



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10945.721405/2015-63
ACÓRDÃO	2402-012.997 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOAO LUIZ TEIXEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO DE ALEGAÇÕES SUSCITADAS EM RECURSO QUE NÃO FORAM APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO.

Estabelece o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 que se considerará não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Consideram-se, portanto, preclusas as alegações do contribuinte em recurso voluntário que não integraram a impugnação do lançamento

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis 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, devidamente comprovados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ORIGEM DE RECURSOS. SALDO DE CAIXA DO ANO ANTERIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na análise da evolução patrimonial, a transferência de recursos de um ano-calendário para o ano-calendário seguinte é admitida, tão-somente, quando provada, documentalmete, a existência desses recursos no final do ano-calendário anterior.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (i) conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, deixando de apreciar aquelas matérias não arguidas em sede de impugnação quanto (a) a ilegitimidade passiva da multa de ofício, (b) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, (c) inexistência das omissões de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e aqueles decorrente de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, (d) impossibilidade de aplicação da multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão; (ii) na parte conhecida, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Apresentaram voto divergente, por escrito, no plenário virtual, os Conselheiros Gregório Rechmann Júnior e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, que deram provimento parcial ao recurso para recalculer o acréscimo patrimonial a descoberto, considerando como origem/recursos o saldo em espécie declarado no mês de dezembro/2011, que vencidos, converte-se em declaração de voto.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto[a] integral), Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 10945.721405/2015-63, em face do acórdão nº 16-75.365, julgado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 174/189, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2012, 2013, 2014 e 2015, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 358.266,56 (trezentos e cinquenta e oito mil, duzentos e sessenta e seis reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 175.080,65

referentes ao imposto, R\$ 131.310,52, à multa proporcional, R\$ 6.735,88, à multa exigida isoladamente, e R\$ 45.139,51, aos juros de mora (calculados até 11/2015).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 175/177), foram apuradas as seguintes infrações:

1. Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Resgate de Contribuições de Previdência Privada e Fapi
2. Acréscimo Patrimonial a Descoberto
3. Omissão/Apuração Incorreta de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos Adquiridos em Reais
4. Multa Isolada por Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão

De acordo com o Relatório Fiscal, às fls. 160/173, mediante o demonstrativo de variação patrimonial do ano-calendário de 2012, no qual foram computados também os rendimentos da Sra. Selide Gleden Teixeira, CPF nº 483.944.089-15, cônjuge do fiscalizado, foi apurado um acréscimo patrimonial de R\$ 1.059.165,87, sem respaldo em rendimentos conhecidos e comprovados do casal.

No cômputo da variação patrimonial, não foram considerados os saldos declarados em DIRPF a título de “Moeda no Domicílio”, por absoluta falta de comprovação da efetiva existência desses valores, tendo sido devidamente lançados no demonstrativo todos os valores comprovados pelo contribuinte, tais como saldos bancários, rendimentos declarados e os valores decorrentes de alienação de bens e direitos.

Destacou a fiscalização que os valores declarados como “dinheiro em espécie”, “dinheiro em caixa” e outra rubricas semelhantes não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-calendário em que tal disponibilidade for declarada. A simples declaração feita de forma unilateral na declaração de ajuste não faz automaticamente prova dos dados que ela traz.

Considerando que o acréscimo patrimonial decorreu do aumento do patrimônio comum do casal, em razão do regime de comunhão parcial de bens adotado no matrimônio e que o cal optou por entregar suas declarações em separado, a tributação dos rendimentos omitidos a título de variação patrimonial a descoberto foi feita em separado, na proporção de 50% para cada cônjuge. Assim sendo, em nome do contribuinte foi efetuado o lançamento de ofício do imposto de renda da pessoa física sobre o valor de R\$ 529.582,94 (50% de R\$ 1.059.165,87).

Verificou-se ainda que o contribuinte alienou bens de sua propriedade sem efetuar o pagamento integral do imposto relativo aos ganhos de capital.

O caminhão marca Mercedes Benz, boiadeiro ano 1985, declarado por R\$45.000,00, foi alienado, em 10/12/2012, por R\$ 65.000,00, o que gerou ganho de capital tributável de R\$ 20.000,00.

O veículo utilitário marca Mitsubishi, modelo Pajero, ano 2002/2003, declarado por R\$ 40.000,00, foi alienado, em 26/07/2012, por R\$ 42.000,00, gerando um ganho de capital tributável de R\$ 2.000,00

O lote urbano nº 494, quadra 36, situado no condomínio residencial Castel Franco, no município de Foz do Iguaçu, Paraná, adquirido por R\$ 152.000,00, foi alienado, em 24/08/2012, para a empresa Poncerro Investimentos Ltda, CNPJ nº 15.734.774/0001-13, por R\$500.000,00, a ser pago em nove parcelas, sendo duas no valor de R\$ 50.000,00 e sete, no valor de R\$ 57.142,85 cada uma, com vencimentos em 15/12/2012, 15/05/2013, 15/11/2013, 15/05/2014, 15/11/2014, 15/05/2015, 15/11/2015, 15/05/2016 e 15/11/2016.

Conforme cálculo constante do Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital elaborado pelo próprio contribuinte, tal alienação gerou ganho de capital tributável, depois de consideradas as reduções de ganho de capital previstas na Lei nº 11.196/05, de R\$270.601,42, cujo imposto deveria ter sido pago proporcionalmente à medida em que cada parcela fosse efetivamente recebida. No entanto, de acordo com o extrato do sistema SINAL da Receita Federal do Brasil, o contribuinte pagou somente o imposto incidente sobre a primeira parcela, não tendo efetuado o pagamento do imposto relativo às demais parcelas.

Também não foi apresentado o demonstrativo da apuração dos ganhos de capital relativo as parcelas com tributação diferida para os anos-calendário posteriores.

Assim, os rendimentos omitidos foram objeto de lançamento de ofício do imposto de renda da pessoa física, respeitando-se o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e o valor total da alienação, em conformidade com o disposto no artigo 31 da IN SRF nº 84/2001, tendo sido excluídas as parcelas ainda não recebidas por não serem exigíveis à época.

Tendo em vista a falta de recolhimento do imposto mensal obrigatório (carnê-leão) incidente sobre os rendimentos declarados como recebidos de pessoa física, foi aplicada a multa isolada de 50%, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, Constatou-se, ainda, que o fiscalizado recebeu, no ano-calendário de 2013, da empresa BrasilPrev Seguros e Previdência, a título de resgate de previdência complementar, a quantia de R\$ 30.000,00, com imposto retido de R\$ 4.500,00, e omitiu esse rendimento na respectiva declaração de ajuste. Como não se tratava de plano não optante pela tributação exclusiva, foi efetuado o lançamento de ofício do imposto de renda sobre esse rendimento, levando-se em consideração o imposto já retido pela fonte pagadora.

Foi formalizado o processo administrativo de representação fiscal para fins penais para cumprimento do disposto no inciso I, do artigo 1º do Decreto nº 2.730/98, disciplinado pela Portaria RFB nº 2.439/2010 com as alterações da Portaria RFB nº

3.182/2011, tendo em vista que a conduta do contribuinte, representada pela omissão de rendimentos tributáveis ao Fisco, configurou, em tese, crime contra a ordem tributária, na forma do disposto nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE RESGATE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTE DE GANHO DE CAPITAL. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Consideram-se não impugnadas as matérias não contestadas, estando definitivamente consolidado o crédito tributário a elas relativo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis 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, devidamente comprovados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ORIGEM DE RECURSOS. SALDO DE CAIXA DO ANO ANTERIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na análise da evolução patrimonial, a transferência de recursos de um ano-calendário para o ano-calendário seguinte é admitida, tão-somente, quando provada, documentalmete, a existência desses recursos no final do ano-calendário anterior.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário requerendo: 1) a aplicação da Súmula 473 do STF e apreciação das matérias preclusas; 2) a ilegitimidade passiva do recorrente para ser cobrado pela multa de ofício de 75%; 3) cerceamento de defesa devido a explanações genéricas; 4) ilegalidade da multa isolada pelo recolhimento mensal do carnê leão; 5) afastamento do lançamento de ofício em conta de documento novo; 6) inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço parcialmente do recurso voluntário.

I. Da inovação recursal

Sustenta a recorrente a ilegitimidade passiva do recorrente para ser cobrado pela multa de ofício de 75%, cerceamento de defesa devido a explicações genéricas, a inexistência de infrações de omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada, ausência de omissão de rendimentos decorrente de ganhos de capital na alienação de bens e direitos e impossibilidade de aplicação da multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Todavia, tais argumentos não foram suscitados em sede de impugnação e, conseqüentemente, este Conselho está impedido de se manifestar acerca das alegações recursais acima mencionadas, uma vez que o julgador de origem não teve a oportunidade de as apreciar, visto que não constam da impugnação apresentada. Ademais, por não se tratar de matéria de ordem pública, também não se mostra possível o conhecimento.

Portanto, diante da preclusão consumativa, o crédito correspondente ao reportado tópico torna-se incontroverso e definitivamente constituído, não se sujeitando a Recurso na esfera administrativa, nos termos dos arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Confirma-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97).

Ainda, neste mesmo sentido é a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Número do processo: 10183.723840/2013-20

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Fri May 10 00:00:00 UTC 2024

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL CONTRA ACÓRDÃO QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Não cabe conhecer de recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Na hipótese, o acórdão recorrido adota o mesmo entendimento das Súmulas CARF nº 108, 116 e 178 nas matérias recorridas correlatas.

RECURSO ESPECIAL.

VERDADE MATERIAL. ALEGAÇÃO DE ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. MATÉRIA CONHECIDA POR DETERMINAÇÃO JUDICIAL. REEXAME DE PROVAS. NÃO CABIMENTO.

A despeito de a matéria suscitada nº recurso ter sido conhecida em face de determinação judicial, não cabe à instância especial responsável pela solução de divergências jurisprudenciais adentrar ao reexame de provas já devidamente apreciadas pela instância a quo tanto em sede de apreciação do recurso voluntário, quanto em exame de embargos de declaração opostos pela contribuinte.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Correta a decisão que reconhece a preclusão de matéria não impugnada, apresentada somente em grau recursal, sob pena de afronta ao devido processo legal e ofensa ao duplo grau de jurisdição.

NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO NOS FUNDAMENTOS DA AUTUAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Incorre a nulidade da decisão de primeira instância se há convergência entre o entendimento do acórdão da DRJ com os próprios fundamentos da autuação, inexistindo qualquer inovação e muito menos alteração de critério jurídico do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010

TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO PARA EMPRESA VEÍCULO SEGUIDA DE SUA INCORPORAÇÃO PELA INVESTIDA. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para fruição do tratamento fiscal previsto nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 nos casos em que ocorre transferência do ágio pago pela adquirente para outra empresa que será posteriormente extinta por incorporação reversa. MULTA QUALIFICADA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO.

CONDUTA FRAUDULENTA NÃO CARACTERIZADA. INAPLICABILIDADE.

A amortização de ágio mediante a transferência da adquirente do investimento para uma empresa-veículo que é subsequentemente incorporada com vistas a propiciar ao seu aproveitamento fiscal antecipado não encontra amparo nas normas legais, mas tal conduta não enseja, por si só, a aplicação da multa qualificada, quando os atos praticados revelam interpretação equivocada por parte do contribuinte quanto à legislação de regência.

MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL. COBRANÇA CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA SOBRE OS TRIBUTOS APURADOS NO FINAL DO PERÍODO DE APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

A multa isolada é cabível na hipótese de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou de CSLL, mas não há base legal que permita sua cobrança de forma cumulativa com a multa de ofício incidente sobre o IRPJ e CSLL apurados no final do período de apuração. Deve subsistir, nesses casos, apenas a exigência da multa de ofício. ASSUNTO:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2009, 2010 CSLL.

NEUTRALIDADE DE DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A neutralidade de despesas com amortização de ágio na base de cálculo da CSLL possui amparo nas próprias normas que regem a exigência da referida contribuição.

Número da decisão: 9101-006.971

Nome do relator: LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO

Por fim, sustenta o recorrente a necessidade de aplicação da Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal que assim prevê:

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Busca, com a aplicação, a possibilidade de se apreciar as matérias recursais, ainda que as mesmas se encontrem preclusas.

Percebe-se, todavia, inexistir qualquer nulidade no lançamento que ensejasse a aplicação da Súmula 473 do STF, especialmente a inexistência de qualquer matéria de ordem pública que autorizasse a análise de matérias não antes impugnadas.

Desta forma, não conheço das inovações recursais.

II. DO AFASTAMENTO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO EM CONTA DE DOCUMENTO NOVO

Afirma o recorrente ter juntado aos autos o Aditivo de Escritura Pública de Compra e Venda do dia 24.08.2012 (fls. 48/52 dos autos). Busca, com o mesmo, comprovar que não houve o recebimento de parcelas decorrentes da alienação de imóvel até o ano de 2016.

Em que pese a afirmação de se tratar de documento novo, constata-se que o mesmo foi apresentado já durante o período fiscalizatório, antes mesmo do lançamento.

Percebe-se, como em outros argumentos, que não houve impugnação com relação aos valores não recolhidos à título de Imposto de Renda sobre o recebimento de valores decorrentes desta alienação imobiliária, razão pela qual a decisão recorrida entendeu por preclusa a matéria.

De qualquer sorte, conforme se constata do Relatório Fiscal, a fiscalização deixou evidente que as parcelas ainda não recebidas não serão incluídas na autuação por não serem ainda exigíveis (fls 168), restando excluídas do lançamento as competências vincendas em 15.11.2015, 15.05.2016 e 15.11.2016.

Ainda, referidas competências não foram incluídas no lançamento, conforme se constata do Auto de Infração.

Com isso, além de não ter sido impugnada a matéria, o que ensejaria a preclusão da matéria, as competências ora questionadas pelo recorrente não foram incluídas no lançamento, tornando as mesmas estranhas à lide, o que impede seu conhecimento.

III. DA INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Busca o recorrente a reforma da decisão recorrida com fundamento na alegação de que os valores declarados como moeda em espécie devem ser considerados, o que afastaria a ocorrência de patrimônio à descoberto.

Afirma ter declarado como situação em 31.12.2011 o valor de R\$772.000,00 e, em 31.12.2012 o valor foi reduzido para R\$142.000,00 uma vez que esta diferença de R\$630.000,00 foi utilizada para aquisições de imóveis.

Afirma que foi utilizado o montante de R\$430.792,08 para custear despesas e em aquisições de imóveis.

Em não tendo sido comprovada a origem e a existência dos mesmos, foram desconsiderados pela fiscalização, o que ocasionou o patrimônio à descoberto.

Transcrevo o voto proferido no acórdão da DRJ, conforme faculta o artigo 114, §12º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, haja vista não haver novas razões de defesa no recurso voluntário

além daquelas já analisadas pela decisão de primeira instância que abaixo transcrevo e que, desde logo, acolho como minhas razões de decidir.

Restringe-se o litígio, portanto, ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Impende destacar que o acréscimo patrimonial é uma das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí, uma presunção legal do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*), que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade, impondo ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.

Nesse sentido, dispõe a legislação sobre o assunto:

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.” (destaques da transcrição) 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.

(...)

§ 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 e proventos, bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.”

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada, ainda, no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999), art. 55, XIII, e arts. 806 e 807:

“Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - 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.”

(...)

