,00 indevidamente, eis que tal montante havia sido declarado em 31/12/2002, tendo sido devidamente tributado e se tornado inquestionável em razão da decadência quinquenal consumada.
- A contrário do entendimento da Fiscalização e da DRJ, o Recorrente efetivamente demonstrou que a importância de R\$ 320.000,00 teve origem nas receitas que foram auferidas no ano calendário de 2002, conforme declarado em sua declaração de rendimentos relativa ao ano base de 2002.
- Esclarece que tal montante foi declarado como dinheiro em espécie em 31/12/2002 e foi objeto de tributação, portanto, deve ser reconhecido.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2202-007.198 - 2ª Sejl/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.008337/2008-72

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo o caso de conhecê-lo. Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, tendo o Recorrente tomado ciência do Acórdão da DRJ/BHE em 16 de abril de 2012 (Aviso de Recebimento - AR e-fls. 157) e efetuado protocolo recursal em 14 de maio de 2012 (e-fls. 158 a 165), observando o parágrafo único, do art. 5º, do Decreto 70.235, de 1972 e respeitando, assim, o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

DO MÉRITO

- ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Pois bem! O lançamento em foco, dentre outros dispositivos que versam sobre a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, teve como base legal os art. 1º a 3º da Lei nº 7.713/881, realizando a Fiscalização a confrontação

¹ Lei nº 7.713/88

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

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

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 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.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

mensal das mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos, a fim de apurar a evolução do patrimônio do Recorrente (vide e-fl. 84).

Pelo que se compreende dos referidos dispositivos da Lei nº 7.713/88, a legislação instituiu a presunção legal ao definir que as variações patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação.

Conclui-se que, para o IRPF, o acréscimo patrimonial a descoberto significa o incremento patrimonial não lastreado por rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte declarados na DIRPF.

Dessa forma, ocorre acréscimo patrimonial a descoberto quando as mutações patrimoniais e os gastos do período superarem o total de rendimentos recebidos no mesmo lapso temporal, o que ocorreu no caso em foco.

O §1º, do art. 3º, da Lei nº 7.713/88, estabelece uma presunção legal do tipo *juris tantum*, ou relativa, que ocasiona a chamada “inversão do ônus da prova”, incumbindo ao contribuinte provar a inexistência do fato gerador do IRPF e consequentemente, do respectivo crédito tributário lançado.

Conforme se verifica nestes autos, o Recorrente reitera suas manifestações anteriores quanto à necessidade de se reconhecer o montante de R\$320.000,00 declarado em sua declaração de rendimentos no ano anterior à autuação, ou seja, no ano-calendário de 2002.

De fato, conforme bem esclarecido pela DRJ, os saldos remanescentes ao final de cada ano somente se transferem para o ano posterior caso sejam devidamente comprovados, conforme estabelecido no art. 51 da Lei nº 4.069/1962.

No caso dos autos, apesar do montante de R\$ 320.000,00 ter sido informado na declaração de rendimentos no ano anterior, o Recorrente foi intimado por diversas vezes a comprovar a existência e origem de tais recursos, conforme pode se verificar do trabalho realizado pela Fiscalização (e-fls. 18, 73 e 76), em todas as respostas o Recorrente não teve êxito em demonstrar a existência. Confirma-se que a Fiscalização foi expressa ao requerer informações a respeito da existência do numerário de R\$ 320.000,00 em 31 de dezembro de 2002, tendo esclarecido ao Recorrente a necessidade de se demonstrar sua existência e formação por meio de documentação hábil e idônea (e-fls. 73).

A resposta dada pelo Recorrente na sequência (e-fl. 75) somente demonstra sua desídia em comprovar seus argumentos. Sem dúvida, foram apresentadas notas fiscais de venda de gado e um razão analítico (e-fls. 51; 54 a 68), mas tais documentos, por si só, comprovam que o Recorrente recebeu recursos, mas não comprovam que tais recursos deram origem aos R\$320.000,00, declarados pelo Recorrente como dinheiro em espécie no final do ano-calendário 2002.

Por esta razão, a Fiscalização ao elaborar o demonstrativo mensal de fluxo de caixa desconsiderou referido montante em janeiro de 2003 e apurou acréscimo patrimonial a descoberto em outubro de 2003 (e-fls. 113) no montante de R\$ 546.393,73.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

(...)

Ora, esse montante de dinheiro em espécie só poderia ser levado de um ano-calendário para outro, desde que fosse comprovado com documentação hábil e idônea sua existência. Neste giro, apenas a imputação pelo Recorrente em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA da existência de dinheiro em espécie não é suficiente para demonstrar e considerá-lo como recurso disponível na DAA do ano-calendário seguinte.

Neste sentido a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Egrégio Conselho, por meio do Acórdão nº 9202-004.274 – 2ª Turma – CSRF, na sessão de julgamento de 19 de julho de 2016, já tratou da matéria, conforme se verifica com a transcrição da ementa do julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, transcrito abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APD. SALDO POSITIVO NO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO NO FLUXO DE CAIXA DO ANO SEGUINTE CONDICIONADO À DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS DO ANO ANTERIOR.

O Imposto de Renda das Pessoas Físicas tem fato gerador complexo, compreendendo todos os fatos geradores ocorridos no ano civil, porém, apurado no ajuste anual, ocasião em que o Contribuinte deve oferecer à tributação, via DAA, toda a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida no transcorrer do ano-calendário e oportunizando-lhe a dedução de eventuais despesas, bem como o gozo das isenções cabíveis. Somente poderá ser aproveitado no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na Declaração de Bens e Direitos da DAA do ano anterior, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea com aptidão de lhe comprovar a origem, de molde a impedir a “geração espontânea” de patrimônio não antes reconhecido como havido pelo próprio Contribuinte.

Recurso Especial do Procurador Provido. (Acórdão nº 9202-004.274 – 2ª Turma – CSRF, j. 19/07/2016)” nosso grifo.

Não é demais transcrevermos as razões da DRJ quanto à falta de comprovação por parte do Recorrente e que esclarecem tudo quanto foi exposto

“(…)

Quer dizer, a legislação tributária não impede o transporte dos recursos declarados no ano-calendário anterior para o seguinte, desde que tais recursos sejam devidamente comprovados mediante documentação hábil e idônea. A questão é que havendo prova de que o contribuinte permanecia com o recurso na virada do ano, tal montante poderá ser utilizado no ano-calendário seguinte, mas exclusivamente nos casos em que há comprovação.

Ao não considerar a compensação entre períodos anuais, o fisco procede em absoluta observância ao princípio da verdade material, procurando encontrar a essência dos fatos tributários, inferindo-se que o contribuinte tenha despendido os recursos, uma vez que não há comprovação inequívoca da sua existência.

Portanto, para que se aceitasse a disponibilidade alegada (R\$320.000,00, em janeiro de 2003) seria indispensável que o interessado lograsse apresentar elementos de prova aptos a justificar ou dar verossimilhança à assertiva de que teria em seu poder esse valor, em espécie. Nesse intento, poderia, por exemplo, comprovar a venda de determinado bem em data próxima ao final do ano, com recebimento do preço em espécie.

Ante o exposto, não socorre o interessado a mera invocação das informações prestadas em Declaração de Ajuste Anual. Igualmente estéril o argumento de que tudo o que está posto na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2003, uma vez transcorrido o prazo

decadencial para sua revisão, estaria tacitamente homologado. No caso, além de não competir ao fisco descaracterizar os valores declarados pelo contribuinte como disponibilidade em espécie – uma vez que o ônus da prova da existência deste numerário é do contribuinte – a informação em discussão igualmente faz parte da Declaração de Ajuste Anual do exercício 2004, em litígio, tempestivamente questionada pela autoridade fiscalizadora.

Quanto a entendimentos jurisprudenciais invocados, destaque-se que não foram trazidas à colação posições que vinculariam as decisões prolatadas por este Colegiado.

(...)” nosso grifo.

Portanto, há que ser mantido o auto de infração, tal como lavrado.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por negar provimento.

Dispositivo

Ante exposto, voto por negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres