



**Processo nº** 10909.003026/2005-52  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-010.048 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 28 de outubro de 2021  
**Recorrente** PEDRO MARIO VICENTE FILHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Os rendimentos isentos e não tributáveis declarados pelo contribuinte como recebidos a título de distribuição de lucros somente podem ser considerados na análise de sua evolução patrimonial quando comprovado por este, através de documentação hábil e idônea, o efetivo recebimento dos valores declarados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE.

Devem ser aceitos como origem de recursos aptos a justificar acréscimos patrimoniais os valores informados a título de dinheiro em espécie, em declarações de ajuste anual entregues tempestivamente, salvo prova incontestável em contrário, produzida pela autoridade lançadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para considerar como origem o valor declarado em espécie no ano de 1999, vencido o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, que lhe negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo contra o Acórdão n.º 2202-005.647, proferido pela 2ªTurma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 9 de outubro de 2019, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 346:

### OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

### ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Os rendimentos isentos e não tributáveis declarados pelo contribuinte como recebidos a título de distribuição de lucros somente podem ser considerados na análise de sua evolução patrimonial quando comprovado por este, através de documentação hábil e idônea, o efetivo recebimento dos valores declarados.

### ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE FINAL DE PERÍODO. TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQUENTE. ÔNUS DA PROVA. IMPROCEDÊNCIA.

Na apuração de Acréscimo Patrimonial à Descoberto somente poderá ser aproveitado no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na Declaração de Bens e Direitos da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário anterior, se estiver devidamente lastreada em documentação hábil e idônea que comprove de forma incontestável a sua origem e existência.

### PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 362 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 450 e seguintes, para rediscutir: “a” – critério de comprovação dos dividendos recebidos de pessoas jurídicas para fins de justificar acréscimo patrimonial a descoberto; e “b” – possibilidade de se admitir como origem, na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, dinheiro em espécie declarado no ano-calendário anterior.

Em seu recurso, aduz o Sujeito Passivo, em síntese, que:

a) é incontroverso nestes autos o fato de que o Recorrente, no ano calendário de 2000, integrava o quadro societário das pessoas jurídicas Arteplás Artefatos de Plásticos Ltda. e de Macedo Transporte Ltda, cingindo-se a controvérsia com relação à prova do efetivo recebimento dos dividendos declarados sob a rubrica de rendimentos isentos;

b) o Recorrente apresentou à autoridade fiscal como prova do recebimento dos lucros das pessoas jurídicas Arteplás Artefatos de Plásticos Ltda e de Macedo Transporte Ltda os recibos acostados às fls. 42-46 e 130-135 do PAF em referência, tendo comprovado, inclusive, que tais pagamentos foram efetivamente contabilizados pelas pessoas jurídicas em questão;

c) a autoridade fiscal intimou as referidas pessoas jurídicas a fim de que comprovassem os pagamentos a título de distribuição nos lucros, o que foi feito por meio da apresentação dos documentos societários aprovando a efetiva distribuição dos lucros apurados, bem como as cópias dos livros diário, razão, caixa, DREs, Balanço

Patrimonial e DIPJ, de modo a comprovar a existência do lucro e a sua distribuição entre os sócios, conforme se depreende dos documentos acostados às fls. 129 e seguintes;

- d) a pessoa jurídica Arteplás Artefatos de Plásticos Ltda, em atendimento à intimação fiscal recebida, apresentou a declaração de fls. 129, pela qual expressamente reconhece que os dividendos em questão foram pagos em moeda corrente;
- e) o Recorrente efetivamente comprovou o recebimento dos valores decorrentes da distribuição de lucros das referidas empresas;
- f) ainda que fosse mantido o entendimento da autoridade fiscal com relação aos lucros distribuídos pelas pessoas jurídicas Arteplás Artefatos e de Macedo Transporte ao Recorrente, não haveria que se falar em variação patrimonial a descoberto no ano calendário de 2000;
- g) quando da recomposição do fluxo de caixa do Recorrente simplesmente foi desconsiderado o saldo disponível em seu caixa, em moeda corrente, no valor de R\$ 400.000,00, decorrente de rendimentos auferidos em períodos anteriores devidamente demonstrados e lançados em suas DIRPF anteriores, conforme Declarações de Ajuste Anual referente aos exercícios 2000 e 2001, anos calendário 1999 e 2000, respectivamente;
- h) a autoridade fiscal, para fins de calcular a suposta variação patrimonial a descoberto havida no ano calendário de 2000 ignorou sumariamente esse saldo apurado em 31.12.1999 e devida e tempestivamente informado na declaração anual de ajuste do ano calendário de 1999 e reiterada na DIRPF do ano calendário de 2000;
- i) o saldo em dinheiro em espécie apurado e declarado em DIRPF referente ao ano calendário de 1999 e transposto pelo contribuinte na DIPF do ano calendário de 2000 em nenhum momento foi questionado durante o procedimento de fiscalização;
- j) as informações quanto ao saldo existente no ano de 1999 foram devidamente declaradas na DIPF de 2000, corroborada pelas informações constantes da DIPF 2001, às fls. 07;
- k) caso tivesse sido considerado o saldo de R\$ 400.000,00 devidamente apurado no ano-calendário de 1999 e informado ao fisco por meio das DIRPF dos anos calendário de 1999 e 2000, esse valor seria suficiente para cobrir a variação patrimonial tida como a descoberto pela autoridade fiscal, pois o valor indicado pelo fisco é R\$234.476,95, RESTANDO AINDA VARIAÇÃO POSITIVA DE R\$ 104.524,00;
- l) a Câmara superior entende de forma diametralmente oposta à Câmara baixa reconhecendo a necessidade de consideração no cálculo do fluxo de caixa do contribuinte do saldo em dinheiro declarado devida e tempestivamente em períodos anteriores.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, sustentando, em suma:

- a) a própria lei definiu que a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos incompatíveis com a renda disponível caracteriza omissão de rendimentos. E a disponibilidade dessa renda, na hipótese presente, não restou devidamente comprovada pelo sujeito passivo;
- b) consta no Termo de Verificação Fiscal que o contribuinte pretendeu comprovar o recebimento dos valores supostamente recebidos a título de distribuição de lucros, mas não faz em momento algum, prova efetiva da transferência de numerário;
- c) As provas trazidas aos autos pelo autuado não comprovam, em absoluto, o recebimento efetivo do numerário, sequer a guarda de montante elevado em dinheiro em espécie. Tratam-se de meras alegações sem a respectiva diliação probatória adequada com a apresentação de documentos;

- d) A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas e inequívocas do recebimento dos recursos com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme posicionamento da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais;
- e) deve ser mantido o acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme narrado, pugna o Recorrente pela rediscussão das questões atinentes ao critério de comprovação dos dividendos recebidos de pessoas jurídicas para fins de justificar acréscimo patrimonial a descoberto e à possibilidade de se admitir como origem, na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, dinheiro em espécie declarado no ano-calendário anterior.

O sujeito passivo aduz, em suma, que restou efetivamente comprovado o recebimento dos valores decorrentes da distribuição de lucros.

Além disso, salienta o Recorrente que o saldo em dinheiro, em espécie, apurado e declarado em DIRPF referente ao ano-calendário de 1999 e transposto pelo contribuinte na DIPF do ano calendário de 2000, em nenhum momento foi questionado durante o procedimento de fiscalização, e é suficiente para cobrir a variação patrimonial tida como a descoberto.

Por outro lado, consoante relatado, a Fazenda Nacional, em sede de contrarrazões, assevera que as provas trazidas aos autos pelo autuado não comprovam, em absoluto, o recebimento efetivo do numerário, sequer a guarda de montante elevado em dinheiro em espécie. Tratam-se de meras alegações sem a respectiva dilação probatória adequada com a apresentação de documentos.

Acrescenta ainda a Recorrida que a jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas e inequívocas do recebimento dos recursos com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme posicionamento da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Nesse contexto, cabe destacar que o ponto central da controvérsia é a comprovação do efetivo recebimento dos rendimentos isentos declarados pelo Sujeito Passivo utilizados como justificativa para os acréscimos patrimoniais.

Sobre o tema, o Acórdão *a quo*, reproduzindo o disposto pela DRJ ,assim dispôs:

“No entanto, dizer que os acréscimos patrimoniais se justificam por lucros distribuídos de empresas das quais é sócio, sem juntar quaisquer provas do efetivo recebimento de tais rendimentos, não é suficiente para corroborar suas alegações. É necessária a apresentação de documento (de transferência e/ou cheque da empresa ou quaisquer outras provas irrefutáveis) que permitisse identificar a data, o montante e a origem dos recursos alegados, para que se pudesse incluí-los no levantamento da evolução patrimonial.

**Os livros Caixa das empresas servem, quando muito, a demonstrar que as pessoas jurídicas registraram contabilmente a distribuição de lucros. Todavia não são suficientes a comprovar o pagamento dos valores registrados pela empresa e muito menos o efetivo recebimento pelo autuado.** Isso porque, como bem mencionou a autoridade fiscal, no caso de Pessoa Jurídica, **o registro na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova.** Neste caso os registros contábeis da empresa, por si sós, não possuem força probante do efetivo pagamento de lucros distribuídos.

Da mesma forma, **os recibos apresentados da própria lavra do autuado não consistem de elementos de prova hábeis a comprovar o efetivo recebimento do alegado rendimento isento** a fim de justificar os acréscimos patrimoniais apurados pela fiscalização, eis que estão firmados pelo próprio interessado.

Mencione-se novamente que é certo que a legislação não veda que o pagamento de recursos da empresa para seu sócio seja mediante dinheiro em espécie. Ocorre, porém, que **diante da previsão legal da obrigatoriedade de o contribuinte comprovar o recebimento dos rendimentos declarados em DIRPF, caberia a este se acautelar e tomar as providências cabíveis a fim de comprovar o efetivo recebimento de todos os rendimentos declarados, principalmente os isentos, a fim devê-los inclusos na apuração de sua variação patrimonial.”**

(grifou-se)

Pelas mesmas razões assentadas, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida, uma vez que não restou devidamente comprovada a transferência dos valores supostamente distribuídos a título de lucros.

Também sobre a ótica probatória, a segunda matéria trazida pelo Recorrente, qual seja o aproveitamento do valor declarado no exercício anterior (ano-calendário de 1999) para cobrir o acréscimo patrimonial a descoberto, foi refutada no acórdão vergastado, nos seguintes termos:

No entanto, na apuração de Acréscimo Patrimonial à Descoberto somente poderá ser aproveitado no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na Declaração de Bens e Direitos da DAA do ano anterior, **devidamente lastreado em documentação hábil e idônea que lhe comprove as origens.**

Contudo, verifica-se que o recorrente não fez prova do alegado. A DRJ de origem igualmente compreendeu pela falta de provas apresentadas. Vejamos:

“Ou seja, não cabia a fiscalização demonstrar que o contribuinte não possuía o valor em dinheiro declarado, de outro turno, **cabia ao impugnante, além de alegar, demonstrar a existência de tais recursos a fim de ter refeito os cálculos de sua evolução patrimonial.**

Neste caso, mencione-se, novamente, que apesar do imposto de renda da pessoa física ser devido mensalmente, o saldo de recursos verificado num dado mês, para fins de justificar acréscimos patrimoniais ocorridos em meses subsequentes, dentro do mesmo ano-calendário, é aceito, uma vez que inexiste norma legal que obrigue o contribuinte a declarar as sobras de recursos entre os meses de um mesmo ano-calendário. Todavia, **a passagem de recursos de um exercício financeiro para outro só é admitida na hipótese de haver provas da efetiva existência da disponibilidade declarada.**

Todavia, não foi o que ocorreu. O impugnante alega que possuía em 31/ 12/1999 R\$400.000,00 em dinheiro decorrentes de rendimentos auferidos em períodos anteriores. **Todavia, esta alegação vem desacompanhada de qualquer meio de prova.** O contribuinte não laborou em produzir e juntar qualquer elemento no sentido de, pelo menos, demonstrar ter auferido, e não consumido, em 1999 rendimentos em montante suficiente a justificar uma eventual disponibilidade financeira em tamanha monta.

Destarte, é possível que uma pessoa ao final de um determinado ano possa ter em seu poder valores em espécie. Todavia não se vislumbra factível uma pessoa física guardar em seu poder tamanha soma em dinheiro.

De qualquer forma, **não se pode afastar o fato de que diante da previsão legal da obrigatoriedade de o contribuinte comprovar os valores declarados em DIRPF, cabia a este acautelar-se e documentar adequadamente a disponibilidade em dinheiro declarada**, principalmente considerando seu alto valor, **a fim de vê-la incluída na apuração de sua variação patrimonial como origem de recurso**. Se assim não fosse, estaríamos diante de uma situação em que todo contribuinte poderia fazer incluir em sua declaração de ajuste anual disponibilidades em dinheiro em montantes que julgasse suficientes a justificar eventuais acréscimos patrimoniais em anos subsequentes.

O fato é que a **simples alegação de que possuía dinheiro em espécie no final de um ano-calendário não serve para justificar acréscimo patrimonial no ano-calendário seguinte**. Valores declarados como dinheiro em espécie no final de um ano-calendário só servem para acobertar acréscimos patrimoniais no ano-calendário seguinte mediante **prova incontestável de sua existência**. Em **não trazendo o impugnante qualquer elemento de prova nesse sentido, não há como considerar o valor alegado no cálculo da variação patrimonial**.

Conclui-se então que em tendo o fisco levado a efeito o ônus que lhe atribui a lei, qual seja demonstrar que os valores dos dispêndios/aplicações superaram os recursos disponíveis, **cabia ao contribuinte fazer prova em contrário**, comprovando, com documentos hábeis e idôneos, que aquele acréscimo teve origem em rendimentos isentos ou já oferecidos a tributação.”

Portanto, o fato de o interessado não ter trazido aos autos nenhum elemento capaz de afastar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano-calendário de 2000, consolida o trabalho efetuado pela Fiscalização, nos termos da legislação regente.

Por tais razões, entendo que o contribuinte não comprovou com documentação hábil e idônea que o acréscimo patrimonial a descoberto não ocorreu. Alegar e não comprovar é o mesmo que não alegar, principalmente quando o ônus da provar recai sobre aquele que alega. No caso, cabe ao contribuinte afastar a presunção de omissão de receitas, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem a origem dos créditos em suas contas bancárias.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Quando a essa segunda divergência, entendo que assiste razão ao sujeito passivo, razão pela qual utilizei-me dos fundamentos expostos nos Acórdão n.º 89202-007.222, de Relatoria do Conselheiro Pedro Paulo, no qual o Colegiado, por unanimidade, assim entendeu:

Quanto ao mérito, como se colhe do relatório, trata-se de definir se valores declarados **na DAA a título de disponibilidade de dinheiro em caixa pode comprovar acréscimo patrimonial sem a necessidade de prévia comprovação de sua origem/disponibilidade ou de outro modo, se seria ônus do Fisco comprovar a inexistência de tal disponibilidade**.

No caso em tela, o Contribuinte havia declarado, nas DAA dos anos calendário 1996 e 1997, tempestivamente, a disponibilidade, em moeda corrente, dos valores de R\$ 29.500,00 e R\$ 16.250,00, respectivamente. Ao realizar o cotejo entre origens e aplicações de recursos para fins de apuração de eventual acréscimo patrimonial à descoberto, nos anos seguintes (1997 e 1998), a Fiscalização desconsiderou os valores acima, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal.

Registre-se, por oportuno que sequer consta dos autos que o Contribuinte tenha sido intimado a comprovar a origem desses recursos ou de sua efetiva disponibilidade.

Nessas condições, penso que não havia fundamento para não serem admitidos os valores declarados na apuração do acréscimo patrimonial. Competia ao Fisco demonstrar a falsidade da declaração neste ponto. É certo que é ônus do Contribuinte comprovar os dados declarados na DAA. Todavia, tratando-se de disponibilidade em espécie a qual não é lastreada em documento de propriedade ou posse, não há meio idôneo de prova dessa propriedade.

Por outro lado, o Fisco poderia infirmar a existência de tais disponibilidades mediante aprofundamento do processo de investigação, verificando, por exemplo, o fluxo financeiro dos anos anteriores, de modo a apurar se o contribuinte teria lastro financeira para dispor dessas quantias.

O que não pode, a meu juízo, é simplesmente desconsiderar os valores declarados, sem sequer intimar o contribuinte a comprovar sua disponibilidade.

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento.

Portanto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para considerar como origem o valor declarado em espécie no ano de 1999.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.