



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.720339/2014-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-000.315 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de outubro de 2019
Recorrente SERGIO LUIZ KAEFER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009, 2010

IRPF. VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

No caso de omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto, a inclusão do valor como origem de recurso no fluxo financeiro, só pode ser aceita se restar comprovada, mediante documentação hábil e idônea, a efetividade da transferência de numerário.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatinic e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata, o presente processo, de exigência de IRPF apurada nos anos-calendário de 2009 e 2010, exercícios de 2010 e 2011, no valor de R\$ R\$ 31.309,62, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo

patrimonial a descoberto, em face do excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, o que importou na apuração do imposto sobre rendimentos sujeitos à tabela progressiva no valor de R\$ 15.090,69, cuja tributação refere-se à proporção de 50%, tendo sido atribuído ao cônjuge (Maria Maximiliana Kaefer), em processo próprio, os outros 50% dos rendimentos omitidos (fls. 109/120).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 03-65.616, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DRJ/BSB (fls. 167/177), transcrito a seguir:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 109/120), referente ao exercício 2010, ano-calendário 2009 por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil da DRF/FOZ DO IGUAÇU PR). O valor do crédito tributário apurado está assim constituído: (em Reais)

Imposto (Cód. 2904)	15.090,69
Juros de Mora (cálculo até 03/2014)	4.909,91
Multa Proporcional (passível de redução)	11.318,02
Valor do Crédito Tributário Apurado	31.309,62

Conforme termo de Verificação e Conclusão da Ação Fiscal (fls. 42/46) o referido lançamento teve origem na constatação da seguinte infração:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA: Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Conclusão da Ação Fiscal, parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.

FATO GERADOR	VALOR APURADO R\$	MULTA %
30/06/2009	19.126,79	75
31/07/2009	4.878,50	75
31/08/2009	6.494,33	75
30/09/2009	5.019,16	75
30/04/2010	1.549,11	75
31/05/2010	2.212,16	75
30/06/2010	4.275,56	75
31/07/2010	4.294,52	75
31/08/2010	4.025,65	75
31/12/2010	12.210,97	75

O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 104/108) cujos trechos destaco abaixo:

- O procedimento fiscal teve início para verificação do IRPF relativo a Ganhos de Capital e Variação Patrimonial referente aos exercícios 2009 a 2011, anos calendários 2008 a 2010 do contribuinte, tendo sido apurado Variação Patrimonial a Descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldados por rendimentos declarados/comprovados;

- Contribuinte intimado apresenta os documentos solicitados, e de posse dos documentos e após análise dos mesmos foi elaborado fluxo de caixa mensal do ano-calendário 2009 e 2010, exercício 2010 e 2011 do contribuinte e de Maria Maximiliana

Kaefer, cônjuge do contribuinte e encaminhado a ele através de intimações para sua análise, conferência, correção ou complementação de valores e datas. Como a cônjuge do contribuinte declara o recebimento de lucros e dividendos em valores elevados, solicitamos também que apresentassem documentação comprobatória constando data e valor dos recebimentos, tais, como extratos bancários, cheques, etc, comprovatórios dos valores recebidos;

- A cônjuge do contribuinte informa que houve o recebimento dos lucros exercícios 2008 e 2009, da empresa Mareka Representações Comerciais (CNPJ 04.728.102/0001-82) e discrimina datas, valores nº livro diário e folhas, e informa que os livros diário e razão já se encontravam em poder dessa fiscalização e que os documentos de escrituração contábil eram haveis e idôneos para a comprovação dos lucros distribuídos. Os livros contábeis já haviam sido entregues a essa fiscalização pelo contribuinte, e pudemos averiguar que a distribuição de lucros, e a contabilização se dava através da conta Caixa, em valores de tal porte, inconcebíveis nos dias atuais, acreditar que a contribuinte retirasse valores de tal monta circulasse com os mesmos não fazendo transações através de instituições financeiras. Como exemplos, podemos citar os valores de R\$155.000,00 em janeiro de 2008, R\$250.000,00 em março de 2008, e R\$270.000,00 em junho de 2008.

- Além dos fatos mencionados, é importante assinalar que estes documentos foram produzidos pela empresa Mareka Reapresentações Comerciais LTDA, e o que está assentado nesses documentos pode não refletir, inequivocamente, a verdade dos fatos, sendo que, documentos contábeis não possuem valor probante incontestado. Não é crível que uma empresa, deixe em caixa valores de tal monta e que seja distribuído a um dos sócios lucros e dividendos em espécie e não através de transações bancárias. Os contribuintes foram intimados a comprovar através de extratos bancários e cheques, a efetiva saída do numerário da conta da empresa e a efetiva entrada dos valores na conta de pessoa física, e não lograram fazê-lo. **Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio admitido em direito, a efetiva transferência dos lucros e dividendos;**

- Para o fim de apurar os referidos acréscimos, **é facultado à autoridade fiscal exigir do contribuinte 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.** Uma vez efetuada a apuração do acréscimo patrimonial da pessoa física, o Regulamento do Imposto de Renda considera tributáveis as quantias correspondentes, quando o acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva (RIR/99, ART. 55, XIII);

- Foi elaborado fluxo de caixa Mensal (fls. 102/103) relativos aos anos calendários 2009 e 2010, exercícios 2010 e 2011, onde foram utilizados todos os documentos e informações apresentadas pelos contribuintes em suas respostas às intimações, **e nos demonstrativos elaborados foi constatado saldos negativos de caixa nos meses de junho a setembro 2009 e Abril a Agosto e em Dezembro 2010, o que indica Variação Patrimonial a Descoberto. Tanto nas Origens quanto nas Aplicações, foram incluídas Receitas e Despesas do Casal, constando do Fluxo de Caixa tais valores.**

A fundamentação legal encontra-se exposta no Auto de Infração (fls. 109/120) e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 104/108).

O impugnante, tempestivamente apresentou defesa (fls. 127/136) alegando em breve síntese que:

- A distribuição de lucros está comprovada pelos documentos Escrituração Mercantil da Mareka Representações (CNPJ 04.728.102/0001-89) e DIRPF dos impugnantes, e para facilitar os valores dos lucros distribuídos encontram-se lançados no livro diário nº 06, fls. 13, nos meses de 2009 no valor de R\$235.000,00;

- Portanto dúvida não há de que os rendimentos recebidos pela pessoa física sob a rubrica “lucros e dividendos recebidos” devem ser considerados como origens/recursos no compute do fluxo de caixa, não obstante terem sido efetuados via caixa, pois os fatos registrados na escrita contábil possuem fé pública e podem ser opostos ao fisco;
- A sociedade empresa Mareka Representações LTDA que figura como fonte pagadora dos lucros distribuídos na Declaração de IRPF dos beneficiários, ora impugnantes, foi criteriosamente fiscalizada “sem ter sido constatado irregularidade passível de lançamento de crédito tributário” conforme consta do Termo de Encerramento de Ação Fiscal;
- O Fisco não pode simplesmente presumir de forma genérica, que a escrituração é imprestável, e para fazer esta qualificação deveria a fiscalização desqualificar a escrituração da pessoa jurídica com base em elementos seguros de prova e veementes indícios de fraude;
- Os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal são meros indício, que induz ao aprofundamento das investigações, haja vista que, por si só, não possui o condão de desqualificar toda documentação apresentada;
- Pede julgar improcedente a Notificação de Lançamento ora impugnada;

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/BSB, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão em 24/02/2015 (fls. 180), o contribuinte, por procurador habilitado, em 09/03/2015, interpôs recurso voluntário (fls. 181/189), reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória, por meio dos seguintes tópicos:

- . Distribuição de Lucros – Prova de Transação Bancária – Desnecessidade;
- . Escrituração Mercantil;
- . Créditos Iguais ou Inferiores a R\$ 12.000,00 – Somatório de R\$ 80.000,00;
- . Documentação apresentada.

Requer, ao final, o provimento do recurso e, por consequência, a reforma do acórdão recorrido.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da omissão de rendimentos apurada – da variação patrimonial a descoberto:

O Recorrente insurge-se contra a decisão proferida que manteve a autuação, alusiva a omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto em face do excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos apresentados com a peça impugnatória.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto vencedor da decisão recorrida (fls. 173/177) e atendo-se às informações fiscais contidas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 104/108), me convenço que não há como prosperar a insurgência recursal.

Ademais, considerando que o Recorrente não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso, me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos lançados no voto vencedor proferido (fls. 173/177), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015– RICARF:

No caso concreto, como relatado, a impugnante apresenta a tese de que rendimentos isentos recebidos e declarados deveriam ser considerados no fluxo de caixa, pois justificam a disponibilidade financeira. **Alega que os valores foram pagos em espécie e que não é necessária a comprovação da transferência de numerário.**

O impugnante aponta rendimentos isentos que teriam sido auferidos de Mareka Representações Comerciais Ltda por seu cônjuge, **em decorrência de lucros e dividendos recebidos, fato que estaria amparado, segundo a interessado, no Livro Diário da empresa em questão, referente ao período abrangido no lançamento.**

(...).

Em suma, a fiscalização não incluiu os lucros e dividendos distribuídos pela empresa Mareka Representações Comerciais Ltda no fluxo de caixa em razão da falta de comprovação da transferência de numerário.

O contribuinte aduz que a escrituração contábil da empresa, em conjunto com a DIRPF do contribuinte e cônjuge, são provas suficientes da distribuição de lucros.

Em relação à escrituração contábil, **isoladamente não comprova o efetivo recebimento de lucros ou dividendos**, por ter, na realidade, força probatória relativa, mormente em relação aos seus próprios emitentes.

Segundo o disposto no § 1º, do art. 223 do Decreto nº 1.041, de 1994, bem como no art. 923 do Decreto nº 3000, de 1999 a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

É por demais evidente que as declarações das empresas (livros contábeis) das quais a contribuinte era sócia **não são aptas à comprovação da materialidade** – espécie de prova requerida pela fiscalização – **dos supostos fatos nelas inseridos**.

Note-se que, apesar de a contabilidade, em princípio, fazer prova em favor daquele que a produz, os assentamentos contábeis devem estar estribados em elementos concretos que os fundamentem e os comprovem. Vale dizer, a contabilidade não existe por si só e não é destinada ao registro de ficções; tem ela por finalidade, justamente, a exteriorização de fatos concretos, os quais, necessariamente, caso existentes, deveriam estar documentados. Ou seja, não é a contabilidade que se presta a comprovar os fatos concretos; esses é que comprovariam aquela. Tal prova, se a contabilidade retratasse fatos verdadeiros, existiria.

Na fase de impugnação, novamente **não foram apresentados documentos comprobatórios dos registros contábeis ou comprovantes da transferência de numerário**.

Ressalte-se, também, que a presente lide, no tocante ao acréscimo patrimonial a descoberto, é relativa às pessoas físicas, às **quais incumbiria comprovar, em face da presunção de omissão de rendimentos, a existência efetiva dos recursos isentos que aventam terem sido recebidos**. Essa é a discussão existente, em primeiro plano, no presente processo.

Portanto, descabem as alegações do contribuinte acerca da regularidade da escrituração contábil da empresa, baseada em termo de encerramento de ação fiscal. Conforme já aventado, a escrita contábil deve estar lastreada em documentos que externem os fatos nela registrados, os quais não foram apresentados até o momento. Assim, muito embora não tenha havido constituição de crédito tributário na pessoa jurídica, tal fato não justifica a não apresentação das provas que caberia ao contribuinte, pessoa física, qual seja, **a de que efetivamente recebeu os valores declarados como rendimentos isentos e não tributáveis**.

Ainda, nos termos da impugnação, as quantias retiradas como lucros não transitaram por contas bancárias, seja da empresa, seja da sócia.

Ou seja, todo o lucro retirado pela sócia durante o ano, em valores que ultrapassam R\$ 200.000,00 em alguns meses e somam R\$ 922.000,00 no ano todo, não teriam deixado um rastro sequer em movimentação bancária. Também não teriam deixado rastro bancário algum os R\$ 305.000,00 distribuídos em 2009.

Sendo essa a justificativa do contribuinte para atestar a disponibilidade financeira, deveria cercar-se de comprovação mais robusta dos fatos alegados, tal como a apresentação dos documentos que dão suporte aos valores contabilizados e que poderiam demonstrar, por exemplo, que a empresa possuía em caixa o valor distribuído nos meses em questão.

Nos termos da legislação acima transcrita, é ônus do contribuinte demonstrar a inexistência do acréscimo patrimonial, facultando-lhe todos os meios de prova admitidos em direito. Entretanto, os registros contábeis **não são prova absoluta da distribuição de lucros, ainda mais quando apresentados parcialmente, sem os documentos comprobatórios que lhes dão suporte**.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, corrobora o entendimento de que a retirada de lucros, quando alegada para afastar o acréscimo patrimonial a descoberto, **deve ser comprovada mediante a transferência de numerário**:

(...)

Por conseguinte, acerca da comprovação ou não de que os acréscimos patrimoniais tidos como “a descoberto” teriam sido suportados por lucros ou dividendos recebidos de Mareka Representações Comerciais Ltda, **há que se concluir, de fato, que não houve a apresentação de prova material efetiva por parte do impugnante**.

Destarte, não restando comprovado o efetivo recebimento dos lucros supostamente distribuídos por meio de documentação hábil e idônea – sendo essa a origem dos recursos capazes de suportar a variação patrimonial ocorrida – correta é atuação fiscal decorrente da omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto, acompanhada das penalidades cabíveis, tudo em estrita sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho a autuação lavrada.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter o auto de infração relativo ao imposto de renda no valor de R\$ 15.090,69, apurado nos anos-calendário de 2009 e 2010, exercícios de 2010 e 2011.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto