



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 10803.000018/2010-08  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** **9202-010.328 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2021  
**Recorrente** JOSE ROBERTO PERNOMIAN RODRIGUES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE.**

Devem ser aceitos como origem de recursos aptos a justificar acréscimos patrimoniais os valores informados a título de dinheiro em espécie, em declarações de ajuste anual entregues tempestivamente, salvo prova incontestada em contrário, produzida pela autoridade lançadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para considerar o valor de R\$ 125.000,00 como origem no Ano-Calendário 2006, vencido o conselheiro Maurício Nogueira Righetti (relator), que lhe negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do Imposto de Renda das Pessoas Físicas em função das seguintes omissões:

- Rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica;
- Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica através da offshore “HILLSBORO INVESTMENTS S/A”
- Rendimentos recebidos de pessoa jurídica no exterior, por participação nos resultados obtidos pelo grupo JTCD/MMUDE; e
- **Acréscimo Patrimonial a Descoberto - APD**

O relatório fiscal do processo encontra-se às fls. 14/64.

Impugnado o lançamento às fls. 579/694, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP julgou-o procedente às fls. 2755/2809.

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção, após rejeitar as preliminares, deu provimento em parte ao recurso voluntário de fls. 2816/2912, por meio do acórdão 2201-002.648 – fls. 3014/3043.

A Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração às fls. 3062/3068, alegando omissão e contradição no acórdão de recurso voluntário, mas que foram rejeitados pela Presidente da Turma às fls. 3071/3073.

A seu turno, o sujeito passivo também interpôs Embargos de Declaração às fls. 3094/3113, suscitando omissão, contradição e obscuridade naquele mesmo acórdão, mas que igualmente foram rejeitados pelo Presidente da Turma às fls. 3156/ 3158.

Não conformado, o autuado interpôs Recurso Especial às fls. 3166/3194, insurgindo-se contra o acórdão da turma ordinária em relação a quatro matérias, para, ao final, pugnar pelo seu conhecimento e provimento, a fim de que prevaleça o entendimento dos arestos paradigmas, determinando-se a reforma parcial do acórdão recorrido e cancelando-se integralmente os itens então suscitados.

Em 30/8/ - às fls. 3362/3373 - foi dado seguimento **parcial** ao recurso do sujeito passivo para que fosse rediscutida a matéria “**Dinheiro em espécie declarado na DIRPF como comprovação da origem de recursos a justificar acréscimo patrimonial**”. Não foi dado seguimento quanto às outras três matérias: “início da contagem do prazo decadencial pelo art. 173, inciso I do CTN”, “qualificação da multa de ofício” e “decadência - comprovação do pagamento antecipado para fins de aplicação do art. 150, § 4, do CTN”.

Cientificado do despacho acima, o recorrente apresentou Agravo às fls. 3379/3395, que foi rejeitado pela Presidente da CSRF às fls. 3419/3429.

Intimado do recurso interposto pelo contribuinte em 3/3/21 (processo movimentado em 1º/2/21 – fl. 3436), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 3437/3441 em 8/2/21 (fl. 3442), propugnando pelo desprovimento do recurso, a fim de que fosse mantido o lançamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O recorrente tomou ciência do despacho que rejeitara seus embargos tempestivos em 10/4/19 (fl. 3163) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 25/4/19, consoante se extrai de fl. 3166. Não havendo questionamento em contrarrazões e preenchidos os demais requisitos para a sua admissibilidade, dele conheço.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**Dinheiro em espécie declarado na DIRPF como comprovação da origem de recursos a justificar acréscimo patrimonial**”.

O acórdão recorrido apresentou ementa específica para a matéria, sendo que a decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os itens 1, 2 e 3 do Auto de Infração. Vencidos os Conselheiros NATHÁLIA MESQUITA CEIA, VINÍCIUS MAGNI VERÇOZA (Suplente convocado) e GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), que além disso desqualificaram a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

#### **Da autuação, da delimitação e do mérito.**

Foi apurado excesso de aplicação em relação às origens declaradas nos meses de janeiro e fevereiro de **2004**, julho, agosto e setembro de **2005** e janeiro, fevereiro, abril e maio de **2006**. Registre-se que o autuado pretendeu, ao longo do procedimento fiscal, valer-se de suposto saldo em espécie em 31/12/2002, no importe de R\$ 110.000,00, que repercutiria não somente ao longo de 2003, mas ainda nos anos seguintes, sendo certo que referido valor sequer havia sido declarado em sua DIRPF.

Vejamos o históricos das suas DIRPF:

Na DIRPF/2004, entregue em 26/4/2004, não constou numerário em espécie declarado para 31/12/2002 e 31/12/2003 (fls. 525/526).

Na DIRPF/2005, entregue em 28/4/2005, também não constou numerário em espécie declarado para 31/12/2003 e 31/12/2004 (fls. 532/533).

Na DIRPF/2006, entregue em 28/4/2006, também não constou numerário em espécie declarado para 31/12/2004, mas apenas para **31/12/2005**, no montante de R\$ 125.000,00 (fls. 538/539).

Já na DIRPF/2007, entregue em 27/4/07, continuou a declarar “numerário em poder do declarante” em **31/12/2005** no valor de R\$ 125.000,00 e em **31/12/2006** no valor de R\$ 300.000,00 (fls. 544/545).

Da mesma forma, em sua DIRPF/2008, continuou a declarar “numerário em poder do declarante” em 31/12/2006 e 31/12/2007, nos valores de R\$ 300.000,00 e 330.000,00, respectivamente (fls. 550/551).

Instado a preencher os formulários de **Fluxo de Caixa Mensal** do período fiscalizado, o autuado apresentou-os às fls. 111/120. De fato, iniciou-se o ano de 2003 – em janeiro - com o valor de R\$ 110.000,00, a título de “Saldos Iniciais em Caixa” e, a partir daí, os excessos de origens nos meses foram sendo transportados para essa mesma linha “Saldos Iniciais em Caixa” nos meses subsequentes durante todo o período fiscalizado.

Pois bem. As origens informadas mês a mês pelo fiscalizado no formulário que preencheu compunham os seguintes grupos:

- 1 - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS;
- 2 - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS;
- 3 - RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS;
- 4 - RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA/DEFINITIVA;
- 5 - RESGATE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS;
- 6 - SALDOS INICIAIS EM CONTAS-CORRENTES;
- 7 - PREVIDÊNCIA PRIVADA;
- 8 - ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS; E
- 9 - DEMAIS ORIGENS DE RECURSOS (**Receitas atividade rural e Empréstimos Atividade Rural.**)

A partir desses formulários preenchidos pelo próprio fiscalizado, o autuante efetuou a glosa daquele saldo inicial de 2003, que não é objeto desse recurso, além de ter efetuadas as seguintes outras glosas:

Nas linhas "3.3-Caderneta de Poupança (3.2 em 2003)";  
e "4.1-Rendimentos de Aplicações Financeiras", em razão de não ter comprovado a disponibilidade dos recursos.

Ato contínuo, o autuante, após considerar ainda como origens as omissões de rendimentos apuradas e relacionadas a outras infrações no período, passou a transportar os excessos de origens no mês, para o mês subsequente, na linha "**Sobra de recursos do mês anterior**", sendo que a eventual sobra de recurso, ao final do ano, não foi transportada para o início do mês do ano seguinte, consoante se extrai dos fluxos mensais efetuados pelo autuante às fls. 256/266.

Logo, tenho que a questão que importa ao caso é a possibilidade, ou não, de se aproveitar – em relação ao período autuado – o eventual saldo de recursos/origens apurado em dezembro, como saldo inicial em janeiro do ano seguinte.

Em seu recurso, naquilo em que teve seguimento admitido, o sujeito passivo pretendeu fosse considerado – como origem de recursos a dar lastro às suas aplicações - os valores em espécie em suas DIRPF dos anos calendário 2005 e 2006. Para tanto, indicou os acórdãos de nº **9202-004.504** e **9202-007.220** como representativos da controvérsia jurisprudencial a reclamar solução por este Colegiado.

Em discussão, os seguintes valores, segundo o que se extrai das razões do recurso:

47. O Fisco efetuou o lançamento de IRPF, sob a justificativa de tratar-se de "acréscimo patrimonial a descoberto verificado entre os anos-calendário de 2004 e 2006. Isso porque o Recorrente teria realizado "gastos em montantes não respaldados pelos rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis ou de tributação exclusiva declarados".

48. Além disso, a Fiscalização excluiu valores de R\$ 125.000,00 e R\$ 300.000,00 em espécie de suas DIRPFs, relativas aos exercícios de 2006 e 2007, pela suposta falta de comprovação de existência dos referidos montantes.

Isto porque, o colegiado recorrido entendeu não ter havido comprovação da existência de dinheiro em espécie no término do ano base em que tais disponibilidades haviam sido declaradas. Veja-se:

Quanto ao numerário informado sem sua Declaração de Ajuste, acompanho o entendimento da autoridade fiscal de que “... após regularmente intimado (*Termo de Início de Procedimento Fiscal item 7*) o fiscalizado deixou de apresentar prova da efetiva existência dos valores de R\$ 125 e R\$ 300 mil, constantes, respectivamente de suas DAA 2006 (ac. 2005) e 2007 (ac.2006)”. Com efeito, a disponibilidade em dinheiro somente pode ser aceita quando houver prova incontestada de sua existência no final do ano base em que foi declarado, como saques ou recebimentos em datas próximas.

Assim, na falta de outros elementos que comprovem a existência de dinheiro em espécie no término do ano base em que tal disponibilidade for declarada, mantém-se o valor lançado pela fiscalização.

Compulsando-se os acórdãos paradigmáticos, é de se notar o seguinte:

#### **9202-004.504**

O período autuado foi o ano calendário 2000, sendo que o saldo em espécie teria sido acumulado em anos anteriores, notadamente a partir de 1998. Veja-se:

Assim, a questão da presente discussão diz respeito a aceitação do valor de R\$ 200.000,00, o qual o Contribuinte declarou possuir em espécie desde 31/12/1998, conforme fls. 201 do e-processo, e que, segundo ele, foi totalmente consumido no ano-calendário 2000, de acordo com fls. 207 do e-processo.

#### **9202-007.220**

Neste outro caso, o período autuado foi o ano calendário 2003, sendo que o saldo em espécie teria sido constituído no ano anterior. Confira-se:

Quanto ao mérito, a matéria cinge-se à definição da possibilidade ou não de se admitir como origem, na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, de valores declarados como disponibilidade em espécie na declaração de bens do exercício anterior, independentemente de prova da efetividade dessa disponibilidade.

Note-se que em ambos os paradigmas, o valor em espécie reclamado foi aquele cujo saldo se consolidou e foi declarado em DIRPF ao final do ano anterior ao autuado, diferentemente do caso dos autos, onde o que se pleiteia é a utilização dos saldos declarados ao final de 2005 e 2006 (exercícios de 2006 e 2007), em um contexto em que a Fiscalização não transportou, para o ano seguinte ao fiscalizado, o saldo de recursos que apurou. Veja-se em resumo, com o destaque para os 3 anos autuados:

	ano calendário fiscalizado				
	2003	2004	2005	2006	2007
Saldo em espécie no ano anterior (declarado na DIRPF)	0,00	0,00		125.000,00	300.000,00
Saldo inicial de recursos utilizado pelo Fisco em janeiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo dos recursos apurados pelo Fisco em dezembro do ano anterior	0,00	1.583,82	853.310,38	187.373,84	711.781,39

Da análise dos paradigmas, daquilo que consegui extrair, estamos, em tese, a tratar de duas situações distintas, quais sejam:

1 – situação em que discute o aproveitamento de dinheiro em espécie declarado em DIRPF relativo ao final do ano anterior ao período fiscalizado e que, no caso em tela, seria aquele que tivesse sido declarado em **31/12/2002**; e

2 – situação em que se discute o transporte do saldo de recursos apurado pelo Fisco em determinado ano fiscalizado, por meio do fluxo de caixa mensal, para o início do outro subsequente também fiscalizado.

Malgrada a diferença fática, penso eu que a divergência acabou se estabelecendo em relação à suficiência, ou não, da declaração da existência de numerário em espécie na DIRPF com vistas ao seu aproveitamento como origem/recurso – no âmbito da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto - no início do ano subsequente, independentemente de esse aproveitamento vir a se dar como origem no início do período fiscalizado ou como lastro para o transporte de saldo de recursos apurado pelo próprio Fisco por meio de fluxo de caixa mensal.

Confira-se a conclusão da análise de prévia admissibilidade, com a qual concordo:

Do cotejo efetuado pelo recorrente, verifica-se semelhança no caso analisado no acórdão recorrido com os analisados nos paradigmas. Todos eles trataram sobre o dinheiro em espécie declarado em DIRPF ser considerado origem de recursos para justificar acréscimo patrimonial.

Apesar da similitude dos casos analisados, o acórdão recorrido expôs entendimento divergente do entendimento exposto nos acórdãos paradigmas. Enquanto o recorrido não considerou o dinheiro em espécie declarado em DIRPF como origem de recursos a justificar o acréscimo patrimonial, por entender que o contribuinte deveria provar de forma inconteste a existência do dinheiro no final do ano-calendário em que foi declarado; nos paradigmas, as Turmas - ultrapassando a questão de apresentação de prova inconteste por parte do contribuinte sobre a existência do dinheiro - entenderam que o valor em espécie declarado em DIRPF tempestivamente deveria ser aceito como origem dos recursos a justificar os acréscimos patrimoniais.

Nesse rumo, a considerar o período lançado (2004 a 2006) e o ano em que se passou a declarar “numerário em poder do declarante” como sendo em 31/12/2005, no importe de **R\$ 125.000,00**, penso que apenas esse último valor, **tomando os paradigmas como referência**, é que poderia vir a impactar os valores lançados para 2006, já que aquele declarado para o final de 31/12/2006, no montante de **R\$ 300.000,00** poderia vir a impactar, como saldo inicial das origens e em tese, o ano de 2007 em diante, período em relação ao qual não houve lançamento a esse título.

Assim sendo, em que pese o Fisco ter apurado saldo de recursos em 31/12/2005 no valor de R\$ 187.373,84, apenas o importe de R\$ 125.000,00, que constou da DIRPF. é que estará sendo aqui analisado.

Com já dito, pretendeu o recorrente fosse considerado – como origem de recursos a dar lastro às suas aplicações - os valores em espécie em suas DIRPF dos anos calendário 2005 e 2006.

A controvérsia cinge-se em determinar se a mera declaração da existência de numerário em espécie na DIRPF seria suficiente para que o saldo de recursos, apurado por meio de fluxo de caixa mensal, pudesse ser transportado de dezembro para janeiro do ano subsequente.

Há de se registrar, de plano, que o colegiado *a quo*, resolveu por afastar as 3 primeiras infrações apontadas no lançamento. Todas relacionadas a omissão de rendimentos.

E mais, após consignar que referidas omissões haviam sido consideradas como origens pelo Fisco no fluxo de caixa mensal, concluiu por mantê-las no fluxo, a fim de que fosse evitado “*reformatio in pejus*”. Confira-se:

Pelo que se vê, a fiscalização considerou no acréscimo patrimonial a descoberto o valor relativo aos rendimentos recebidos por meio da conta corrente da Hillsboro Investments, bem como rendimentos recebidos da Mude Serviços. Entretanto, como os itens 01, 02 e 03 não foram considerados como omissão de rendimentos, pela lógica os mesmos valores não deveriam integrar o fluxo de variação patrimonial como origem; entretanto a exclusão desses valores como origem, nesta fase processual, acabaria por causar um “*reformatio in pejus*”. Assim sendo, deve-se manter integralmente as origens de recursos advindas dos itens 01, 02 e 03 do Auto de Infração.

[...]

Por fim, cumpre repisar que, em respeito ao princípio da vedação da “*reformatio in pejus*” não cabe à autoridade julgadora agravar o lançamento de ofício, portanto o “*reformatio in pejus*” deve ser entendido em relação a cada infração e não sobre a totalidade do lançamento.

Prosseguindo então quanto ao mérito, é de se destacar que o autuado foi intimado a apresentar “*prova incontestada, da efetiva existência dos valores: R\$ 125 e R\$ 300 mil, (numerário em poder do declarante) constante de suas DAA 2006 (ac. 2005) e 2007 (ac.2006)*” através do Termo de Início do Procedimento Fiscal lavrado em 2/6/2008, o fiscalizado assim se pronunciou em duas oportunidades:

#### **Petitório de 27/6/08:**

Visando o integral cumprimento deste item da Intimação, o contribuinte requer, desde já, a concessão de prazo adicional de 20 (vinte) dias, embora a prova solicitada é de difícil obtenção, já que a disponibilidade apontada existia no dia 31 de dezembro de 2005 e 2006.

Ademais, acrescente-se a esse fato que uma parcela do saldo dessas disponibilidades existentes quando da realização da Operação de Busca e Apreensão realizada pela Polícia Federal, em conjunto com a Receita Federal — Operação Persona - já foi apreendida, conforme consta do Auto Circunstanciado de Busca e Arrecadação lavrado pela Equipe SP-13.

#### **Petitório de 21/7/08:**

Adicionalmente às alegações já foram apresentadas, entende o contribuinte que 03 (três) fatores são relevantes para demonstrar a titularidade dos recursos financeiros existentes em seu poder ao longo do período objeto de fiscalização.

O primeiro deles reside no fato de que, no transcorrer do período base ora fiscalizado, foram efetuados diversos saques em espécie da moeda corrente nacional das contas correntes de titularidade do contribuinte.

Além disso, acrescente-se ainda o fato de que, em todos os períodos, houve existência de saldo positivo caixa ao longo do período.

Por fim, a apreensão de moeda corrente em seu poder, quando da realização da apreensão realizada pela Operação Persona, na residência do contribuinte, fato este inclusive, consubstanciado no Auto Circunstanciado de Busca e Arrecadação lavrado pela Equipe SP-13.

Todavia, o Fisco não os considerou no fluxo mensal de caixa do autuado nos seguintes termos:

**21.3)** Aliás, após regularmente intimado (Termo de Início de Procedimento Fiscal — item 7) o fiscalizado deixou de apresentar prova da efetiva existência dos valores de R\$ 125 e R\$ 300 mil, constantes, respectivamente de suas DAA 2006 (ac. 2005) e 2007 (ac.2006).

**21.4)** Esta Fiscalização esclarece que, consoante orientação contida nos Manuais de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual, todos os contribuintes devem levar ao

conhecimento do Fisco, as disponibilidades financeiras em espécie no final do ano, tanto nacional quanto internacionais, **o que, entretanto, não os dispensa de demonstrar sua efetiva existência.**

Diferentemente dos casos em que se pretende o aproveitamento, já no início do início do período fiscalizado, do valor em espécie declarado na DIRPF no ano anterior; aqui, se pretende o aproveitamento do valor declarado em um contexto em que o próprio Fisco apurara saldo de recursos ao final do ano por meio de fluxo mensal de caixa.

Todavia, referido saldo, apurado pelo Fisco a partir dos elementos de que dispunha, não garante, a toda evidência, não tenha sido esse valor integralmente consumido ainda em dezembro.

Quanto à temática da comprovação desse valor, vale dizer, do ônus da prova ou da contraprova, embora este relator tenha posicionamento divergente, este Colegiado vem entendendo, por imensa maioria, que, uma vez declarado em DIRPF apresentada tempestivamente, caberia ao Fisco a prova inconteste em sentido contrário, consoante bem sintetizou a ementa do acórdão 9202-007-224 a diante reproduzida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE.

Devem ser aceitos como origem de recursos aptos a justificar acréscimos patrimoniais os valores informados a título de dinheiro em espécie, em declarações de ajuste anual entregues tempestivamente, salvo prova inconteste em contrário, produzida pela autoridade lançadora.

O principal fundamento que alicerça o entendimento do colegiado, no que toca ao ônus probatório, é que a exigência de prova da efetividade da disponibilidade financeira, mormente tratando-se de exercícios referentes a anos anteriores, se constituiria em exigência descabida, pois não haveria outro meio de comprovar a existência de dinheiro em espécie que não a apresentação do próprio dinheiro, e isso não é mais possível quando este não está mais disponível.

*Data venia*, não vejo dessa forma.

Impor ao Fisco a contraprova do declarado pelo contribuinte, implicaria exigir-lhe – do Fisco – a prova da inexistência do recurso em espécie. Em outras palavras, afigura-me mais razoável exigir a prova da existência do recurso, do que a prova de sua não existência ou de sua inexistência.

E note-se, é sabido que todas as informações declaradas em DIRPF estão sujeitas à comprovação por parte do declarante.

E mais, não vejo que a prova da referida existência se resuma à apresentação do próprio numerário em espécie, por mais que se possa dizer que essa seria a prova direta do fato.

Nesse sentido, a comprovação de negócio ou operação que eventualmente deu lastro ao recebimento de valores em espécie, ladeada à movimentação financeira sem que houvesse tal registro, sugerindo a manipulação de recursos à margem do sistema financeiro, poderia, inicialmente, sugerir a existência de recurso em espécie em dado momento.

É de se ressaltar, que essa sistemática de apuração do crédito tributário é ainda utilizada quando se tem fortes indícios da incompatibilidade do patrimônio conhecido, muitas das vezes até ocultado, em relação às receitas declaradas ou mesmo em relação a todas as reais

fontes de recursos de que se vale o fiscalizado, como, por exemplo, nos casos de interpostas pessoas, em cujo nome são registrados bens que se pretende ocultar.

Nesse diapasão e sem que para isso esteja presumindo a fraude, penso que, por mais razão ainda, há de se ter cautela no aproveitamento de valores declarados em espécie, muitas das vezes expressivos em relação ao montante dos rendimentos declarados para o ano, sob pena de se estar eventualmente chancelando prática que tenha por intuito o mero equilíbrio artificial do patrimônio.

Em razão do exposto, VOTO por CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator Designado

Apesar do bem articulado voto do relator, divirjo quanto ao aproveitamento, como origem, na apuração de acréscimo patrimonial, de valor declarados como dinheiro em espécie na declaração do exercício anterior, independentemente da comprovação da efetividade dessa disponibilidade financeira.

Já me posicionei nesse sentido em outras oportunidades. Cito como exemplo o Acórdão n.º 9202-007.220, proferido na Sessão desta Câmara Superior do dia 26 de setembro de 2018, o qual, inclusive, foi indicado como paradigma pelo recorrente, e cujos fundamentos reproduzo a seguir, pois se aplicam perfeitamente ao caso ora em análise.

Quanto ao mérito, a matéria cinge-se à definição da possibilidade ou não de se admitir como origem, na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, de valores declarados como disponibilidade em espécie na declaração de bens do exercício anterior, independentemente da prova da efetividade dessa disponibilidade.

Penso que sim. Ao elaborar a declaração de rendimentos os contribuintes devem declarar o seu patrimônio, na forma de bens e direitos, créditos etc., o que inclui a disponibilidade financeira, em moeda nacional ou estrangeira. Ao se apurar acréscimo patrimonial se compara a magnitude do patrimônio havido em um exercício com o do outro e este cotejo deve incluir todo o patrimônio, seja em bens, em direitos ou em dinheiro em espécie. Este entra como aplicação no exercício em que declarado e como origem, se declarado no exercício anterior.

A exigência de prova da efetividade da disponibilidade financeira, mormente tratando-se de exercícios referentes a anos anteriores, se constitui, a meu juízo, em exigência descabida ou impossível de ser atendida, pois não há outro meio de comprovar a existência de dinheiro em espécie que não a apresentação do próprio dinheiro, e isso não é mais possível quando este não está mais disponível.

Por outro lado, quando o contribuinte declara a disponibilidade de dinheiro em espécie poderá ser confrontado pelo Fisco com a demonstração de que não obteve rendimentos suficientes para ter tais disponibilidades. Nessas condições caberia ao Fisco, para infirmar a declaração do Contribuinte, demonstrar que o contribuinte não teria lastro financeiro para ter essas disponibilidades.

No presente caso, o contribuinte declarou, em 31/12/2005 (exercício 2006) o valor de R\$ 125.000,00 como disponibilidade em espécie, valor esse não considerado pela fiscalização

na apuração do Acréscimo Patrimonial do ano de 2006, posição contra a qual se insurge o recorrente. Por tudo o que foi dito. acima, entendo que o valor em questão deve ser considerado como origem na apuração do APD 2006.

Ante o exposto, acompanho o relator quanto ao conhecimento, porém, no mérito, dirijo para DAR provimento parcial ao Recurso Especial para considerar o valor de R\$ 125.000,00 como origem no Ano-Calendário 2006.

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa