



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10835.002443/2003-27
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **2102-01.134 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF
Recorrente CELSO CAPOVILA
Recorrida 5ª Turma/DRJ - São Paulo/SPO II

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Exercício: 1999.

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. Não sendo comprovada a suficiência de recursos há de se manter o lançamento tributário.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente

Vanessa Pereira Rodrigues Domene – Relatora

Formalizado em: 26.10.2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Acácia Sayuri Wakasugi e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Em 30/10/2003 o contribuinte foi autuado no valor total de R\$ 9.575,21, sendo R\$ 3.762,07 de imposto, R\$ 2.991,59 de juros de mora, R\$ 2.821,55 de multa proporcional. De acordo com o Auto de Infração de fls. 138/141, contra o contribuinte foi imputada a seguinte infração:

01- Acréscimo patrimonial a descoberto.

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributados, isentos/não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte declarados /comprovados , conforme apurado através do Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial.

Inconformado com o lançamento de ofício levado a efeito pelo Fisco, o contribuinte apresentou sua defesa (Impugnação ao Auto de Infração) às fls. 144/145, sendo que em análise à referida defesa sobreveio decisão de primeira instância administrativa (fls. 149/153), que considerou o **lançamento procedente**, aduzido em suma que:

- A dispensa de comprovação, prevista no artigo 84, §1º do RIR/99 restringe-se às deduções admitidas para fins de apuração da base de cálculo do imposto apurado na declaração, não se confundindo com as comprovações exigidas pelo autuante para fins de levantamento da evolução patrimonial do contribuinte, com fulcro no artigo 806 do Decreto 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999).
- A tributação em questão é relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto, que tem por fundamento o artigo 55 do RIR/94. Portanto a utilização do desconto simplificado não interferiu na apuração de omissão de rendimentos em discussão. O acréscimo patrimonial a descoberto é apurado por meio de análise de evolução patrimonial, que consiste em cotejo entre os recursos disponíveis no mês e as aplicações de recursos efetuadas no mesmo período. Aliás, verifica-se, pela planilha de fl. 135, denominada "Demonstrativo da Receita Líquida Mensal", que o autuante considerou para fins de apuração da receita líquida, deduções no valor correspondente a 20% dos rendimentos, ou seja, adotou o desconto padrão, conforme pleiteado pelo contribuinte
- Nos termos do que dispõe o artigo 845, do RIR/99 caberia ao impugnante, se pretendesse elidir a tributação que lhe foi imposta,



carrear aos autos provas de que as aplicações de recursos consideradas na análise de evolução patrimonial tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Não o fazendo, limitando-se a contestar de modo infrutífero a legalidade do procedimento fiscal, permanece incólume o lançamento.

Diante da decisão de primeira instância administrativa que manteve integralmente o lançamento, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 159/161, aduzindo o que segue:

- O trabalho a ser desenvolvido pelo agente fiscal estava previamente designado no referido mandado de procedimento fiscal, ou seja: " Comprovar o Custo de aquisição do imóvel rural denominado Sitio Vera Cruz, situado no município de Brasilândia - MS, constante do item 05 de sua declaração de bens, alienado em 28.09.98 a CESP; Comprovar o recebimento do preço ajustado na alienação acima; Demonstrativo acompanhado da comprovação dos investimentos e benfeitorias realizadas no imóvel acima e deduzidas como despesas de custeio na determinação do resultado da atividade rural; Demonstrativo do Ganho de Capital relativo a operação acima referida e Comprovante do custo de aquisição e do recebimento do preço ajustado na alienação do veículo constante do item 09 da sua declaração de bens.
- As informações solicitadas foram devidamente entregues na Delegacia da Receita Federal em Presidente Prudente-Seção de Fiscalização - Av. Washington Luiz, 191-Centro Presidente Prudente; que, posteriormente gerou Auto de Infração conforme processo nº 10835.001245/2003/46, em julgamento, que em 28.07.2003 apresentava o valor do =dito tributário apurado no valor de R\$35.527,96.
- Não satisfeito com a vultosa quantia apurada referente ao processo descrito no item 3, o agente fazendário prosseguiu com a fiscalização; saindo do âmbito da administração: fiscalizando outros itens que não constavam do mandado de procedimento fiscal inicial, anexo, como por exemplo os itens que constam do Termo de Re-intimação Fiscal sob nº 0810500/00133/2002, anexo, ou seja: "Valor mensal dos rendimentos de aposentadoria e abono recebidos; valor mensal dos rendimentos recebidos como profissional liberal; saldos bancários no início e final de cada mês; dinheiro em caixa no início e final de cada mês; pagamento mensais de impostos e taxas(IPTU, carnê-Leão, IRRF), poupança, fundos, etc; Rendimentos mensais das aplicações financeiras e pagamentos mensais de energia elétrica, telefone e empregada doméstica.", o que resultou em outro Auto de Infração conforme processo nº 10835.002443/2003-27, que em 30.10.2003 apresentava o valor do credito tributário de R\$9.575,21.

É o relatório.



Voto

Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Relatora

O recurso é tempestivo, em 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. Sendo assim, conheço-o e passo ao exame.

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.

Nesse sentido, destaca-se o disposto no artigo. 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.”

Assim, cabe ao contribuinte 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 está em consonância com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. Nesse sentido, o artigo 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 artigo 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 Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF corrobora o quanto exposto até o momento, conforme segue:

“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 n.º. 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 n.º. 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 n.º. 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 são as normas insculpidas nos artigos 855 do RIR/94 e 806 do RIR/99.

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 também é uníssono o entendimento deste CARF:

“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, o recorrente não apresenta qualquer prova no sentido de demonstrar que havia recursos suficientes para cobrir o acréscimo patrimonial apurado pela autoridade fiscal e, conseqüentemente, bastante para o cancelamento da exigência fiscal.

Aliás, nesse sentido o recorrente apenas alega em sede recursal que “o trabalho a ser desenvolvido pelo agente fiscal estava previamente designado no referido mandado de procedimento fiscal, ou seja: ‘Comprovar o Custo de aquisição do imóvel rural denominado Sítio Vera Cruz, situado no município de Brasilândia - MS, constante do item 05 de sua declaração de bens, alienado em 28.09.98 a CESP; Comprovar o recebimento do preço ajustado na alienação acima; Demonstrativo acompanhado da comprovação dos investimentos e benfeitorias realizadas no imóvel acima e deduzidas como despesas de custeio na determinação do resultado da atividade rural; Demonstrativo do Ganho de Capital relativo a operação acima referida e Comprovante do custo de aquisição e do recebimento do preço ajustado na alienação do veículo constante do item 09 da sua declaração de bens’”.

Desta forma, ressalta o contribuinte que as informações solicitadas pelo Fisco geraram outro Processo Administrativo nº 10835.001245/2003/46, ainda em curso, com apuração de crédito tributário no montante de R\$ 35.527,96.

Entretanto, noto que o objeto do MPF nº 0810500.2002.00133-9 (**fls. 5**), ainda que tenha dado ensejo a outro lançamento tributário, visava a apuração do **efetivo custo de aquisição do imóvel rural denominado Sítio Vera Cruz**, enquanto no lançamento impugnado nestes autos, apurou-se o acréscimo patrimonial a descoberto, considerando origens e aplicações de recursos, portanto, com objetos distintos.

Vale dizer que a aquisição do imóvel em referência deu-se em ano-calendário anterior ao qual foi constatado o acréscimo patrimonial a descoberto, conforme demonstra a DAA de **fls. 30**, motivo pelo qual o valor de sua aquisição em nada interfere na apuração de efetivo acréscimo patrimonial no ano-calendário de 1998, até porque pela sistemática de apuração mensal não há o transporte de saldos entre os anos calendários.

Ademais, o valor relativo à alienação do imóvel Sítio Vera Cruz, no montante de **RS 138.741,15, conforme fls. 30 e 59**, foi devidamente incluído como origem de recursos para a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, de acordo com o que demonstra a planilha de **fls. 131 – linha 8 – recuperação de custo de bens alienados**.

Assim, entendo que as alegações trazidas pelo contribuinte não são suficientes no sentido de cancelar o lançamento tributário efetuado dentro dos ditames legais que cercam a matéria, de modo que o acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela autoridade fiscal não foi justificado pelo contribuinte, motivo pelo qual o lançamento, bem como a r. decisão recorrida não merecem reparos.

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2011.



Vanessa Pereira Rodrigues Domene