



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.000025/2008-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.130 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2021
Recorrente MARIA DE LOURDES MOREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2005

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.

A mera irresignação com os argumentos da DRJ, que lhe foi desfavorável, não respalda a Recorrente na alegação de nulidade, sendo necessário que reste configurada afronta ao Decreto n. 70.235/1972, o que não ocorreu na espécie. Não há previsão legal para que os julgamentos de primeira instância sejam públicos e com sustentação oral, observando-se que a regra do art. 93, IX, da Constituição Federal reporta-se aos julgamentos realizados pelo Poder Judiciário

IRPF. AUTO DE INFRAÇÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO POSITIVO DO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO COMO ORIGEM/RECURSO NO MÊS DE JANEIRO DO ANO-CALENDÁRIO SEGUINTE.

Na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, havendo saldo positivo em determinado mês, o respectivo valor é transportado para o mês seguinte (saldo disponível para o mês seguinte), e, neste mês (seguinte), é contabilizado como saldo disponível do mês anterior, regra que se aplica, inclusive, aos saldos positivos apurados no mês de dezembro de determinado ano-calendário a serem aproveitados no mês de janeiro do ano-calendário seguinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja recalculado o acréscimo patrimonial a descoberto considerando-se os saldos disponíveis apurados nos meses de dezembro dos anos-calendário 2002 a 2004 como origens/recursos (saldo disponível do mês anterior) para os respectivos meses de janeiro dos anos-calendário 2003, 2004 e 2005. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Nos termos do art. 58, § 13 do RICARF, foi designado pelo Presidente de Turma como redator *ad hoc* para este julgamento, o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcio Augusto Sekeff Sallem – Redator Designado *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Renata Toratti Cassini e Ricardo Chiavegatto de Lima (Suplente Convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário consignado no lançamento constituído em 04/06/2008, mediante Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física – Anos-calendário 2003 e 2005 - no valor total de R\$ 189.743,12 - com fulcro em acréscimo patrimonial a descoberto, conforme discriminado no relatório fiscal.

Cientificada do teor da decisão de primeira instância em 19/05/2010 (data da vista do processo), o Impugnante, agora Recorrente, interpôs recurso voluntário em 31/05/2010, reclamando, em apertada síntese, preliminarmente, nulidade da decisão de primeira instância, e, no mérito, que “o cerne da questão é a consideração do período anual e transposição das sobras de fluxo de caixa (conforme apontado pela fiscalização) e a consideração do numerário depositado em conta-corrente, que, com o devido respeito, não foram solicitados à contribuinte qualquer comprovação da origem, já que estavam abaixo do valor de R\$ 12.000,00 considerados unitariamente e R\$ 80.000,00 anuais”.

Ao fim e ao cabo, requer:

Seja cassada o R. Acórdão, por ausência de necessária fundamentação; ou,
ii) Seja acolhido o apelo, provendo-o, para anular o AIIM, eis que inexistente acréscimo patrimonial a descoberto, eis que devem ser consideradas as sobras de caixa apuradas pela fiscalização e transpostas do mês de dezembro para janeiro do ano calendário seguinte, conforme demonstrado inclusive nas planilhas que acompanham o presente.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Redator-Designado *ad hoc* para formalizar o acórdão.

Pelo fato de o Conselheiro Relator Luís Henrique Dias Lima, que já não se encontra mais no quadro de Conselheiros do CARF, não ter formalizado o presente acórdão, uma vez que o processo saiu com vista após ter apresentado seu voto na última reunião da qual participou, fui designado para proceder à formalização do acórdão, nos termos do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, Anexo II, art. 17, inciso III.

Destaco, contudo, que apenas formalizei o acórdão, transcrevendo a íntegra do relatório e do voto apresentados pelo Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, durante a sessão de julgamento, e que foram deixados em pasta compartilhada.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Decreto n. 70.235/1972, portanto, dele conheço.

Passo à apreciação.

Inicialmente, transcrevo, no essencial e para uma melhor compreensão da lide, o relatório da decisão recorrida:

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 878/881, acompanhado dos demonstrativos de apuração de fls. 882/884, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 189.743,12, sendo que R\$ 95.124,95 a título de Imposto de Renda Pessoa Física, R\$ 23.274,46 a título de juros de mora calculados até 30/04/2008 e R\$ 71.343,71 a título de multa proporcional.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 880/880), foi efetuado o lançamento de ofício em referência, tendo em vista a constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, como abaixo demonstrado:

[...]

Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como, as verificações/análises/concjuções encontram-se detalhadamente relatadas no Termo de Conclusão e Verificação de Ação Fiscal (fls. 859/877) com as planilhas de fls. 844/857. Cientificada do lançamento em foco, em 04/06/2008, conforme fl. 888, a interessada apresentou, em 04/07/2008, a impugnação de fls. 890/896, alegando, em síntese, que:

1) Pela análise do auto de infração tem-se que ele próprio apresenta a cobertura do valor apontado.

2) Ao efetivar a análise aprofundada da vida financeira da contribuinte, lançado até mesmo mensalidade referente à ASSEFAZ, pode-se perceber que a poupança de 111.973,00 dólares, declarada no ano-calendário de 2005, exercício de 2006, está em perfeita sintonia com os rendimentos auferidos pela contribuinte, havendo apenas o equívoco consistente na falta de apresentação desta poupança nas DIRPF dos anos anteriores, considerando que a contribuinte faz poupança em dólares desde 1989.

3) As declarações foram entregues tempestivamente, havendo apenas a não inclusão da poupança, não havendo variação patrimonial que não pudesse ser justificada pelos rendimentos auferidos pela contribuinte ao longo da carreira pública.

4) Considerando-se as entradas em contas correntes da autora, as sobras de caixa apuradas pela fiscalização e as restituições de IRPF, temos:

[...]

5) A "variação patrimonial a descoberto" apontada pela fiscalização está plenamente descaracterizada, eis que o valor declinado como "descoberto" no montante de R\$ 241.717,63 é inferior ao valor que se pôde apurar de R\$ 309.578,13.

6) Observa-se que todos os valores apontados em conta corrente da contribuinte, nos Bancos Santander e do Brasil, possuem origem, já que nenhum valor sem lastro transitou na conta da contribuinte.

7) O valor dos depósitos que constam do termo de verificação e que, erroneamente não foram considerados no fluxo de caixa elaborado pela fiscalização, são mais do que suficientes para comprovar que inexistiu valor descoberto, havendo inclusive acréscimo patrimonial coberto.

8) O Conselho de Contribuintes assentou:

[...]

9) O auto de infração é insubsistente e merece ser anulado, já que está provado matematicamente e por informações constantes do próprio procedimento de fiscalização, a existência de acréscimo patrimonial coberto.

10) Não cabe à contribuinte fazer prova que o numerário fora totalmente adquirido no exercício de 2006, ano-calendário de 2005.

11) Cabe à autoridade fiscalizadora descaracterizar, com fundamentos e provas, a situação apontada pela contribuinte, conforme dispõe o art. 845, § 1º, do RIR/1999.

12) "Também não é factível, que os dólares foram totalmente adquiridos no exercício 2006, ano-calendário 2005, pois seria uma insanidade comprar aproximadamente 10.000 dólares por mês; tendo que fazer o transporte desse valor, numa cidade tão perigosa como São Paulo, ainda mais em se tratando de uma mulher."

Requer, ainda, a contribuinte que aos menos seja considerado como período de aquisição do numerário o mesmo que a contribuinte foi fiscalizada, já que existem provas incontestes, da disponibilidade financeira da mesma.

No julgamento de primeira instância, a DRJ decidiu pela improcedência da impugnação e manteve o crédito tributário.

No recurso voluntário, a Recorrente reclama, preliminarmente, pela nulidade da decisão *a quo* por ausência de fundamentação, e, no mérito, que os saldos apurados pela autoridade lançadora na planilha de variação patrimonial não foram transpostos para os anos-calendário seguintes, bem assim que os valores de depósitos efetuados na sua conta-corrente que totalizaram menos de R\$ 80.000,00 anuais e também menos de R\$ 12.000,00 unitariamente, devem ser considerados para justificar o acréscimo patrimonial a descoberto.

Pois bem.

Quanto à preliminar arguida, não assiste razão à Recorrente.

Isto porque, ao contrário do afirmado, a DRJ fundamentou, sim, a sua decisão, conforme se depreende da leitura do voto condutor, não se vislumbrando, pois, qualquer violação a dispositivo constitucional ou infralegal.

De se observar ainda que o fato de o julgador de primeira instância concordar com o entendimento da autoridade lançadora e a partir dele formar a sua convicção, não acomete de vício a sua decisão, inclusive para fins de anulação.

Ademais, a mera irresignação com os argumentos da decisão hostilizada, que lhe foi desfavorável, não respalda a Recorrente na alegação de nulidade, sendo necessário que reste configurada afronta ao Decreto n. 70.235/1972, o que não ocorreu na espécie.

Por fim, é relevante destacar que inexistente previsão legal para que os julgamentos de primeira instância sejam públicos e com sustentação oral, observando-se que a regra do art. 93, IX, da Constituição Federal, aduzida pela Recorrente, reporta-se aos julgamentos realizados pelo Poder Judiciário.

Quanto ao mérito, verifica-se, da análise da planilha de variação patrimonial, que não foram considerados nos anos-calendário seguintes os saldos apurados em dezembro do ano-calendário anterior, o que reclama reparo.

Isto porque, havendo saldo positivo em determinado mês, o respectivo valor é transportado para o mês seguinte (saldo disponível para o mês seguinte), e, neste mês (seguinte), é contabilizado como saldo disponível do mês anterior. É uma lógica simples.

Assim, uma vez que os fluxos de caixa apuram fatos geradores mensais, não é razoável que apenas o saldo disponível apurado no mês de dezembro tenha tratamento diverso daquele conferido aos demais meses do ano, inclusive para aproveitamento no mês seguinte (janeiro do ano subsequente), com mais razão ainda quando o ano-calendário posterior também é objeto da mesma ação fiscal.

É nesse sentido a jurisprudência do CARF consolidada no Acórdão n. 2402-005.006 e no Acórdão n. 9202-002.927, *verbis*:

Acórdão n. 2402-005.006, de 16 de fevereiro de 2016:

[...]

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO COMO ORIGEM NO MÊS DE JANEIRO SUBSEQUENTE. POSSIBILIDADE.

Em sede de verificação de acréscimo patrimonial a descoberto, sendo apurada pela fiscalização sobra de recursos no fluxo de caixa de um determinado mês, deve ser esse saldo transportado como origem para o mês subsequente, ainda que se refira ao mês de dezembro.

Acórdão n. 9202-002.927, de 5 de novembro de 2013:

[...]

IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO SALDO DE RECURSOS APURADO PELA FISCALIZAÇÃO NO MÊS DE DEZEMBRO.

Pelo princípio da unicidade da prova, o demonstrativo de evolução patrimonial elaborado pela autoridade lançadora identifica não apenas as presumidas omissões de rendimentos do contribuinte, mas também o saldo de recursos que, relativamente ao mês de dezembro do ano-calendário, deve ser transportado para janeiro do exercício subsequente.

Nessa perspectiva, considerando-se que no caso concreto verificou-se saldo disponível nos meses de dezembro dos anos-calendário 2002 a 2004 (fluxo de caixa – e-fls. 849/852), aqueles devem ser considerados como origens/recursos (saldo disponível do mês anterior) para os respectivos meses de janeiro dos anos-calendário 2003, 2004 e 2005.

No que diz respeito aos depósitos bancários que a Recorrente alega não terem sido considerados como origens/recursos na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Todavia, pela sistemática utilizada pela autoridade lançadora, que considerou como origens/recursos os saldos devedores e credores no final do mês apurado nas contas-corrente da Recorrente, entendo que abrangem os depósitos efetuados em valores individuais inferiores a R\$ 12.000,00 e, no ano, inferiores a R\$ 80.000,00, depósitos estes que, por expressa previsão legal, dispensa o Contribuinte de comprovação.

Desta forma, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para que seja recalculado o acréscimo patrimonial a descoberto considerando-se os saldos disponíveis apurados nos meses de dezembro dos anos-calendário 2002 a 2004 como origens/recursos (saldo disponível do mês anterior) para os respectivos meses de janeiro dos anos-calendário 2003, 2004 e 2005.

(documento assinado digitalmente)

Marcio Augusto Sekeff Sallem – Redator Designado *ad hoc*

Declaração de voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Com a *maxima venia*, divirjo do Ilustre Relator quanto ao recálculo do “acréscimo patrimonial a descoberto considerando-se os saldos disponíveis apurados nos meses de dezembro dos anos-calendário 2002 a 2004 como origens/recursos (saldo disponível do mês anterior) para os respectivos meses de janeiro dos anos-calendário 2003, 2004 e 2005”.

De fato, a fiscalização apurou, nas planilhas de fluxo de caixa de fls. 849 a 851, os seguintes saldos positivos no mês em dezembro dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004:

Mês de dezembro	Saldo positivo
2002	R\$ 21.192,79
2003	R\$ 30.502,25
2004	R\$ 37.432,25

Contudo, tais saldos somente poderiam ser considerados como origem de recursos no mês de janeiro dos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005 se tivessem constado na Declaração de Ajuste Anual (DAA) dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 como disponibilidades em 31 de dezembro, o que não ocorreu (vide fls. 20, 23 a 24 e 27 a 28).

Ademais, mesmo que os saldos positivos em questão tivessem sido declarados, estariam sujeitos à comprovação quanto à sua existência, o que também não ocorreu.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpria à Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6/3/72).

Vejamos, agora, as seguintes considerações da decisão de primeira instância, fl. 960, com as quais concordamos:

O saldo positivo apurado em dezembro não pode ser concedido como recurso no próprio ano-calendário, conforme planilha de fl. 893, nem no mês de janeiro do ano-calendário seguinte, pois, diferentemente do que ocorre nos outros meses do ano, a situação patrimonial do contribuinte no dia 31 de dezembro é espelhada pela declaração de bens integrante da declaração de ajuste anual. Assim, se do fluxo financeiro efetuado pela autoridade fiscal para fins de análise da evolução patrimonial, restarem recursos nos meses de janeiro a novembro, devem eles, por ausência de previsão legal para declaração de bens mensal, ser considerados no início do mês posterior como origem de recursos. Já no caso do mês de dezembro, consideram-se como origem de recursos para o ano posterior, os saldos constantes da declaração de bens, por presunção de veracidade das informações nela prestadas.

Se a contribuinte deixou de declarar valores que compunham o seu patrimônio em 31 de dezembro e que restaram evidenciados pela análise da evolução patrimonial, incumbe a ela a prova da sua existência, visto ser sua a obrigação original de declará-los. Na ausência de prova da permanência dos recursos resultantes da análise da evolução patrimonial no patrimônio da contribuinte ao final do ano-calendário, não resta ao Fisco outra alternativa senão a de presumi-los consumidos.

Portanto, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda – declaração de bens -, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

Nesse sentido, inclusive, são os seguintes julgados deste Conselho:

Acórdão nº 2201-005.136, de 9/5/19:

AUSÊNCIA DE SALDOS EM FINAL DE PERÍODO APURADOS EM FLUXO DE CAIXA NÃO DECLARADOS. IMPOSSIBILIDADE DO TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQUENTE.

A fim de considerar o competente transporte entre exercícios dos saldos apurados em fluxo de caixa, os alegados valores devem constar na declaração de bens e direitos, com a documentação que que faça esta comprovação. Ausência de preenchimento desses requisitos, deve prevalecer a presunção de que os recursos foram consumidos.

Acórdão nº 2402-007.482, de 6/8/19:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DO ANO ANTERIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na apuração de variação patrimonial a descoberto, eventual saldo em dinheiro do final do ano anterior só pode ser considerado como origem de recursos se tiver sido informado pelo contribuinte na sua declaração e se houver comprovação de sua existência.

Acórdão nº 2301-006.984, de 17/1/20:

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

Na apuração de Acréscimo Patrimonial à Descoberto 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 que lhe comprove as origens.

Acórdão nº 2202-006.101, de 4/3/20:

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores com existência comprovada pelo contribuinte.

Portanto, no caso em análise, não há como se transportar para o ano-calendário seguinte os saldos positivos apurados pela fiscalização em dezembro dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira