



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10803.000025/2008-87
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.111 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de dezembro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARIA DE LOURDES MOREIRA

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

Exercício: 2004, 2005

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS AO FINAL DO ANO CALENDÁRIO. TRANSPOSIÇÃO PARA O ANO CALENDÁRIO SEGUINTE.

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano calendário para o subsequente os valores declarados como disponibilidades na DAA apresentada antes do início do procedimento fiscal e/ou com existência comprovada pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Régis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do IRPF complementar em função de Acréscimo Patrimonial a Descoberto ao longo de 2005.

O relatório fiscal encontra-se à fl. 864/822.

Impugnado o lançamento às fls. 896/902, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II/SP julgou-o procedente. (fls. 950/961).

De sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção deu provimento parcial ao Recurso Voluntário de fls. 973/983, para que fosse 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- acórdão 2402-010.130 – fls. 1036/por meio do acórdão 2301-006.787 - fls. 1036/1042.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial às fls. 1044/1059, propugnando pelo seu conhecimento e provimento, para que seja reformada a decisão *a quo*.

Em **12/11/21** - às fls. 1063/1072 - foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a matéria “**IRPF. Acréscimo patrimonial a descoberto. Saldo positivo do mês de dezembro. Aproveitamento como origem/recurso no mês de janeiro do ano-calendário seguinte.**”.

Em **17/11/21** – às fls. 177/187 e em complementação ao despacho de fls. 166/169 – foi negado seguimento ao recurso da União no que tange às seguintes matérias: “da comprovação do recolhimento no exterior” e “da compensação em lançamento de ofício”.

Não conformada, a Fazenda Nacional aviou Agravo às fls. 189/207, que foi **rejeitado** pela presidente desta câmara às fls. 210/217.

Intimada do acórdão de recurso voluntário, do Recurso Especial da União, bem como dos despachos que lhe dera seguimento às fls. 1085 em 14/1/22, não consta dos autos a apresentação de Contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência (*presumida*) do acórdão de Recurso Voluntário em 1º/9/21 (processo movimentado em 2/8/21 (fl. 1043) e apresentou seu recurso tempestivamente em 14/9/21, consoante se denota de fl. 1060. Não havendo contrarrazões e preenchidos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele conheço.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida apenas a matéria “**IRPF. Acréscimo patrimonial a descoberto. Saldo positivo do mês de dezembro. Aproveitamento como origem/recurso no mês de janeiro do ano-calendário seguinte.**”.

O acórdão guerreado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste Colegiado:

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.

A decisão foi no seguinte sentido:

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.

A controvérsia aqui tratada cinge-se ao aproveitamento, no fluxo de caixa para a apuração de eventual APD em determinado ano, do saldo positivo apurado no mês de dezembro no fluxo do ano anterior.

O autuante apurou acréscimo a descoberto nos meses de fevereiro, março, abril e maio de 2003 e fevereiro, setembro e novembro de 2005.

De fato, como se observa de fls. 932 e ss, a Fiscalização não apurou acréscimo a descoberto em qualquer dos meses de 2002, sendo que ainda apurara sobra de origens da ordem de R\$ 21.192,79 no mês de dezembro desse ano e que **não foi** transportado para o mês de janeiro de 2003. No fluxo de caixa de 2003, evidenciou-se sobra de origens de R\$ 30.502,25 no mês de dezembro, que também não foi transportado para o mês de janeiro de 2004. No fluxo de caixa de 2004, ano em que, tal como em 2002, não se apurou acréscimo a descoberto, evidenciou-se sobra de origens de R\$ 37.432,25 no mês de dezembro, que também não foi transportado para o mês de janeiro de 2005.

Cumprе destacar, tal como constou da declaração de voto do recorrido, que essas sobras que constaram do fluxo de caixa elaborado pelo Fisco, repise-se, R\$ 21.192,79 ao final de 2002, R\$ 30.502,25 ao final de 2003 e R\$ 37.432,25 ao final de 2004, **não constaram como disponibilidades na Declaração de Bens e Direitos das respectivas DIRPF da autuada**, como se denota de fls. 19/34.

Pois bem.

A atual jurisprudência desta Turma é, salvo melhor juízo, pelo aproveitamento desses valores apurados em dezembro do fluxo de caixa/financeiro do ano anterior quando declarados como disponibilidades em sua DIRPF.

O julgamento do acórdão **9202-007.157**, da sessão de 30/8/18, bem espelha dita jurisprudência. Confira-se a íntegra de seu voto vencedor:

Divergi da i. Relatora quanto à possibilidade de aproveitamento, em janeiro do exercício seguinte, do saldo positivo apurado no fluxo patrimonial do mês de dezembro do ano anterior. Entendo, diferentemente da relatora, que o saldo positivo apurado em 31 de dezembro somente pode ser aproveitado como origem na apuração do acréscimo patrimonial do exercício seguinte quando declarado, o que, em regra, não acontece no caso de apuração feita em procedimento de ofício.

Perceba-se que há uma diferença fundamental entre o aproveitamento dos saldos apurados ao final de cada mês – exceto dezembro como origem das aplicações feitas no mês seguinte e o saldo apurado no final do mês de dezembro. É que no primeiro caso está-se dentro do espectro temporal do mesmo fato gerador, o que não ocorre no segundo caso.

Como se sabe, o fato gerador do Imposto de Renda ocorre em 31 de dezembro de cada ano, mas contempla os rendimentos auferidos ao longo de todo o período.

Também é certo que o Contribuinte tem o dever de declarar as disponibilidades (bens, recursos, etc) que possui ao final de cada ano. A renda auferida pelos contribuintes quando não convertidas em patrimônio só pode ter tido uma destinação: o consumo. Não há uma terceira alternativa.

Portanto, se o contribuinte não declarou, conforme estava obrigado a fazer, a disponibilidade de recursos, é lícito presumir que os valores correspondentes foram consumidos.

O que não é razoável é atribuir ao sujeito passivo uma disponibilidade de recursos que ele mesmo não reconheceu ter quando do preenchimento de sua declaração de rendimentos. Todavia, se o contribuinte comprovar que, apesar de não ter declarado, efetivamente dispunha de tais ativos, aí sim, justifica-se o seu aproveitamento. De outro modo, não. Mas isso não se deu neste caso.

Este tem sido o entendimento majoritária deste Colegiado. Como exemplo, cito o Acórdão nº 9202004.274, proferido na sessão de 19/07/2017, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. Confira-se:

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.

Ante o exposto, conheço do recurso da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

Nesse rumo, penso assistir razão à recorrente, em função do quê, encaminho pelo provimento de seu recurso.

Nesse rumo, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti