



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10830.002316/2002-97
Recurso nº 161.925 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.557 – 2ª Turma
Sessão de 5 de março de 2013
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SÉRGIO CARNIELLI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SAQUES BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DO CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO COMO DISPÊNDIO.

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal - Súmula CARF nº 67.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISPÊNDIO ANUAL. ALOCAÇÃO EM DEZEMBRO DO ANO-CALENDÁRIO. CRITÉRIO MAIS FAVORÁVEL. RATEIO MENSAL. IMPOSSIBILIDADE.

Diante da comprovação da existência e do valor de determinado gasto anual, mas sem a possibilidade de se precisar de que modo ele se distribuiu pelo ano, deve a Fiscalização alocar o dispêndio no mês de dezembro do ano-calendário, por ser o critério mais favorável ao acusado, nos termos do art. 112, inciso II, do CTN.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício)

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 11/03/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O Acórdão nº 2202-00.616, da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 390 a 401-v), julgado na sessão plenária de 26 de julho de 2010, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

Transcreve-se a ementa do julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
INOCORRÊNCIA.*

Descabida a arguição de cerceamento do direito de defesa, quando presentes nos autos todos os elementos necessários à perfeita compreensão das razões de fato e de direito que fundamentaram o lançamento de ofício e o sujeito passivo teve conhecimento dos documentos que o embasaram e a oportunidade de contestá-los.

*PROVAS ENCAMINHADAS PELO PODER JUDICIÁRIO.
VALIDADE.*

Incabível o questionamento a respeito da licitude de prova encaminhada pela autoridade judicial, a qual, constitucionalmente, tem o monopólio da condução do processo

criminal e entendeu que a prova colhida no processo crime poderia ser utilizada pelo fisco.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO E REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

A omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto deve ser, necessariamente, apurada pelo confronto mensal das mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos. Os valores apurados em cada mês devem ser somados e adicionado a base de cálculo do ajuste anual para fins de tributação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISPÊNDIOS. ÔNUS DA PROVA

No âmbito da presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto compete à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal e, ao contribuinte demonstrar que possui recursos com origem em rendimentos tributáveis, isentos, ou de tributação exclusiva na fonte ou definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS.

Simples transferência de numerário não pode ser considerada como aplicação de recursos quando não vinculada efetivamente a uma despesa, ou seja, quando não for comprovada sua destinação, sua aplicação ou seu consumo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISPÊNDIO GLOBAL. CRITÉRIO DE APROPRIAÇÃO.

O valor global de um dispêndio realizado pelo contribuinte, na falta de elementos que permitam averiguar ou presumir os valores gastos em cada mês, deve ser apropriado no final do ano-calendário para fins de apuração da evolução patrimonial do contribuinte.

Cientificada do acórdão em 18/10/2010 (fl. 402), a Fazenda Nacional apresentou, no mesmo dia, recurso especial de divergência (fls. 408 a 423), para defender a possibilidade:

a) da utilização de transferências financeiras de recursos do contribuinte como dispêndios na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto – APD;

b) de rateio mensal das despesas, quando não comprovada pelo contribuinte sua origem e periodicidade.

Para comprovar a divergência jurisprudencial para a primeira matéria, apresentou-se o Acórdão nº 106-13.343, que permitiu a utilização de cheques sacados como renda consumida. Já para a segunda matéria, indicou-se o Acórdão nº 104-17.443, que referendou o procedimento de rateio mensal de despesas para qual o contribuinte, intimado a informar quando incorreu nos gastos durante o ano, não o fez a contento.

O recurso foi admitido pelo despacho de fls. 424 a 426-v.

Cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional em 9/2/2011 (fl. 430), o contribuinte apresentou, em 24/2/2011, contrarrazões (fls. 431 a 483), onde defende que:

a) não é possível se utilizar do Acórdão nº 106-13.343 como paradigma, pois, naqueles autos, o APD teve suporte em cheques emitidos pelo contribuinte, enquanto, nestes autos, utilizou-se cópias de comprovantes de depósitos realizados nas contas de pessoas investigadas no processo criminal, e não em cheques emitidos pelo recorrido, que sequer foram anexados aos autos;

b) a Súmula CARF nº 67 determina que, para lastrear lançamento fiscal de APD, deve-se comprovar a destinação dos saques ou transferências bancárias, o que faz com que o Acórdão nº 106-13.343 contrarie o dispositivo sumular;

c) o rateio mensal de despesas não está previsto em lei e é rechaçado pela jurisprudência majoritária deste Conselho;

d) caso se dê provimento ao recurso, os autos devem retornar para apreciação da Turma Julgadora, pois se deixou de apreciar diversos argumentos que, por si só, anulariam o lançamento, pois já se havia cancelado os APDs pelos fundamentos agora atacados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo.

Preliminares de não conhecimento

De início, há que se apreciar as preliminares de não conhecimento do recurso, apresentadas pelo contribuinte em suas contrarrazões.

Para a discussão sobre a possibilidade de seu utilizar transferências financeiras de recursos como dispêndios na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto –

APD, argumenta-se que o paradigma apresentado não comprova a divergência e que o recurso contraria o conteúdo da Súmula CARF nº 67.

Afirma o recorrido que, no Acórdão nº 106-13.343, permitiu-se a utilização de cheques sacados como renda consumida, enquanto, no presente processo, não foram anexadas cópias dos cheques, mas apenas cópias de comprovantes de depósitos.

Entretanto, penso que essa diferença entre as provas não afasta a divergência arguida, que diz respeito à possibilidade de considerar simples saídas da conta-corrente como dispêndios, caso o contribuinte não apresente provas em sentido contrário.

Do mesmo modo, o argumento de que o recurso contraria súmula do CARF não merece melhor sorte, pois tanto o acórdão recorrido quanto o recurso especial da Fazenda foram elaborados antes da edição da Súmula CARF nº 67, o que não pode impedir o conhecimento da matéria.

Para a discussão do rateio mensal das despesas globais, o recorrido afirma que o recurso não merece ser conhecido por defender providência não prevista na legislação e contrariar a jurisprudência do Conselho. Trata-se, por evidente, de matéria de mérito que não impede o conhecimento do recurso.

Desta forma, conheço do recurso.

Mérito

Transferências bancárias como dispêndios em APD

Para a discussão sobre a possibilidade de seu utilizar transferências financeiras de recursos como dispêndios na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto – APD, se a Súmula CARF nº 67 não impediu o conhecimento do apelo, certamente obriga o seu não provimento.

É este o conteúdo sumular:

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.

Desta forma, há que se reconhecer que o pleito da Fazenda Nacional contraria frontalmente o conteúdo da Súmula CARF nº 67, pois pretende que simples saques da conta-corrente do contribuinte, sem vinculação com as despesas a que se destinavam, sirvam com dispêndios na apuração de Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Sendo o conteúdo das súmulas de adoção obrigatória pelos membros do CARF, há que se negar provimento a essa parte do apelo.

Rateio mensal de dispêndios em APD

O acórdão recorrido discordou do método de alocação dos gastos de R\$278.500,00, relativos à construção de 10 casas, na apuração do APD. Como o contribuinte afirmou não possuir os comprovantes dos gastos, não se sabia em qual mês ocorreu a despesa, e por isso se optou por ratear o valor pelos 12 meses do ano.

A decisão recorrida entendeu que deveria se aplicar ao caso o art. 6º, §6º, da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, segundo o qual "Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte", e se apropriar o custo total no final do ano-calendário.

A recorrente discorda da conclusão com os seguintes argumentos (fls. 418 a 421):

Em primeiro lugar, deve-se afastar a aplicação do art. 6º, §6º, da Lei 8.021/90, senão vejamos.

(...)

O arbitramento, como se percebe, diz respeito à atribuição de **valor ou preço**, sempre que omissos ou não mereçam fé as declarações ou esclarecimentos prestados pelo contribuinte.

Possui o mesmo sentido o arbitramento de que trata o §6º, o qual deve ser interpretado em conexão com o §4º, que se refere ao arbitramento com base em ***base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.***

Conclui-se que a adoção do critério mais favorável ao contribuinte tem vez quando for possível a opção entre ***os índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.***

O rateio mensal, desse modo, não se caracteriza como modalidade de arbitramento, uma vez, inclusive, que o preço foi indicado pelo contribuinte e aceito pela Fiscalização.

Trata-se, em verdade, de critério que se alinha ao disposto no art. 2º da Lei nº 7.713/88 e no art. 55, XIII, do RIR/99, que determina a apuração mensal do acréscimo patrimonial.

Demais disso, uma vez que o contribuinte descumpriu o ônus de comprovar as despesas, o critério adotado afigura-se mais consentâneo com o princípio da razoabilidade, segundo o qual se deve aplicar o Direito da maneira mais alinhada com o que é mais racional e com o que acontece na realidade.

Parece evidente que é muito mais razoável o rateio mensal de R\$ 278.500,00 empregados na construção de dez imóveis do que imputar todo este valor no mês de dezembro. Outrossim, não é razoável a imputação de todo o gasto em dezembro, quando se sabe que a construção de um imóvel demanda tempo superior. Com mais razão, a de dez imóveis.

Em síntese, sendo a apuração do acréscimo patrimonial imposta pela Lei como mensal, e levando-se em conta que a construção de dez imóveis é um processo que se protraí no tempo, afigura-se legítimo e razoável o rateio mensal do valor global empregado nesta

Analisando os argumentos, não vejo reparos a serem feitos na decisão recorrida.

Não existe previsão legal para se dividir determinado gasto pelos doze meses do ano, quando não se sabe como se deu a distribuição durante o período, mesmo que o contribuinte tenha sido intimado a esclarecer tal fato.

É ônus da Fiscalização comprovar a existência, o valor e a data de ocorrência dos dispêndios para só então incluí-los no fluxo de caixa. Caso comprovada a existência e o valor, mas não sendo possível precisar o mês de ocorrência, deve-se utilizar o critério mais favorável ao contribuinte.

Aplica-se ao caso as determinações do art. 112, inciso II, do Código Tributário Nacional, que afirma que se deve interpretar a lei tributária que define infração da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato.

Acrescento que considero adequado o procedimento adotado pela decisão recorrida de refazer os cálculos alocando os dispêndios em dezembro do ano-calendário, e não simplesmente se anular todo o fluxo de caixa.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos