



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.720506/2012-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.316 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente RAQUEL GOMES DE SOUSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

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, que não pode ser substituída por meras alegações.

OBRIGATORIEDADE DA GUARDA DE DOCUMENTOS.

A pessoa física está obrigada a guardar e conservar em ordem, enquanto não extintas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os documentos e papéis relativos às atividades realizadas, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra a contribuinte retro identificada foi lavrado, em 08/03/2012, o Auto de Infração - IRPF de fl(s). 3/9, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$48.369,44, sendo R\$24.757,86 de imposto, R\$18.568,40 de multa de ofício (passível de redução) no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), e R\$5.043,18 de juros de mora, calculados até 03/2012.

Decorreu o lançamento da ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte e de acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal à fl. 4 foi apurada omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto, nos valores ali discriminados, tudo conforme descrito no Relatório Fiscal, a fls. 10/12, e Fluxo Financeiro à fl. 13.

Do citado Relatório Fiscal, se extrai os esclarecimentos a seguir.

1) iniciou-se a ação fiscal na contribuinte, em 17/11/2011, conforme termo de fl. 15, por meio do qual lhe foi solicitado a apresentação de Fluxo Financeiro Mensal, relativo ao ano calendário de 2009, acompanhado dos documentos comprobatórios, referente à própria contribuinte, ao seu cônjuge e a dependentes;

2) após análise da documentação entregue pela contribuinte foram feitas correções no fluxo financeiro por ela elaborado, tendo sido, ainda, incluídas informações sobre as aquisições de veículos, visto terem sido constatadas ausências de tais operações, na espécie: um I/Audi A4 2.0 T FSI, cor preta, ano 2006, placa JQV0579, RENAVAN 901003352, adquirido em 26/05/2009; e um FIAT/STRADA FIRE FLEX, cor branca, ano 20005, placa DNW8315, RENAVAN 85830394, adquirido em 19/10/2009;

3) a fiscalizada foi novamente intimada a se manifestar sobre a complementação de valores e datas relativos àquelas aquisições, para esclarecer a forma dos respectivos pagamentos e os recursos utilizados, comprovando com documentação hábil e idônea;

4) por meio de representante legal, esclareceu que era solteira e que jamais adquiriu o veículo I/Audi A4 2.0 TFSI, pois nunca teve condições financeiras para fazê-lo; o que ocorreu foi que a Sra. Landjaine Martins Borges Gomes, por conta do parentesco familiar existente, lhe pediu para colocar o referido veículo em seu nome; sobre o veículo FIAT/STRADA FIRE FLEX disse tê-lo adquirido com reservas financeiras que fez ao longo dos 10 últimos anos, mantidas em cofre residencial, sem qualquer registro a que título fosse, tendo entendido desnecessária fazer constar tais informações em suas declarações de imposto de renda; foram apresentados documento do veículo I/Audi e documentos mostrando o seu parentesco com Landjaine Martins Borges Gomes;

5) diante dos documentos apresentados verificou-se que não ficou evidenciada que a aquisição do veículo I/Audi não ocorreu de fato, que não foi comprovada a forma dos pagamentos efetuados nas aquisições dos veículos citados, e que não se justifica a falta de informações dos recursos para a aquisição do veículo FIAT/STRADA em sua declarações do imposto de renda;

6) a variação patrimonial foi apurada com base nas informações constantes da DAA/2010 da contribuinte e nos documentos fornecidos por ela, tendo sido aceitos os recursos declarados e comprovados, já os valores dos veículos, por falta de

documentação correspondente, foram obtidos a partir de preços médios de mercado vigentes.

Os documentos analisados e a DAA/2010 da contribuinte constam apensados a fls. 14/74.

Cientificada da exigência, a interessada apresentou, por meio do seu procurador nomeado conforme instrumento de fl. 85, a impugnação de fls. 83/84, instruída com os elementos de fls. 87/88.

Nessa oportunidade, contesta o feito fiscal argumentando que não adquiriu o veículo Audi como se proprietária fosse, pois nunca teve condições financeiras para fazê-lo e, por consequência, não usufruiu do produto da venda, o que ocorreu foi que sua cunhada Landjaine lhe pediu autorização para colocar o veículo em seu nome, e na boa-fé atendeu.

Os documentos oferecidos, contracheques, extratos bancários, demonstram que não tinha condições financeiras e, mais, afirma que não recebeu herança, doação ou qualquer benefício que lhe permitisse tal aquisição, ou que seu patrimônio aumentasse nos valores apontados. Outro aspecto, sobre o assunto, que questiona, foi o fato de ter sido utilizado como valor de aquisição o de R\$97.594,00, quando o da posterior alienação foi de R\$73.000,00, conforme documento de transferência anexo.

Com relação à aquisição do veículo Fiat/Strada afirma que o adquiriu com reservas financeiras adquiridas ao longo do últimos 10 anos, mantidas em cofre residencial, sem qualquer registro, e mesmo que os declarasse não alcançaria valores que motivassem a tributação de sua renda, logo, não causou prejuízo ao fisco federal.

A decisão de piso julgou improcedente a impugnação ofertada:

Voto no sentido de considerar improcedente a impugnação de fls. 83/84.

(assinado digitalmente)

Heimar Rezende Marcello – Relator

Auditor Fiscal da RFB - 16.405

APF150923_10825720506201231

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/09/2015, o sujeito passivo interpôs, em 26/10/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que o lançamento com fundamento em acréscimo patrimonial a descoberto é improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre a constatação de acréscimo patrimonial a descoberto decorrente dos bens em nome da recorrente e não declarados em sua DDA/2010, conforme recurso voluntário de fls. 302 e ss.:

(...) que obviamente não usufruiu sob nenhuma hipótese, uma vez que conforme afirmado, o veículo em nenhum momento, foi “de fato” de sua propriedade. E sequer tinha recursos financeiros para adquiri-lo. 05. A Prova documental neste sentido, também já apresentada, foi a comprovação, que a Impugnante desde 02.10.2006 ser empregada da Empresa CMR4 ENGENHARIA E COMERCIO LTDA, na função de Auxiliar Administrativa, com rendimento mensal em torno de R\$ 900,00. 06. Fato este, também já comprovado junto à Receita Federal. — Portanto, com tais rendimentos não poderia aumentar seu Patrimônio nos valores apontados na inclusa planilha apresentada. E não tinha qualquer reserva financeira para fazê-lo, cujos extratos bancários tornam-se documentos hábeis e comprobatórios desta situação, bem como, não recebeu a Impugnante, nenhuma herança, doação ou benefícios de qualquer órgão Público ou Privado, e nem de parentes, que lhe permitisse a aquisição de referido veículo. 7. Logo, sob nenhum aspecto, existe amparo possível de se afirmar, acréscimo patrimonial em sua situação financeira. Como seria possível ocorrer, considerando sua condição de “empregada” com salário mensal definido, no valor acima anotado, além de sua situação financeira demonstrada e ratificada com documentos hábeis e legais? 08. Outro aspecto fundamental que se questiona, refere-se ao valor utilizado por esta Autarquia Federal, em relação ao veículo, ao valorizá-lo em R\$ 97.594,00, quando o valor da alienação foi de R\$ 73.000,00, nos termos do documento de transferência já existente no Processo. Impugna-se, portanto, à atribuição de valor dada pelo órgão competente. 09. Da mesma forma, impugna-se a tributação aplicada, em relação ao veículo FIAT/STRADA FIRE FLEX – COR BRANCA — ANO 2005 — PLACA DNW 8315 — RENAVAL 858350394, por ter declarado expressamente tê-lo adquirido, - através de reservas financeiras que fez ao longo dos últimos 10 anos, na proporção mensal em torno de R\$ 150,00 e anual em torno de R\$ 1.800,00. Cujo valor, deixou de declarar, considerando que foi mantido ao longo dos anos, em cofre residencial, sem qualquer registro a que título fosse. E mesmo que os declarasse, não alcançaria valores que motivassem a tributação sobre sua renda. Logo, não causou dano ou prejuízo ao fisco.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

(...)

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 43 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco.

Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa. Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da

origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova “*ex ante*”, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), arts. 55, XIII, 806 e 807 (Leis nºs 4.069/1962, arts. 51, § 1º, e 52, e 7.713/1988, arts. 3º, § 4º):

"Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º);(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.(...)

Art. 806. 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. (Lei nº 4.069/1962, art. 51, § 1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. (Lei nº 4.069/1962, art. 52)"

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes, a seguir colacionados:

"OMISSÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Para que se possa contraditar um lançamento fundado em omissão decorrente de variação patrimonial a descoberto, é necessário que o contribuinte demonstre, documentalmente, a origem dos recursos utilizados nas aplicações efetuadas. Meras alegações, desacompanhadas da documentação que as suportem, não podem ser acolhidas para demonstrar a origem de recursos que suportariam os dispêndios que originaram o lançamento assim apurado" (Ac. 2102-003.248, sessão de 21/01/2015)

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva." (Ac. 2202-003.001, sessão de 11/02/2015)

A omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada, para o ano calendário de 2009, pelo método do fluxo de caixa, de acordo com o demonstrativo de fl. 13.

Nesse método, os acréscimos patrimoniais são apurados mensalmente, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário), na determinação da base de cálculo anual do tributo, em obediência aos dispositivos legais citados no Auto de Infração.

No caso concreto, a fiscalização apurou que a contribuinte adquiriu em 2009 dois veículos: em 26/05/2009, um Audi A4 2.0 TFSI, ano 2006, e em 19/10/2009, um Fiat Strada Fire Flex, ano 2005, sem que tenha havido informações a respeito na DAA/2010 por ela apresentada à RFB, fls. 22/26.

A fiscalizada não nega que tais veículos compuseram seu patrimônio no ano calendário de 2009, no entanto, sobre o citado veículo Audi afirma que este não foi adquirido por ela, visto não ter condições financeiras para isso, apenas foi colocado em seu nome em um pedido de sua cunhada, Sra. Landjaine Martins Borges Gomes, CPF nº 804.832.831-34, e na boa-fé atendeu. Quanto ao outro veículo, Fiat, diz que o teria sim adquirido, com reservas financeiras que fez ao longo de dez anos, não declaradas por não influenciarem na tributação de sua renda.

Nos autos constam apensados; o documento de fl. 69, Certificado de Registro de Veículo, que mostra tão somente que a Sra. Landjaine foi a proprietária anterior à contribuinte do Audi A4 2.0 TFSI, nada mais que isso. Já o de Autorização para Transferência de Veículo mostra a transferência do veículo, em 08/11/2011, da impugnante para Alexandre Magno Victor. Os documentos de fls. 33/47 - contracheques, 48/60 - extratos bancários, 61/65 - extratos de cartão de crédito, confirmam que as aquisições dos veículos não tiveram respaldo nos rendimentos do trabalho, nem os recursos para as aquisições transitaram na conta corrente cujos extratos foram anexados.

De acordo com consultas nos Sistemas *On-line* da RFB, não se observou haver alguma informação sobre as operações de aquisição de veículos efetuadas pela contribuinte, em nenhuma DAA por ela apresentada, seja do ano calendário de 2009, seja de anteriores, ou dos posteriores, isso desde o exercício financeiro de 2004; também não se detectou quaisquer informações sobre reservas financeiras, aplicações bancárias, etc. Da mesma forma, nas DAA de sua cunhada também não há qualquer registro a respeito de aquisição de veículos, reservas financeiras, etc; aliás, tal senhora sequer entregou DAA para os exercícios financeiros de 2010 em diante.

Quanto à afirmação de ter atendido a um pedido de sua cunhada, ressalte-se que aqui não se discute essa questão e que se considera infração tributária qualquer ação ou omissão, voluntária ou involuntária, praticada pelo sujeito passivo contra a legislação tributária.

Estabelece o art.136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A impugnante reclama, ainda, do valor de aquisição do Audi A4 2.0 TFSI considerado pela autoridade lançadora, de R\$97.594,00, quando o da posterior alienação foi de R\$73.000,00, conforme documento de transferência anexo - fl. 69.

Acerca disso, cumpre esclarecer que pelo Fluxo Financeiro Mensal da contribuinte para o AC2009, elaborado pela referida autoridade, o valor considerado para aquisição do veículo foi de R\$100.804,00, que, por falta de informações da interessada, foi obtido em consulta nos *sites* da imprensa oficial do Estado de São Paulo e da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas - Fipe - valor venal de veículos a partir de preços médios de mercado, consoante citado no relatório Fiscal, à fl. 11.

O questionamento feito quanto ao valor considerado não tem razão de ser, visto que é público e notório que os preços de carros usados de ano para ano diminuem consideravelmente de valor, e após dois anos, como no caso, pois a operação de alienação do veículo Audi, realizada pela contribuinte, ocorreu em 11/2011 - doc. fl. 69, entende-se razoável a desvalorização.

A respeito de não ter feito constar em suas DAA as reservas acumuladas ao longo de dez anos, pois mesmo que o fizesse não alcançariam valores que motivassem tributação sobre sua renda, ao contrário do entendimento da defendente, deveria sim ter feito constar tais reservas nas DAA apresentadas, mesmo porque muitas das vezes reservas financeiras não acarretam tributação na DAA, podem ser isentas - poupanças, pode ser tributadas exclusivamente na fonte - aplicações bancárias, etc. O certo é que a falta dessas informações, ano a ano, e em especial na DAA/2010, culminou no lançamento em foco, pois não foram identificados recursos financeiros que dessem suporte às aquisições de veículos verificadas pelo Fisco Federal, sendo apurado, conseqüentemente, valor sujeito à tributação em virtude de aumento patrimonial no ano calendário de 2009 sem lastro nos rendimentos declarados.

Destarte, sem que a impugnante demonstre que dispunha de quaisquer recursos/origens para os gastos apurados pela autoridade fiscal, originados em rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva, devidamente declarados, suficientes para fazer face a tais dispêndios, se valendo apenas

de meras alegações, deve ser mantida a autuação no que tange ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado para a contribuinte no ano calendário de 2009.

Cabe lembrar, por oportuno, que devem os contribuintes manter em boa guarda e ordem todos os documentos que se refiram aos rendimentos e deduções declarados, aos atos e às operações que contribuíram para modificar sua situação patrimonial. Essa guarda deve ser observada enquanto não se efetivar a caducidade de a Fazenda Pública proceder ao lançamento tributário, ou seja, pelo prazo decadencial atinente ao imposto - art. 797 do RIR/1999.

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Oportuno, ainda, esclarecer que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado em decorrência da apresentação da impugnação, conforme disposto no art. 145, I, do CTN, se existir justificativa suficiente para tanto. De acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária, cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

A apresentação de provas pelo defendente deve ser feita no momento da impugnação, conforme disposto no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997, abaixo transcrito, “verbis”:

§ 4 - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

E, mais, uma vez positivada a norma, a autoridade fiscal, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade, e independentemente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão de seus efeitos, art. 136 do CTN.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto