



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.723805/2011-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-011.278 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de agosto de 2023
Recorrente DIEGO PERIN LOBATO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

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. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MERAS ALEGAÇÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Reputa-se válido o lançamento relativo a omissão de rendimentos nas situações em que os argumentos apresentados pelo contribuinte consistem em mera alegação, desacompanhada de documentação hábil e idônea que lhe dê suporte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite,

Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

DIEGO PERIN LOBATO, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Recife/PE, Acórdão n.º 11-49.413/2015, às e-fls. 1.053/1.066, que julgou procedente o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da variação patrimonial a descoberto, em relação ao exercício 2007, conforme peça inaugural do feito, às fls. 997/1000, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração lavrado nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

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 demonstrado no Termo de Encerramento da Ação Fiscal.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Recife/PE entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 1.073/1.095, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, as quais reproduzo:

(...)

Verifica-se que a base para a autuação é uma indevida inversão do ônus da prova. Ora, é responsabilidade da Fiscalização provar aspectos essenciais do fato gerador ou, neste caso, provar a variação patrimonial (fato indiciário). Só assim poderia fazer uso da presunção relativa do artigo 3Q, §12, da Lei nº 7.713, de 1988.

Neste caso, não há prova alguma de acréscimo patrimonial, a Fiscalização baseou-se em informações equivocadas fornecidas pelo autuado, que a tempo foram retificadas. Não se pode basear tal presunção relativa em erro de fato corrigido pelo contribuinte.

Assim, por conta deste uso indevido das presunções legais e da inversão do ônus da prova, a autuação é nula.

(...)

Assim, apesar do artigo 3º, §1º, da Lei 7.713/98 ou o artigo 55, XIII do RIR/99 dispensarem que a Fiscalização prove o ocorrência do fato gerador do imposto de renda em si, obrigam, por outro lado, que seja provado o fato indiciário e, mais ainda, possibilita que o contribuinte demonstre a não ocorrência do fato gerador deste mesmo imposto de renda.

Neste caso, não houve acréscimo patrimonial a descoberto (como provar a efetiva existência de dinheiro em mãos?) e, pelo que apurou a própria Fiscalização (ausência de rendimentos suficientes) não existiu dinheiro algum em posse do contribuinte. O que ocorreu foi um erro de fato, informado a tempo pelo contribuinte à Fiscalização. Tal erro jamais poderia ser considerada prova indiciária suficiente a lastrear lançamento de ofício.

Os erros de fato das declarações anuais de ajuste foram informados pelo contribuinte à Fiscalização (petição de 26 de julho de 2010), assim, não poderiam ser simplesmente desconsiderados. Esta é a jurisprudência do CARF

(...)

(...)

A necessidade de o Fisco provar os fatos indiciários e a questão do ônus da prova nas hipóteses legais do artigo 32, §1º, da Lei 7.713/98 ou o artigo 55, XIII do RIR/99, também já motivou julgamento favoráveis aos contribuintes:

(...)

Não resta dúvida, assim, que o acusador deve colacionar provas suficientes de suas afirmações (variação patrimonial a descoberto - "dinheiro em mãos"), sob pena de nulidade do auto de infração ou lançamento.

(...)

Em face da ausência de prova da variação patrimonial, fato indiciário essencial ao manejo da presunção legal previsto no artigo 3º, §1º, da Lei 7.713/98 e no artigo 55, XIII do RIR/99, que seja anulado o auto de infração.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude da omissão de rendimentos tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, ou seja, acréscimo patrimonial a descoberto.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus artigos 1º, 2º e 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

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 e 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.**

(...)

§ 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 incidência do imposto. o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(grifamos)

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional rezam que:

Art 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.**

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis

(grifo nosso)

Vale reproduzir, outrossim, o inciso XIII, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (vigente a época dos fatos geradores):

Art. 55. São também tributáveis (Lei in" 4.506, de 1964, art. 26, Lei .nº 7. 713, de 1988, art. 3", § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, arts 24, § 22 inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

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;

Pela análise dos supracitados dispositivos legais, conclui-se que o pressuposto para a ocorrência do fato gerador é o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, consubstanciado na aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo que a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que enseja a caracterização de omissão de rendimentos, concretiza o fato gerador do imposto de renda.

Neste tipo de autuação, é feita uma análise do fluxo financeiro do sujeito passivo, no qual se busca conhecer todas as origens dos recursos (e sua natureza jurídico-tributária) que suportaram a aplicação deles nos gastos.

O recorrente sustenta que o dinheiro informado como "reservas em mãos" em 31/12/2006, não existiu e decorreu de erro de fato no preenchimento da declaração.

Assim sendo, uma vez que o contribuinte simplesmente repisa as alegações da defesa inaugural, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pelo autuado e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

9. O contribuinte argumenta que o “dinheiro em espécie” não existia. Foi um equívoco tê-lo feito constar da declaração de bens. Mas o erro só ocorreu com as reservas em mãos em 31/12/2006, pois, sob a mesma rubrica, o valor de R\$ 98.952,90, em 31/12/2005, não foi questionado. Obviamente, o valor no início do ano é considerado como origem, favorecendo o contribuinte. Foi pedida a correção do alegado “erro de fato” na resposta (fl. 724) ao “Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 113/2011”. A Fiscalização não aceitou excluir o valor porque: (i) não é cabível a retificação de declaração após o início da ação fiscal, quando o contribuinte perde a espontaneidade e, (ii) embora reconheça ser de difícil comprovação o valor em dinheiro, “é absolutamente inaceitável que o contribuinte, somente ao final do procedimento fiscal, ao verificar que sua informação implicava variação patrimonial a descoberto, venha a alegar a inexistência do “dinheiro em espécie” declarado, sem que qualquer elemento de prova seja por ele apresentado”.

9.1 De fato, é difícil a prova da existência de dinheiro em espécie em poder do contribuinte. Mas não é impossível e nem isso não é problema da Fiscalização. A declaração de ajuste anual, da qual a declaração de bens e direitos é componente, deve corresponder à expressão da verdade. Assim, salvo prova de ter sido cometido um erro, os dados nela contidos são verdadeiros. O Fisco não é obrigado a exigir a prova de um dado cuja computação é desfavorável ao contribuinte. A inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte recai sobre a origem dos recursos que justificam o acréscimo patrimonial e não sobre as aplicações e destinações dadas a tais recursos. Ao Fisco caberia provar a aplicação de recursos que não fosse declarada pelo contribuinte. Os valores que ele mesmo declarou terem sido aplicados podem ser aceitos sem discussão, a menos que a informação seja comprovadamente viciada. Não é esse o caso. Pode ser verdade ou não a existência do dinheiro em espécie no patrimônio do contribuinte. Mas não cabe ao fiscal prová-la para só assim poder considerá-la. No caso em lide, o contribuinte só levantou o suposto erro depois que notou o prejuízo que lhe causou a informação inserida em sua declaração.

10. Vale registrar que o defendente tenta em sua impugnação fazer uma inversão do entendimento da jurisprudência administrativa. E faz isso duas vezes. Primeiro quando traz julgados que concluem pela impossibilidade de aceitação do “dinheiro em espécie” como origem de aplicações posteriores, sem que a existência de tal quantia seja cabalmente comprovada. A prova, nesta situação, é exigida para validar a origem, não para a aplicação, conforme se pode notar da dicção cristalina do acórdão que repetimos a seguir:

(...)

10.1 A outra interpretação equivocada diz respeito ao erro de fato. Aqui, o contribuinte reproduz julgado concluindo que não pode prosperar lançamento baseado em erro. Porém, em nenhum momento do caso em lide o erro foi provado, e, vale mais uma vez lembrar, a prova de ter havido o equívoco ao fazer constar o dinheiro em espécie caberia ao contribuinte que a alega.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Cabe, portanto, ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, sob pena de não serem aceitos pelo Fisco. Essa prova deve, evidentemente, estar fundamentada em documentos hábeis e idôneos, de modo a

comprovar, de forma cabal e inequívoca, os fatos declarados, o que não ocorreu nos presentes autos.

Assim, concluímos não haver reparos a serem feitos no presente lançamento no que tange à constatação de Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira