



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.001331/2007-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.136 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2019
Recorrente RICHARD EDWARD HAYES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

ACRÉSCIMO A PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova é o meio adequado a ilidir o acréscimo patrimonial a descoberto. A variação patrimonial deve ser justificada com a produção de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte sujeita à tributação.

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.

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Débora Fófano Dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernanda Melo Leal (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 136/141, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), de fls. 121/132, a qual julgou procedente lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, exercício 2003, decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

O processo refere-se à auto de infração de fl. 03/08 lavrado em face do contribuinte acima identificado, originado de procedimento fiscal instaurado por meio de Mandado de Procedimento Fiscal A MPF de n.º 08.I.04.00-2006-00360-6 às fls. 01 e respectivo Demonstrativo de Prorrogações às fls. 02, relativo ao imposto de renda pessoa física do exercício 2002, por meio do qual foi exigido crédito tributário apurado no valor de R\$ 72.484,01, sendo imposto apurado no valor de R\$ 30.520,87, juros de mora (calculados até 28/02/2007) no valor de R\$ 19.072,49 e multa proporcional no valor de R\$ 22.890,65.

De acordo com narrativa de fls. 09/18 do Termo de Verificação Fiscal, atendendo a demanda requisitória da Justiça Federal - Seção Judiciária do Paraná – 2ª Vara Federal Criminal em Curitiba, processo n.º 20037000030333-4, foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal objetivando analisar, em fiscalização, as informações obtidas pela Justiça Federal junto às autoridades do governo dos Estados Unidos da América, as quais foram transferidas para a Receita Federal conforme decisão do processo anteriormente referido (item 22), que autorizou o compartilhamento do material relativo ao Merchants Bank de Nova York para instruir as atividades desta Secretaria.

Os recursos que serviram de objeto ao lançamento foram constatados no decorrer das investigações de remessas monetárias para o exterior no conhecido “Caso Banestado”. Essas investigações evidenciaram que diversos contribuintes brasileiros enviaram ou movimentaram divisas no exterior, à revelia das autoridades monetárias e fiscais, utilizando-se de contas e subcontas mantidas no “JP Morgan Chase Bank” pela empresa “Beacon Hill Service Corporation”, a qual representava doleiros brasileiros ou empresas off shore com participação de brasileiros.

Da análise das informações repassadas pela Justiça Federal, constatou-se que o fiscalizado efetuou transações financeiras no exterior, nos montantes totais de US\$ 55.478,00 no ano de 2001 e US\$ 57.500,00 no ano de 2002, através da instituição bancária Merchants Bank of New York, nas datas e valores discriminados no item 3, fls. 10, do Termo de Verificação Fiscal.

Foi lavrado auto de infração em 05/12/2006 protocolizado sob o n.º 10830006472/2006-51 nesta Secretaria para cobrança de crédito tributário, decorrente das infrações constatadas no ano calendário de 2001; a saber: omissão de rendimentos recebidos do exterior, omissão de ganhos de capital e multas isoladas (falta de recolhimento de carnê leão).

Em 17/08/2006 o fiscalizado tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização, no qual foi intimado a comprovar, mediante documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores, a origem dos recursos que possibilitaram a realização da movimentação financeira através do Merchants Bank e, ainda, esclarecer e comprovar, mediante comprovação hábil e idônea, se os valores das transações bancárias discriminadas estavam sujeitos e/ou foram oferecidos à tributação.

Nos esclarecimentos apresentados em 25/09/2006, 06/11/2006, 16/11/2006 e 23/11/2006, o fiscalizado informou que a origem dos recursos para as transações financeiras são provenientes de saldos em conta corrente no exterior, herança em virtude do falecimento dos pais e do plano de aposentadoria privada, que são mantidos em aplicações e reinvestidos nos seus vencimentos.

Segundo a autoridade fiscal o fiscalizado não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, que detinha tais recursos no ano calendário de 2002, bem como na sua DIRPF 2003, no campo Bens e Direitos, não consta qualquer informação de que este era possuidor ou tinha disponibilidade de moeda em espécie ou em conta corrente.

Foi lavrado Termo de Intimação de 29/01/2007, no qual o fiscalizado foi intimado a preencher a planilha "Demonstrativo Mensal de Fluxo de Caixa" referente ao ano calendário de 2002, fls. 85/86, mês a mês, anexando os respectivos comprovantes e demais documentos comprobatórios.

O contribuinte não preencheu a citada planilha e nem apresentou os esclarecimentos e os documentos solicitados. Pela documentação que a Justiça Federal compartilhou com Receita Federal do Brasil, o fiscalizado tinha disponibilidade renda durante o ano calendário de 2002, conforme valores constantes da tabela elaborada pela Fiscalização de fls. 15, item 18, do Termo de Verificação Fiscal.

Tendo em vista a não comprovação da origem dos recursos mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, conforme solicitado nas intimações, e com a finalidade de verificar se o fiscalizado dispunha de recursos para as transferências relacionadas no item 18 do Termo de Verificação Fiscal, foi elaborado o fluxo "Demonstrativo Mensal de Fluxo de Caixa" referente ao ano calendário de 2002.

Constatou-se pela referida planilha a existência de acréscimo patrimonial a descoberto nos montantes de R\$ 11.250,35 em janeiro de 2002, R\$ 19.373,40 em fevereiro de 2002, R\$ 33.445,99 em março de 2002, R\$ 1853,40 em abril de 2002, R\$ 23.867,51 em maio de 2002 e R\$ 18.655,80 em junho de 2002, sendo que tais valores foram tributados, sendo adicionados na DIRPF do exercício 2003 do contribuinte.

Os valores que compõem o Demonstrativo foram obtidos da DIRPF exercício 2003 (AC 2002), das informações constantes na Secretaria da Receita Federal do Brasil e das transações financeiras no exterior convertidas em reais, com a observação de que na falta de maiores informações, foram levadas a efeito àquelas que mais favoreceram o fiscalizado, isto é, na falta de elementos foram lançados no mês de janeiro os recursos/origens recebidos e lançados no mês de dezembro os dispêndios/aplicações efetuados no ano calendário de 2002.

Os valores que foram inseridos são os seguintes:

- Rendimentos Tributáveis de R\$ 13.600,00, conforme informado na DIRPF 2003 foram lançados como recursos recebidos em janeiro, uma vez que o fiscalizado não apresentou qualquer documento em sentido contrário;*
- Os valores das transferências para o Merchants Bank ocorridas em 2002 foram lançados no item 3 - dispêndios/aplicações;*

O Demonstrativo de Fluxo Mensal foi elaborado até o mês de junho de 2002, período em que ocorreu o último acréscimo patrimonial a descoberto.

Da Impugnação

O Recorrente apresentou sua Impugnação de fls. 110/113, alegando o seguinte:

- o agente fiscal presumiu, arbitrou que cada uma das movimentações do AC 2002 constituir-se-ia em acréscimo patrimonial realizado durante o citado período. Depois de reiteradas informações prestadas durante os trabalhos de fiscalização, entendeu o fiscal de considerar a totalidade das movimentações financeiras apuradas em 2002 como se fossem rendimentos auferidos pelo impugnante naquele ano civil;
- a desconsideração do saldo inicial de 2002 bem como das aplicações financeiras realizadas durante o AC 2001 cujos resgates aconteceram em 2002, gerando a mera aparência de fluxos “novos implica em se tributar novamente valores já submetidos à tributação no ano anterior. Os valores são: (a) US\$ 15.048,00 que é o saldo remanescente em conta em 31/12/2001; (b) US\$ 23.890,00 que formou fluxo em 2001 e que foi submetida a tributação no processo 10830006472/2006-52; e (c) ganhos de capital auferidos em 2001, também submetidos à tributação no processo 10830.006472/2006-51.
- é forçoso excluir do quadro constante do item 18 do Termo de Verificação Fiscal (que totaliza US\$ 57.500,00) o montante de pelo menos US\$ 39.028,00, para reduzir a exigência fiscal deste processo às movimentações remanescentes de US\$ 18.472,00;
- o método adotado pelo agente fiscal não tem por efeito tributar a renda ou o acréscimo patrimonial, mas sim tributa a despesa, o desembolso e o saque em conta corrente conceitos e valores que nada tem a ver com os rendimentos do trabalho, do capital ou de ambos, nos exatos termos do artigo 43 do C TN;
- mera omissão na DIRPF só pode determinar a imposição de sanções de caráter formal, uma vez que declarar bens não constitui descumprimento de obrigação principal de pagar tributo;

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP)

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 121):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA Física -IRPF

Exercício: 2003

ACRÉSCIMO A PATRIMONIAL A DESCOBERTO ÔNUS DA PROVA.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

SALDOS EM FINAL DE PERÍODO APURADOS EM FLUXO DE CAIXA - TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE INEXISTÊNCIA DOS SALDOS NA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS IMPOSSIBILIDADE.

Para o competente transporte entre exercícios dos saldos apurados em fluxo de caixa, mister que esses constem na declaração de bens e direitos e devidamente lastreados por documentação hábil e idônea. Caso contrário, prevalece à presunção de que a renda foi consumida dentro do próprio ano calendário com alimentação, vestuário, habitação, 'saúde, transporte. instrução, lazer,

manutenção de bens e veículos entre outros do contribuinte e/ou seus dependentes.

**MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA -
DECLARAÇÃO DE BENS.**

Está sujeita a multa prevista no art. 948 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000.de 1999, a pessoa física que deixar de apresentar relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano.

Trata-se de obrigação acessória, que pelo fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária aplicada.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 136/141, em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

O Recurso interposto pelo contribuinte é tempestivo e, portanto, dele conheço.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Nos termos da legislação de regência, a omissão de rendimentos está assim prevista:

Código Tributário Nacional

“Art 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

(...)

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.***

(grifo nosso)

Lei nº 7. 713, de 1988:

“Art 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 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. (grifo nosso)

(...)

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores de renda e da forma de percepção das rendas e proventos. bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.

Em outros termos, o fato de o contribuinte realizar gastos incompatíveis com a renda disponível, leia-se, declarada, já está sujeito à caracterização de omissão de receita ou de rendimentos.

No caso, o acréscimo patrimonial a descoberto foi devidamente comprovado pela fiscalização através de planilha Demonstrativo Mensal de Fluxo de Caixa de fls. 19, elaborada de acordo com os dados contidos na DIRPF exercício 2003 do contribuinte, com os constantes do sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal, além dos documentos remetidos pela Equipe Especial de Fiscalização da Receita Federal do Brasil (fls. 42/54), constituída pela Portaria n.º 463/2004, já que o contribuinte não apresentou dados adicionais durante o procedimento fiscalizatório, nem mesmo com a impugnação ou mesmo com o recurso voluntário.

O acréscimo patrimonial a descoberto encontra fundamento também, no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999), artigo 55, XIII e arts. 806 e 807:

Art. 55. São também tributáveis ([Lei n.º 4.506, de 1964, art. 26](#), [Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º](#), e [Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I](#)):

(...)

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 n.º 4.069, de 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.

O levantamento do acréscimo patrimonial não justificado é uma forma indireta de apuração de rendimentos omitidos pelo contribuinte, desde que a autoridade lançadora comprove a sua existência que tem autorização legal para presumir a omissão de rendimentos.

No caso, verificada a incompatibilidade entre a movimentação financeira e o que o contribuinte declarou, chegou-se ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Disponibilidade Financeira em ano-calendário anterior. Transferência para o Ano-Calendário objeto de Procedimento Fiscalizatório

De acordo com o Recurso apresentado, a autoridade fiscal teria deixado de considerar saldos de disponibilidades financeiras que teriam passado do ano calendário 2001 para o ano calendário 2002, além de aplicações financeiras realizadas em 2001 em que os resgates ocorreram em 2002 e isso teria implicado em tributação de valores já autuados no processo administrativo de n.º 10830.006472/2006-51, relativo ao exercício 2002, ano calendário 2001.

Neste sentido, extraímos da legislação, artigo 51 da Lei n.º 4.069 e artigo 25 da Lei n.º 9.250/95:

Art. 51. Como parte integrante da declaração de rendimento a pessoa física apresentará relação pormenorizada, segundo modelo oficial, dos bens imóveis e móveis que no país ou no estrangeira constituem o seu patrimônio e dos seus dependentes, no ano-base.

Parágrafo 1.º. 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.

Art. 25, Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa, física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano.

O que o contribuinte quer que seja feito só é possível no caso de haver provas de que havia a efetiva disponibilidade desses valores, ou seja, que os valores estejam devidamente declarados na DIRPF. Além disso, tais recursos deveriam ter sido aplicados nas situações que deram origem à variação patrimonial no outro exercício. Caso não haja esta comprovação presume-se que houve o consumo da renda dentro do próprio ano calendário com alimentação, vestuário, habitação, saúde, transporte, instrução, lazer, manutenção de bens e veículos entre outros pelo contribuinte e/ou seus dependentes.

Nos termos da legislação, o pleito do Recorrente não é vedado, desde que conste na declaração e que esteja devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

Com relação ao pleito do contribuinte, para reconhecimento ou mesmo transporte do saldo credor consta da decisão recorrida que, em consulta ao Sistema Informatizado da Receita Federal na DIRPF exercício 2002, ano calendário 2001, do recorrente, o saldo em espécie em dezembro de 2001 era R\$ 0,00, o que demonstra a ausência de disponibilidade de moeda estrangeira em espécie ou conta em outro país naquele momento.

Tendo em vista que o contribuinte não apresentou nenhum valor da DIRPF 2003 referente à disponibilidade financeira, não procede a alegação do recorrente de que haveria valores a para serem levados para o ano subseqüente (2002) nos termos da legislação tributária em vigor.

Também não merece prosperar as alegações de que de que valores de aplicações financeiras realizadas durante o ano calendário de 2001 foram resgatadas em 2002, gerando

aparência de “fluxos novos”, ocasionando tributação pela fiscalização de valores já lançados no ano base de 2001 em outro auto de infração.

Com relação aos valores que alega, não houve a devida comprovação. Apenas se limitou a afirmar que o montante de US\$ 15.048,00 é saldo remanescente em conta em 31/12/2001, decorrentes de rendimentos tributáveis recebidos no exterior, a título de benefício de Seguridade Social, cuja quantia mensal de US\$ 1.254,00 totaliza o valor anteriormente mencionado. Entretanto, na DIRPF 2002, ano-calendário 2001 não consta esta informação.

No mesmo sentido, aplica-se ao valor de US\$ 23.980,00 de 26/01/01. O recorrente não comprovou com documentação hábil e idônea, que dispunha do valor em 31/12/2000, muito menos, consta da DIRPF 2002 ano-calendário 2001 de que era detentor ou tinha disponibilidade de qualquer valor em 31/12/2001.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por negar provimento, ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya