



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10805.000965/00-18
Recurso nº 157.640 Voluntário
Matéria IRPF - Exs.: 1995 a 1998 e 2000
Acórdão nº 102-49.090
Sessão de 29 de maio de 2008
Recorrente WANDERLEY VERONESI
Recorrida 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

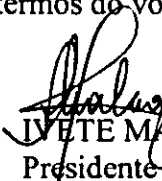
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

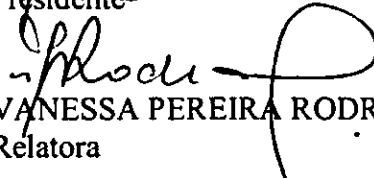
ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE
Relatora

FORMALIZADO EM: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Naury Fragoso Tanaka, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Rubens Maurício Carvalho (Suplente Convocado) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.



Relatório

Em 26/05/2000 foi lavrado contra o contribuinte o Auto de Infração de fls. 127/129, exigindo o recolhimento do crédito tributário de R\$ 26.624,02, sendo R\$ 10.265,83 de imposto de renda pessoa física, R\$ 7.699,34 de multa de ofício e R\$ 6.658,85 de juros de mora calculados até 28/04/2000.

O lançamento decorreu da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte referente aos anos-calendários de 1994, 1995, 1996, 1997 e 1998, sendo apurado, ao final, as seguintes infrações:

1. Acréscimo patrimonial a descoberto: verificação de excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados.

Anos-calendários de 1994, 1996 e 1997.

2. Omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos: falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital.

Anos-calendários de 1994, 1995, 1997 e 1998.

Devidamente notificado do auto de infração o contribuinte apresentou impugnação (fls. 138/143), na qual rebateu o cometimento das infrações apontadas, exceção feita à omissão de ganho de capital na alienação do bem constante da Declaração de Bens e Direitos relativa à Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1997.

Às fls. 171/183 a 7ª Turma da DRJ/SPO II julgou o lançamento procedente em parte, para o fim de:

- com relação ao **ano-calendário de 1994**, excluir o crédito tributário apontado como acréscimo patrimonial, mantendo-se, no entanto, o crédito relativo à omissão de ganho de capital no valor de 7.313,60 UFIR;

- com relação ao **ano-calendário de 1995**, excluir o crédito tributário apontado como omissão de ganho de capital relativamente à alienação do apartamento 151 do Edifício Las Vegas, no ano-calendário 1995, eis que a venda se deu de forma parcelada e a fiscalização procedeu à apuração do imposto devido considerando uma venda à vista; vale esclarecer que tal exclusão decorreu da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário para os meses relativos aos anos-calendários de 1995, 1996 e 1997;

- com relação ao **ano-calendário de 1996**, excluir o crédito tributário apontado como acréscimo patrimonial;

- com relação ao **ano-calendário de 1997**, excluir o crédito tributário apontado como acréscimo patrimonial, mantendo-se o crédito relativo à omissão de ganho de capital no valor de R\$ 1.568,77, admitida pelo próprio contribuinte;



- com relação ao ano-calendário de 1998, reduzir o crédito tributário relativo à omissão de ganho de capital.

A ciência do referido acórdão ocorreu em 15/02/2007 e o contribuinte apresentou seu recurso em 15/03/2007, sustentando, em suma, que:

- A decisão recorrida manteve, indevidamente, o crédito tributário no valor de R\$ 12,27, com acréscimo de multa de R\$ 9,20, já declarado decaído pela autoridade julgadora de primeira instância;
- A decisão recorrida não poderia ter desconsiderado o empréstimo realizado por Valter Fernandes Martins, no valor de R\$ 20.000,00, já que este é seu cunhado, o que dispensa outras provas;
- No ano-calendário de 1998 o efetivo ganho de capital obtido foi de R\$235,36 e não de R\$ 735,36, pois teve despesas no montante de R\$500,00 (limpeza do apartamento, caçambas para retirada de entulhos, refeições, etc.) que constaram do contrato anexado à impugnação, mas, todavia, não tem como comprovar, por serem despesas de pequena monta.

É o relatório.



Voto

Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Relatora

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Como sabido, o chamado acréscimo patrimonial a descoberto, quando verificado, aponta para a ocorrência da omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa (“*juris tantum*”), já que, uma vez comprovada, pelo contribuinte, a efetiva origem dos rendimentos, resta afastada a presunção e, conseqüentemente, o lançamento de ofício dos valores para os quais a fiscalização, até então, não havia identificado lastro.

Veja-se o que determina o at. 1º, § 2º, do RIR/94 (art. 2º do RIR/99):

“Art. 1º - As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão.

Parágrafo 2º - O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 93.”

E, ainda, o que dispõe o art. 3º, da Lei nº. 7.713/88:

“Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 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.

§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º - Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação,

desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

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

Cabe ao contribuinte, assim, justificar o acréscimo patrimonial apontado no resultado do trabalho da fiscalização, seja indicando rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis ou, ainda, tributáveis exclusivamente na fonte.

Tal sistemática, cumpre dizer, está em consonância com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. Nesse sentido, o art. 333 do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Importa destacar também que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado. Logo, cabe apenas ao sujeito passivo, e não ao fisco, obter provas da inexistência do acréscimo patrimonial.

Observe-se que o art. 332 da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que "todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa". Desse modo, não havendo hierarquia do valor probante dos meios de prova, excetuado o uso de provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal de 1988), pode-se provar qualquer situação de fato por qualquer via.

A jurisprudência deste tribunal corrobora o quanto exposto até o momento.
Veja-se:

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos." (Primeiro Conselho de Contribuintes - Segunda Câmara - Recurso nº. 152.329 - Sessão de 14/06/2007).

"TRIBUTAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - Invocando presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui rendimento bruto sujeito ao imposto de renda, o valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. A tributação de acréscimo patrimonial a descoberto só pode ser elidida mediante prova em contrário. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracterizam omissão



de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Recurso negado.” (Primeiro Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Recurso nº. 151.678 – Sessão de 19/10/2006).

“RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Reflete omissão de rendimentos tributáveis quando o contribuinte deixe de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte o ônus da prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção. Recurso parcialmente provido. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Recurso nº. 140.541 – Sessão de 10/11/2005).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REGRA DE APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO. A omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto, apurada mensalmente, na forma prevista na legislação de regência, deve ser tributada no ajuste anual, tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Segunda Câmara – Recurso nº. 150.175 – Sessão de 05/03/2008).

É importante frisar que o Regulamento do Imposto sobre a Renda prevê expressamente a possibilidade de o fisco exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem e destino de recursos. Neste sentido, o art. 855 do RIR/94:

“Art. 855 – A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio.”

Vale destacar, ainda, que nos termos da legislação aplicável ao tema, já colacionada neste voto, a verificação do acréscimo patrimonial deve ser realizada mensalmente, e não anualmente. Assim, ainda que os rendimentos globais do contribuinte, em determinado ano-calendário sejam suficientes para fazer frente a todas as despesas incorridas naquele mesmo período, eventuais descompassos entre receitas e despesas, verificados mês a mês, configuram acréscimo patrimonial a descoberto.

Neste sentido, veja-se:

“IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui omissão de receitas o descompasso observado no estado patrimonial



do contribuinte, cuja origem não restar comprovada por rendimentos tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte e/ou objeto de tributação definitiva. IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - BASE DE CÁLCULO - APURAÇÃO MENSAL - Os acréscimos patrimoniais a descoberto devem ser apurados mensalmente em obediência a comando expresso da Lei nº. 7.713/88, observada a disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente, dentro do mesmo ano-base, e cujo montante será levado à tributação na declaração de ajuste anual. Recurso negado. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Quarta Câmara – Recurso nº. 136.560 – Sessão de 20/10/2004).

No caso concreto, o contribuinte se insurgiu contra a decisão recorrida apenas com relação aos seguintes itens:

1. crédito tributário no valor de R\$12,27, com acréscimo de multa de R\$9,20, já declarado decaído pela autoridade julgadora de primeira instância;
2. desconsideração do empréstimo realizado por Valter Fernandes Martins, no valor de R\$ 20.000,00;
3. ganho de capital obtido no ano-calendário de 1998, que afirma ser apenas de R\$ 235,36 e não de R\$ 735,36.

No tocante ao item 1 acima a decisão de primeira instância, com acerto, observou que o imposto sobre o ganho de capital omitido deveria ser apurado como se a venda fosse efetuada à vista mas somente pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, já que a venda se deu de forma parcelada.

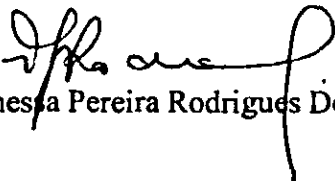
Partindo desta premissa e verificando que em 12/01/2007, data da prolação da decisão recorrida, não havia mais tempo hábil à constituição do correto crédito tributário a autoridade julgadora de primeira instância declarou a decadência do direito de a Fazenda Pública cobrar o ganho de capital apurado mensalmente, mantendo, conforme se verifica do “Demonstrativo do Crédito Tributário” (fls. 183), o valor de R\$ 12,27 a título de ganho de capital, acrescidos de R\$ 9,20 a título de multa proporcional. Logo, nada mais a alterar quanto a este item.

Quanto ao item 2, de outro lado, não assiste razão ao contribuinte, pois o fato do mutuante ser seu cunhado não é suficiente a comprovar a efetiva realização do empréstimo. Conforme exposto, o ônus da prova é do contribuinte, sendo que tal ônus envolve provas robustas, especialmente que atestem a efetiva realização da transação financeira entre mutuante e mutuário.

A mesma sorte deve seguir o item 3 acima, já que o contribuinte não logrou comprovar as despesas no importe de R\$ 500,00, fato que ele próprio consigna no bojo do recurso interposto, alegando serem despesas de “pequena monta”.

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 29 de maio de 2008.


Vanessa Pereira Rodrigues Domene