“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 nº 4.069/1962, 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.” (destaques da transcrição)

À Fazenda Pública cabe tornar evidente o fato constitutivo do seu direito.

Desta forma, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza-se de planilhas de cálculo com o fito de apurar se houve ou não a ocorrência de inconformidades entre a renda informada e os dispêndios e aplicações realizados pelo contribuinte. Detectadas diferenças negativas, ou seja, despesas e/ou aplicações sem cobertura dos rendimentos declarados, verifica-se a ocorrência de acréscimo não justificado, que, conforme expressa disposição legal, é fato gerador do imposto de renda.

O objetivo da análise patrimonial é verificar a situação do contribuinte, pela comparação, em determinado período, dos valores que ingressaram no seu patrimônio (origens de recursos) com aqueles efetivamente saídos (aplicações de recursos); a metodologia permite detectar se houve excesso de aplicações com relação às origens de recursos, situação que somente pode ser explicada pela omissão de rendimentos por parte do contribuinte. Em outras palavras, a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto pressupõe a disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Desse modo, verificada a existência de acréscimos patrimoniais incompatíveis com a renda declarada, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação.

Nesse contexto, cabe ao contribuinte provar os fatos modificativos ou extintivos desse direito, ou seja, demonstrar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que o acréscimo patrimonial apurado é suportado por rendimentos já tributados ou isentos e não tributáveis.

É de se destacar que o ônus dessa prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal mister, a simples apresentação de

justificativas trazidas na peça impugnatória; mas, também, que estas sejam amparadas por provas hábeis, idôneas e robustas.

Portanto, se o impugnante não apresentar documentos que comprovem de maneira inequívoca a utilização de recursos isentos, não tributáveis ou cuja origem foi submetida à tributação, a presunção legal de omissão de rendimentos se concretiza, por não ter sido elidida. É o ônus com o qual o contribuinte tem que arcar.

(...)

No presente lançamento, o acréscimo patrimonial a descoberto foi evidenciado pelo demonstrativo mensal de variação patrimonial do ano-calendário de 2012 (fls.

154), onde foram considerados as informações e esclarecimentos prestados pelo cônjuge da contribuinte em atendimento às intimações, levando-se em conta todos os recursos conhecidos e comprovados referentes ao casal.

Em razão da adoção do regime de comunhão parcial de bens pelo contribuinte e seu cônjuge, Selide Gleden Teixeira, conforme se extrai da escritura de compra e venda às fls. 48, a tributação dos rendimentos omitidos a título de acréscimo patrimonial a descoberto foi feita na proporção de 50% para cada cônjuge.

Na impugnação apresentada, o contribuinte notícia que, em 01/01/2012, dispunha da quantia de R\$ 772.000,00, a título de dinheiro em espécie, que, ao final de 2012(31/12/2012), foi reduzida ao montante de R\$ 142.000,00, valores esses que, embora tenham sido devidamente informados na declaração de ajuste anual, não foram considerados no demonstrativo de variação patrimonial pela fiscalização.

Esclarece que diferença entre as duas quantias (R\$ 630.000,00) foi utilizada para fazer frente ao pagamento de despesas e aquisição de imóveis e suplantaria o acréscimo patrimonial a descoberto apurado de R\$ 430.792,08.

Afirma, ainda, que a opção pela manutenção de moeda em espécie em seu poder decorre dos problemas frequentemente observados com dinheiro deixado em bancos e do fato de tal moeda ser de livre circulação no país.

Pleiteia, assim, que o montante de R\$ 772.000,00, informado em 31/12/2011, seja computado como origem de recursos no demonstrativo de evolução patrimonial referente ao ano-calendário de 2012.

Não se pode acatar tal pretensão. O numerário em espécie, mesmo constando na declaração de bens, somente poderá justificar variação patrimonial quando houver prova inconteste de sua existência no final do ano-base em que foi declarado.

Isto porque os saldos remanescentes ao final de cada ano somente se transferem para o ano posterior caso sejam devidamente comprovados, conforme

estabelecido no art. 51 da Lei nº 4.069, de 11 de junho de 1962, a seguir transcrito:

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 estrangeiro constituem o seu patrimônio e dos seus dependentes, no ano-base.

§1º 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.

Vê-se, portanto, que a passagem de recursos declarados no ano-calendário anterior para o seguinte só é admitida se houver provas da efetiva disponibilidade do quantum requerido e da consequente aplicação dos recursos nos eventos que deram origem à variação patrimonial no exercício seguinte. Caso contrário, prevalece a presunção de que a renda foi consumida dentro do próprio ano.

Se existirem provas de que o contribuinte permanecia com o recurso na virada do ano, tal montante poderá ser utilizado como origem no mês de janeiro do ano-calendário seguinte, mas, enfatiza-se, exclusivamente nos casos em que houver comprovação.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda – declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

(...)

No caso em epígrafe, constata-se que o autuado consignou na declaração de ajuste anual do ano-calendário 2012, na coluna referente à situação em 31 de dezembro de 2011, sob a rubrica “em moeda no domicílio”, o montante de R\$ 772.000,00 (fls. 06).

Entretanto, não fez juntar aos autos, seja no curso da ação fiscal, seja na fase impugnatória, quaisquer comprovantes da real existência da sobra de recursos alegados, de modo a justificar o aproveitamento do saldo em espécie do mês de dezembro de 2011 no fluxo financeiro do ano-calendário de 2012.

Como já se viu, não basta uma simples declaração para comprovar a existência de numerários em caixa. É necessário que se faça a prova cabal da sua existência física e que se demonstre documentalmente de onde provieram (saques em dinheiro, recebimentos em espécie, etc.).

Neste ponto, a alegação de que mantém numerário em casa devido aos problemas frequentes com a guarda de dinheiro em bancos e pelo fato de a moeda ser de livre circulação no país, não pode ser aproveitada a seu favor. Não é usual, nos dias atuais, que alguém guarde altas quantias de dinheiro em espécie,

de um ano para o outro, sem recorrer a depósitos/aplicações em instituições bancárias.

Não comprovada a disponibilidade, como é o caso, a presunção é de que todas as receitas anteriores foram integralmente consumidas durante o ano-calendário com alimentação, vestuário, habitação, saúde, transporte, instrução, lazer, manutenção de bens e veículos e outros.

Destarte, não tendo sido trazido aos autos nenhum elemento capaz de afastar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano-calendário de 2012, não merece reparos o lançamento efetuado no tocante a essa matéria.

Conclusão

Ante o exposto voto por não conhecer das alegações de ilegitimidade passiva do recorrente para ser cobrado pela multa de ofício de 75%, cerceamento de defesa, a inexistência de infrações de omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada, ausência de omissão de rendimentos decorrente de ganhos de capital na alienação de bens e direitos e impossibilidade de aplicação da multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão matérias por se tratarem de inovações recursais e, no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Gregório Rechmann Junior**

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do ilustre relator, ousou dele divergir em relação à infração de acréscimo patrimonial a descoberto, para que seja aproveitado, como origem de recursos, do saldo em espécie declarado pelo Contribuinte no dia 31 de dezembro do exercício imediatamente anterior.

Apenas para contextualizar, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a débito do imposto de renda pessoa física em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte:

1. Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Resgate de Contribuições de Previdência Privada e Fapi;
2. Acréscimo Patrimonial a Descoberto;

3. Omissão/Apuração Incorreta de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos Adquiridos em Reais;

4. Multa Isolada por Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão

No que tange à infração de acréscimo patrimonial a descoberto, o Recorrente defende que *a fiscalização não considerou a variação patrimonial decorrente da existência de valor em espécie informado pelo Recorrente e sua esposa nas respectivas Declarações de Imposto de Renda de Pessoa Física - DIRPF.*

Destaca que, *para o ano calendário de 2012, consta na Declaração de Ajuste Anual (fl. 09) do Recorrente a título de moeda em espécie no domicílio o valor de R\$ 772.000,00, na situação em 31/12/2011, sendo que até 31/12/2012 este valor foi reduzido para R\$ 142.000,00. Isso porque o montante foi utilizado durante o referido ano, tendo em vista as despesas e aquisições de imóveis.*

Conclui, em aprestada síntese, que *o montante em espécie não poderia deixar de compor os Recursos/Origens do Recorrente, sendo indubitável a existência de reflexos na variação patrimonial do casal dele decorrentes, uma vez que o mesmo foi utilizado nas aquisições de bens/direitos e em outros pagamentos realizados no exercício.*

Razão assiste ao Recorrente neste particular.

De fato, conforme já decidiu essa Colenda Turma, *deve ser considerado como origem de recursos válida a disponibilidade em moeda corrente (...) regularmente informada em DIRPF pelo contribuinte no exercício anterior ao auditado, notoriamente porque não foi localizado nos autos, e tampouco no Termo de Verificação Fiscal, qualquer informação de que o contribuinte tenha sido intimado e não comprovado tal disponibilidade (neste sentido, vide Acórdão nº 2402-007.508, cujo voto vencedor, em relação à matéria ora em análise, foi de relatoria do Conselheiro Paulo Sérgio da Silva).*

Neste mesmo sentido, foram as razões de decidir objeto do Acórdão nº 2402-010.130, *in verbis:*

(...)

Quanto ao mérito, verifica-se, da análise da planilha de variação patrimonial, que não foram considerados nos anos-calendário seguintes os saldos apurados em dezembro do ano calendário anterior, o que reclama reparo.

Isto porque, havendo saldo positivo em determinado mês, o respectivo valor é transportado para o mês seguinte (saldo disponível para o mês seguinte), e, neste mês (seguinte), é contabilizado como saldo disponível do mês anterior. É uma lógica simples.

Assim, uma vez que os fluxos de caixa apuram fatos geradores mensais, não é razoável que apenas o saldo disponível apurado no mês de dezembro tenha tratamento diverso daquele conferido aos demais meses do ano, inclusive para

aproveitamento no mês seguinte (janeiro do ano subsequente), com mais razão ainda quando o ano-calendário posterior também é objeto da mesma ação fiscal.

É nesse sentido a jurisprudência do CARF consolidada no Acórdão n. 2402-005.006 e no Acórdão n. 9202-002.927, verbis:

Acórdão n. 2402-005.006, de 16 de fevereiro de 2016:

[...]

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO COMO ORIGEM NO MÊS DE JANEIRO SUBSEQUENTE. POSSIBILIDADE.

Em sede de verificação de acréscimo patrimonial a descoberto, sendo apurada pela fiscalização sobra de recursos no fluxo de caixa de um determinado mês, deve ser esse saldo transportado como origem para o mês subsequente, ainda que se refira ao mês de dezembro.

Acórdão n. 9202-002.927, de 5 de novembro de 2013:

[...]

IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO SALDO DE RECURSOS APURADO PELA FISCALIZAÇÃO NO MÊS DE DEZEMBRO.

Pelo princípio da unicidade da prova, o demonstrativo de evolução patrimonial elaborado pela autoridade lançadora identifica não apenas as presumidas omissões de rendimentos do contribuinte, mas também o saldo de recursos que, relativamente ao mês de dezembro do ano-calendário, deve ser transportado para janeiro do exercício subsequente

Nessa perspectiva, considerando-se que no caso concreto verificou-se saldo disponível nos meses de dezembro dos anos-calendário 2002 a 2004 (fluxo de caixa – e-fls. 849/852), aqueles devem ser considerados como origens/recursos (saldo disponível do mês anterior) para os respectivos meses de janeiro dos anos-calendário 2003, 2004 e 2005.

Neste contexto, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular, determinando-se o recálculo do acréscimo patrimonial a descoberto, considerando-se como origem/recursos o saldo em espécie declarado no mês de dezembro/2011.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior