



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

**Processo nº** 10825.001065/2002-01  
**Recurso nº** 157.817 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1997 a 1999  
**Acórdão nº** 102-49.321  
**Sessão de** 08 de outubro de 2008  
**Recorrente** PAULO RENATO PEIXOTO ALVAREZ  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

**VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DOAÇÃO DE NUMERÁRIO DE PAI PARA FILHO - COMPROVAÇÃO -**  
 Tratando-se de doação de pai para filho, onde impera a informalidade, e verificando-se que a operação foi consignada nas declarações de rendimentos do doador e do donatário e que o primeiro tinha suporte financeiro para tanto, o valor doado deve constar no "fluxo de caixa".

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

**IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO**

Presidente

**VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE**

Relatora

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

## Relatório

Em 16/04/2002 foi lavrado contra o contribuinte o Auto de Infração de fls. 03/08, exigindo o recolhimento do crédito tributário de R\$ 112.811,98, sendo R\$ 44.025,72 de imposto de renda pessoa física, R\$ 33.019,28 de multa de ofício e R\$ 35.766,98 de juros de mora calculados até 27/03/2002.

O auto de infração decorreu da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 09/10 e do “Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial”, às fls. 11/22.

Devidamente notificado do auto de infração o contribuinte apresentou impugnação (fls. 67/73), acompanhada dos documentos de fls. 74/86, na qual alegou:

- Que o auto de infração foi lavrado em desrespeito à Portaria SRF nº. 1.265/99;
- A decadência do direito de o Fisco exigir eventuais diferenças de imposto relativas ao ano-calendário de 1996;
- Que o acréscimo patrimonial apurado no ano-calendário de 1996, com base no cheque depositado no valor de R\$ 59.590,00, deve ser desconsiderado, posto ter se operado a decadência;
- Que os acréscimos patrimoniais apurados nos meses de maio a dezembro de 1997 e janeiro de 1998 se referem a pagamentos de notas promissórias aceitas pelo contribuinte, para a quitação da aquisição de imóvel residencial, sendo que os recursos para tanto provieram de doações e empréstimos realizados por seu genitor, Sr. Venâncio Alvarez Ocampo;
- Que o empréstimo contraído de seu genitor no valor de R\$ 17.300,00, em janeiro de 1998, para pagamento de nota promissória do mesmo valor vencível em 17/01/1998, foi “repatriado” no mês de agosto do mesmo ano-calendário.

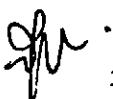
Às fls. 89/103 a 3ª Turma da DRJ/SPO II (i) afastou a alegação de decadência, por entender aplicável ao caso concreto o art. 173, I, do CTN, ante a inexistência de pagamento antecipado por parte do contribuinte, (ii) considerou não devidamente comprovado as alegadas doações e empréstimos realizados pelo genitor do contribuinte, mas, de outro lado, (iii) constatou que o valor de R\$ 59.590,00 foi inserido pela fiscalização no “Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial”, no ano-calendário 1996, com base em mera presunção. Por este motivo, julgou o lançamento procedente em parte, para excluir, do referido demonstrativo a importância em questão.

A ciência do referido acórdão ocorreu em 01/03/2007 (fls. 106) e o contribuinte apresentou seu recurso em 30/03/2007 (fls. 107/120), sustentando, em suma, que:

Opn. 2

- A decisão recorrida desconsiderou, de maneira indevida, as provas apresentadas pelo contribuinte que justificam a origem e a proveniência dos recursos, tanto na fase fiscalizatória como na fase contenciosa;
- Em nenhum momento se fez menção à capacidade financeira do genitor do contribuinte na data da concessão dos recursos a este, tampouco sobre as informações reveladas nas declarações de rendimentos de ambos, devidamente apresentadas;
- Foram oferecidos à autoridade autuante os elementos de convicção da efetividade das operações que lastrearam a quitação do imóvel residencial do contribuinte.

É o relatório.

  
3

## 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.

Passo análise de cada um dos itens questionados.

### Do acréscimo patrimonial:

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, consequentemente, o lançamento de ofício dos valores para os quais a fiscalização, até então, não havia identificado lastro.

Veja-se o que determina o art. 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 aferidos 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*

4

*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

*SP* 5

*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. ÓNUS 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).*

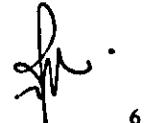
*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REGRA DE APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO. A omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto, apurada mensalmente, na forma prevista na legislação de regência, deve ser tributada no ajuste anual, tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em 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. ÓNUS 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 dos autos a discussão remanescente cinge-se a verificar se as alegadas doações realizadas ao Recorrente por seu genitor, Sr. Venâncio Alvarez Ocampo, se prestam a justificar a origem dos recursos apurados nos anos-calendários 1997 e 1998.

Nos termos da r. decisão recorrida, à comprovação das alegadas doações não basta a apresentação das declarações de rendimentos do doador e do donatário, especialmente considerada a relação de parentesco existente.

Entendo, todavia, que a solução dada ao caso, neste particular, também merece reforma.

Isto porque, conforme se verifica das declarações de rendimentos do Recorrente e de seu genitor, anexadas às fls. 46/55 dos autos, a doação da importância de R\$ 169.472,33 foi devidamente informada, à época própria, à Receita Federal Brasil.

Note-se que na declaração de rendimentos apresentada pelo genitor do Recorrente, referente ao ano-calendário 1997, o valor de R\$ 169.472,33 foi inserido no item 6 – “Relação de Pagamentos e Doações Efetuados” (fls. 47-verso e fls. 74), no qual consta o nome do Recorrente.

Já na declaração de rendimentos apresentada pelo Recorrente, com relação ao mesmo ano-calendário, o mesmo valor consta no campo “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis” (fls. 54 e fls. 75).

Nenhum dos documentos citados se trata de declaração retificadora, de modo que tais informações foram enviadas à Receita Federal do Brasil em momento muito anterior à data da autuação fiscal.

Ademais, a simples verificação da declaração de rendimentos do genitor do Recorrente aponta para a indiscutível capacidade financeira daquele para a efetivação da mencionada doação, constatação que foi negligenciada pela autoridade fiscalizadora, bem como pela autoridade julgadora de primeira instância.

Outro documento que merece atenção é o de fls. 79, consistente na declaração do genitor do Recorrente acerca da efetividade das doações realizadas. Tal documento, assinado após a autuação fiscal e anexado juntamente com a Impugnação apenas vem a corroborar as informações já enviadas à RFB às épocas próprias, por meio das declarações de rendimentos.

 7

Já à comprovação da doação do valor R\$ 17.300,00, efetivada no ano-calendário de 1998, entendo que basta, no caso dos autos, o teor do documento de fls. 80, também assinado pelo genitor do Recorrente, que atesta o pagamento de título em favor deste último, no valor citado, que foi devidamente devolvido em agosto do mesmo ano.

Considero a idoneidade deste documento para fins de comprovação da alegada doação face (i) ao histórico acerca das informações relativas à doação anterior (no importe de R\$ 169.472,33), (ii) ao valor irrisório desta se comparada ao montante doado no ano-calendário de 1997 e, ainda, (iii) à capacidade financeira do doador (genitor do Recorrente).

Especificamente quanto a esta última constatação, não é incomum as doações entre pais e filhos se consubstanciarem justamente na assunção, pelos pais, de alguma dívida contraída pelo filho, especialmente num momento de dificuldade financeira. E neste caso, corroborando as observações acima expostas, a capacidade financeira do genitor do Recorrente também é dado que serve em favor do contribuinte.

Para corroborar todo o exposto, saliento que a solução apontada vai ao encontro das decisões deste E. Conselho de Contribuintes em casos semelhantes. Vejamos:

*"VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DOAÇÃO DE NUMERÁRIO DE PAI PARA FILHO - COMPROVAÇÃO - Tratando-se de doação de pai para filho, onde impera a informalidade, e verificando-se que a operação foi consignada nas declarações de rendimentos do doador e do donatário e que o primeiro tinha suporte financeiro para tanto, o valor doado deve constar no "fluxo de caixa"."*  
(1º CC – Quarta Câmara – Recurso nº. 142.315 – Relator: Antônio Lopo Martinez – Sessão de 06/03/2008).

A ementa acima é repetida em diversos outros julgados, a exemplo dos Recursos nº.s 145.871 (1º CC – Quarta Câmara, da relatoria de Gustavo Lian Haddad), 142.071 (1º CC – Quarta Câmara, da relatoria de Pedro Paulo Pereira Barbosa) e 116.538 (1º CC – Quarta Câmara, da relatoria de Nelson Mallmann).

Diante do exposto **DOU PROVIMENTO** ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões-DF, em 08 de outubro de 2008.



VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE