



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10730.001863/2006-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.337 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2018
Matéria IRPF
Recorrente JOSE CARLOS PIRES COUTINHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APD. ORIGENS. COMPROVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em correção da tabela de fluxo de caixa para apuração de omissão de rendimentos em função do acréscimo patrimonial a descoberto quando o Recorrente não é capaz de apresentar documentos hábeis e idôneos para comprovar a origem dos recursos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Waltir de Carvalho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosy Adriane da Silva Dias, Paulo Sergio Miranda Gabriel Filho e Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor do Contribuinte para constituir crédito tributário referente a IRPF. Intimado, protocolou impugnação, que foi julgada improcedente pela DRJ. Ainda inconformado, interpôs recurso voluntário, ora levado a julgamento.

Feito o breve resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos.

Em 17/03/2006 foi lavrado auto de infração (fls. 9/15) para constituir crédito tributário referente a IRPF, identificando a seguinte infração:

001 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados / comprovados, conforme "TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS EM ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO"

(...)

002 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme "TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS EM ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO"

Conforme o Termo de Constatação Fiscal e Descrição dos Fatos (fls. 19/31 e docs. anexos fls. 16/18 e 32/330),

- *"Em 22/12/2005, o Contribuinte em epígrafe foi cientificado da conclusão parcial (em decorrência de se restringirem ao ano calendário de 2000) dos trabalhos de Fiscalização;*

Concluindo a Fiscalização naquela ocasião, pela constituição do crédito tributário por lançamento de ofício (com a emissão do correspondente Auto de Infração), 28/12/2005 protocolizada nesta DRF/Niterói, sob nº 10 730 006 026/2005-3" - fl. 20

- Que foi continuada a fiscalização, sendo emitidos novos termos de intimação e solicitadas novas informações referentes aos anos calendário 2001, 2002 e 2003;
- Que, apesar de solicitar dilação no prazo, o Contribuinte não apresentou a documentação nem as informações requeridas;

- Que no lucro presumido deve ser respeitada a regra do art. 55, XIX, do RIR/1999;
- Que "o Contribuinte não efetuou registro de Contas Bancárias em suas Declarações do I.R.P.Física. **TODAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS, PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS EM JURÍDICAS, EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS FORAM EFETUADOS EM MOEDA CORRENTE NO PAÍS.**" - fl. 23;
- "Em prosseguimento a ação fiscal, foi elaborado o" **DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL** ", baseando-se em lançamentos de fatos e valores efetuados pelo Contribuinte em sua Declaração de I.Renda P. Física, apresentadas para os anos calendários de 2000 nº 22626 479; no ano de 2 001 nº 34525 778 Retificadora; no ano de 2 002 nº 0734 520 056 Retificadora; 2 004 nº 18 629 414 EM CONCILIAÇÃO com as documentações apresentadas e informações obtidas em fontes externas. Em decorrência, apenas as informações efetivamente comprovadas, através de apresentações de documentações Idôneas, foram consideradas para a correta alocação dos Recursos e Aplicações realizadas, respectivamente em cada um dos meses dos anos calendários de 2001 / 2002 / 2003." - fl. 29;
- "Da análise do **DEMONSTRATIVO DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL ANOS 2001 / 2002 / 2003, ENTENDE-SE**, que constituem **RENDIMENTO BRUTO** sujeito a tributação do Imp.de Renda, as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio no MÊS, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, por rendimentos não tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte ou por dívidas assumidas.

Estes Fatos ocorreram nos ANOS de 2 001 — 2 002 - 2 003 e MESES seguintes:

Ano	2001	Ano	2002	Ano	2003
Meses	Valores - R\$	Meses	Valores - R\$	Meses	Valores - R\$
				Setembro	27.766,21
				Outubro	113.269,78
				Novembro	204.753,99
Dezembro	30.079,99	Dezembro	312.360,32	Dezembro	265.718,83

" - fl. 30

Intimado, o Contribuinte impugnou o lançamento (fls. 332/339 e docs. anexos fls. 340/531). A DRJ proferiu então o acórdão nº 13-27.340, de 30/11/2009 (fls. 540/549), dando provimento parcial à defesa e que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO.

A alegação de recebimento de valores a título de distribuição de lucros não é suficiente para justificar acréscimo patrimonial, sem a apresentação de escrituração contábil demonstrando a apuração de resultados que possibilitem a distribuição alegada e a comprovação da efetiva transferência do valor distribuído por meio de provas inequívocas.

RECEBIMENTO DE PDV. IMPUGNAÇÃO. PROVA.

A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa. A simples alegação, desacompanhada dos meios de prova que a justifique, não é eficaz.

DISPONIBILIDADES DECLARADAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. EFEITOS.

As disponibilidades declaradas remanescentes de ano calendário anterior, não comprovadas, consideram-se consumidas dentro do próprio ano, não servindo para justificar acréscimo patrimonial apurado no ano calendário subsequente.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EMPRÉSTIMO.

Os valores recebidos pelo contribuinte em decorrência de empréstimo concedido devem ser considerados no fluxo de variação patrimonial, mormente se a fiscalização considerou os valores emprestados como dispêndio dispêndios/aplicações no demonstrativo de variação patrimonial.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimado em 12/04/2010 (fl. 557), o Contribuinte protocolou recurso voluntário em 11/05/2010 (fls. 569/581), argumentando em síntese:

- Que a autoridade julgadora, assim como a autoridade lançadora antes dela, se equivocou ao exigir a comprovação do lucro por parte da empresa que o distribuiu, uma vez que a fiscalização recaiu sobre a pessoa física e não sobre a pessoa jurídica;
- Que não disponha dos livros contábeis da empresa, visto que não estavam em seus cuidados;
- Que apresentou Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda emitido pela empresa, demonstrando o lucro distribuído, razão pela qual esses valores não podem ser desconsiderados;

- Que apresentou DIRPF, informes de rendimento e DIPJ da empresa, demonstrando a existência dos lucros, não havendo razão para desconsiderá-los;
- Que, conforme os princípios da ampla defesa, da verdade material e da formalidade moderada, devem ser afastadas as formalidades exageradas e, por isso, não pode ser aceito o lançamento tal como realizado, que desconsiderou grande parte das origens auferidas e declaradas pelo Contribuinte;
- Que deve ser considerada a disponibilidade em espécie de R\$ 600.000,00, declarada na DIRPF referente ao ano-calendário 2002;
- Que a autoridade lançadora utilizou-se de dois pesos diferentes, dispensando a comprovação da transferência de numerário para os empréstimos realizados, lançando-os como dispêndios, mas exigindo a comprovação da entrada dos recursos para considerá-los como origens;
- Que reitera a integralidade da sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto dele conheço.

Constata-se que o recurso voluntário do contribuinte limita-se a duas questões: (1) a admissão dos lucros como origens e (2) a admissão dos R\$ 600.000,00 como recursos disponíveis no início de 2002.

Dos lucros distribuídos

Argumenta o Recorrente que a autoridade lançadora e a DRJ desconsideraram os lucros distribuídos pela sua empresa na apuração do fluxo de caixa. Entretanto, afirma que, tendo tais valores sido declarados em sua DIRPF, na DIPJ da empresa e tendo sido apresentadas ainda Informe de Rendimento, devem ser levados em consideração no levantamento dos recursos disponíveis.

A autoridade lançadora já havia registrado, no relatório fiscal, que:

"NÃO FORAM APRESENTADAS DOCUMENTAÇÃO E/OU JUSTIFICATIVAS ESCRITAS QUANTO AOS ITENS OBJETOS DOS TERMOS DE INTIMAÇÃO - DATADOS DE 27/10/2005; 7/11/2005; 21/11/2005; 22/12/2005;

(...)

7 - item 14 dos Termos e o T.de Intimação nº 6 de 16/01/2006 referentes as Origens dos Recursos Financeiros e os efetivos recebimentos de recursos, lançados em Rendimentos Isentos e/ou Não Tributáveis, a título de Distribuição de Lucros, efetuados pela Jurídica CARTA GOIÁS IND. COM. DE PÁPEIS LTDA. (...), simultaneamente, também, **não foram apresentados** os Livros DIÁRIOS, RAZÃO, CAIXA, referentes aos anos calendários de 2001 R\$ 800.000,00; de 2002 R\$ 70.000,00 e de 2003 R\$ 31.543,92." - fl. 22

Por sua vez, analisando o argumento, a DRJ negou provimento ao pedido, esclarecendo que:

"De qualquer forma, mesmo que as escriturações contábeis das pessoas jurídicas tivessem sido integralmente apresentadas, ainda assim não estaria demonstrado o principal, o efetivo recebimento pelo interessado dos valores supostamente distribuídos pelas pessoas jurídicas. Nesse sentido, a fiscalização solicitou ainda prova da efetiva transferência do numerário.

O fato de uma distribuição de lucros se encontrar registrada nos Livros Diário e Razão (o que sequer restou comprovado no presente caso), não comprovaria a transferência de valores para o impugnante. Para se constituírem em provas hábeis, os registros contábeis devem estar acompanhados dos documentos que lhes deram lastro.

Documentos hábeis para comprovar uma distribuição de lucros seriam aqueles que demonstrassem a efetiva saída dos recursos da empresa e o recebimento destes pelo interessado." - fls. 545/546;

Com razão a DRJ por seus próprios fundamentos. Uma vez que o acréscimo patrimonial se apura conforme o fluxo de caixa, é necessário demonstrar exatamente a entrada ou a disponibilidade dos recursos. Não é possível admitir a inclusão dos valores como origens para as despesas com em mera anotação contábil. É necessário, isso sim, demonstrar que houve a transferência dos recursos.

A demonstração da transferência dos recursos pode ser feita de diversas formas. A mais simples ocorre quando realizada por transferência bancária direta, demonstrando assim que o recursos saiu da conta da empresa e entrou na conta do sócio. Caso tenha ocorrido em espécie, é possível admitir indícios, tais como a demonstração de disponibilidade no caixa da empresa.

Ainda é possível demonstrar a disponibilidade dos recursos comprovando contábil e documentalmente que a empresa, ao invés de transferir diretamente os recursos ao sócio, realizou pagamentos as suas custas. Assim, por exemplo, seria comprovação de origem dos recursos se ficasse demonstrado que a empresa pagou pela aquisição do veículo ou pela aquisição de áreas da massa falida (aplicações consideradas no demonstrativo de cálculo da variação patrimonial, fl. 17, e.g.) etc.

Entretanto, no presente caso o Recorrente deseja que seja admitida a disponibilidade dos recursos exclusivamente com base na DIPJ, na DIRPJ e na DIRF. Nem sequer buscou apontar que houveram depósitos em suas contas bancárias, ou que os recursos foram pagos em dinheiro.

Ainda é interessante esclarecer que os valores declarados a título de *pro-labore* podem ser admitidos com base tão somente nessas declarações uma vez que são recursos tributados. Logo, ainda que o Contribuinte não os tenha recebido efetivamente, pagou o IRPF incidente sobre tais montantes. Seria ilógico desconsiderá-los como origens, vez que seria necessário deduzi-los da apuração do IRPF referente ao respectivo ano-calendário.

Por esse motivo, uma vez que não demonstrou a efetiva disponibilidade dos recursos, mas apenas que tinha direito a eles, não é possível dar provimento ao recurso nesse ponto.

Dos recursos disponíveis em espécie

Argumenta o Recorrente que dispunha de R\$ 600.000,00 em espécie no dia 01º de janeiro de 2002, recursos esses que foram desconsiderados na apuração do fluxo de caixa. Ainda afirma que os valores já haviam sido declarados na sua DAA referente ao ano-calendário 2001, indicando especificamente a fl. 336 (do processo físico), e que não pode ser exigido que ele comprove o não consumo dos recursos ao longo do ano-calendário 2001, visto tratar-se de prova negativa.

Efetivamente, a DRJ havia afirmado que o Contribuinte não declarou tal disponibilidade na sua DAA do ano-calendário 2001. Contudo, tal como indicado pelo Recorrente, consta o valor na sua declaração (fl. 352 do e-processo). Também, a DRJ efetivamente utilizou o argumento de que o então Impugnante não havia comprovado que não consumiu tais recursos em 2001, mas tal prova de não consumo realmente é diabólica, sendo praticamente impossível de ser apresentada.

Acontece que a DRJ também fundamentou:

"Além disso, após as modificações efetuadas por esta decisão no demonstrativo de variação patrimonial do ano calendário 2001, restou, mesmo sem a consignação do valor declarado pelo interessado de "dinheiro em espécie" como dispêndio, saldo de variação a descoberto em dezembro de 2001, não existindo, assim, qualquer saldo positivo a ser comprovado e aproveitado no ano calendário 2002." - fl. 546

Em outras palavras: analisando o fluxo de caixa do Contribuinte em relação ao ano anterior, constata-se que ele teve variação negativa, ou seja, ao final do ano seu caixa era devedor. Isso porque os valores que entraram não foram suficientes para cobrir os gastos. Logo, se nem mesmo dispunha de meios para pagar as despesas, certamente não dispunha de meios para obter R\$ 600.000,00 em espécie para cobrir tal declaração.

Seja como for, o Contribuinte não demonstrou a real existência dos recursos. O simples fato de declará-los em sua DIRPF, mesmo que tenha declarado no ano anterior, não é suficiente para comprovar a sua existência. E isso se agrava quando o ano anterior também é objeto de fiscalização e o Contribuinte não logra demonstrar a existência de saldo positivo hábil a justificar tal disponibilidade de caixa.

Em suma, como conseguiu reunir R\$ 600.000,00 em espécie ao longo do ano-calendário de 2001? Não esclarece. Registra-se que o próprio Recorrente declarou em suas DAAs que dispunha de R\$ 0,00 em espécie no dia 31/12/2000, logo a integralidade do valor teria sido levantada ao longo de 2001.

A prova da existência dos recursos em espécie poderia ser feita de diversas formas. Demonstrasse, por exemplo, que dispunha desses recursos em contas bancárias, mas os sacou ao longo daquele ano. Ou que vendeu determinado bem, recebendo o valor em espécie. Ou ainda que recebeu emprestado. Ou por doação. Ou que os lucros distribuídos o foram em dinheiro. Em suma, que apontasse - e comprovasse - alguma forma de obter essa quantidade de pecúnia.

Logo, ante a falta de provas da existência dos recursos, tampouco é possível dar provimento ao recurso nesse ponto.

Dispositivo

Diante de tudo quanto exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator - Relator