



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

Processo n° 10945.721929/2013-92
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.579 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente PEDRO PEREIRA DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009, 2010

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

Com o fim de contrapor-se ao acréscimo patrimonial a descoberto, incumbe ao contribuinte apresentar provas da existência de rendimentos declarados suficientes para fazer frente às aquisições de bens e direitos do seu patrimônio.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Para justificar os rendimentos no fluxo financeiro mensal com lucros distribuídos de empresa da qual o contribuinte seja sócio é necessário prova inequívoca da efetiva existência e da transferência dos recursos, cabendo o ônus probatório ao contribuinte, o qual tem interesse em prevalecer os fatos que sustenta como fundamento à sua pretensão.

A escrituração das empresas mantida conforme as disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados, desde que os registros contábeis estejam lastreados por documentos hábeis e idôneos das operações ali escrituradas.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE. DISPONIBILIDADE DE CAIXA. ORIGEM DOS RECURSOS. COMPROVAÇÃO.

A simples declaração de disponibilidade de caixa, referente à situação patrimonial no início ou final do ano-calendário, não se presta para

demonstrar a existência e a origem dos recursos em espécie, salvo prova inconteste a cargo do contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para: a) por unanimidade, retificar o valor originalmente excluído pela DRJ, nos termos do voto do relator; b) por maioria, negar provimento às demais questões, nos termos do voto vencedor, vencidos o relator e as conselheiras Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess. Declarou-se impedido o conselheiro Carlos Alexandre Tortato.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess.- Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto, Maria Cleci Coti Martins, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

PEDRO PEREIRA DE OLIVEIRA, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 3ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão nº 03-62.564/2014, às e-fls. 743/759, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, em relação aos exercícios 2009 e 2010, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 452/463, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 21/11/2013 (AR. fl. 471), nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrentes dos seguintes fatos geradores:

a) 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, tributáveis exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Com mais especificidade, *restou configurada a omissão de rendimentos por parte do contribuinte, a qual se caracteriza pela existência de dispêndios não suportados por rendimentos ou origens conhecidas nos valores de R\$ 1.043.772,41 no ano-calendário de 2008 e de R\$ 5.025.662,90 no ano-calendário de 2009, conforme Demonstrativos de Variação Patrimonial - Fluxos de Caixa Financeiros, de fls. 447 e 451.*

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 763/802, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, primeiramente suscitando a valorização da documentação contábil, porque é do fisco o ônus probatório das acusações, pois o Demonstrativo, às fls. 447/451, apresenta diversas inconsistências e erros, os quais serão esclarecidos e comprovados pela contribuinte através da escrituração contábil da empresa Habitabem Imóveis LTDA., bem como os lançamentos na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, uma vez revestidos das formalidades legais, estão acobertados pela presunção de veracidade.

Esclarece existirem lançamentos não correspondentes à realidade dos valores declarados e comprovados, os quais diminuem a monta dos recursos recebidos pelo Recorrente ou, ao contrário, aumentam de maneira infundada suas aplicações ou dispêndios, o prejudicando sobremaneira, rebatendo pontualmente cada um deles:

Quanto a alienação do veículo Toyota Corolla, esclarece que os autuantes teriam lançado recursos no montante de R\$16.300,00 pela venda do automóvel Toyota Corolla no ano-calendário de 2008, entretanto, tal alienação constava no histórico do bem na Declaração de Ajuste, pelo valor de R\$32.000,00.

Afirma que a fiscalização utilizou o valor constante da declaração do impugnante como base para o lançamento da venda, mas não observou o valor da venda informado no histórico, ou seja, R\$32.000,00.

Em relação ao contrato de empréstimo FCR-G-153.08.0035-5 – Banco da Amazônia, neste caso a fiscalização também utilizou como fonte a declaração do impugnante, onde consta o valor de R\$248.882,64, que é incorreto, uma vez que o valor certo do empréstimo é de R\$995.530,50, conforme cédula rural pignoratícia e hipotecária (fls.284/293), que este é o valor correto disponibilizado integralmente em 20/06/2008.

No tangente ao empréstimo do Banco da Amazônia FCR-G-153.08.0035-5, discorda da despesa lançada pelo Fisco como decorrente de pagamento do empréstimo acima mencionado, no valor de R\$248.882,64, sob o argumento de que o valor total de R\$995.530,50 teria sido disponibilizado em 20/06/2008, e que o vencimento inicial da Cédula Rural seria 10/06/2010 (fl.291).

No ano-calendário de 2008, teria adquirido 477 animais, devidamente informados na Declaração de Ajuste, não tendo adquirido animais no ano-calendário de 2009. Os animais restantes, previstos na Cédula, foram adquiridos no “**exercício 2010**”, o que teria levado a assinatura de termo aditivo à Cédula Rural, prorrogando o vencimento do contrato para 10/12/2010, a fim de que tivesse tempo para engordar e negociar os animais. Solicitando a exclusão de R\$248.882,64, das despesas do ano-calendário de 2009.

Alega que diversas receitas/recursos declaradas pelo recorrente não foram considerados como fluxo de caixa pelo fiscal, o prejudicando demasiadamente, como por exemplo os lucros e dividendos recebidos da empresa Habitabem.

Quanto aos lucros e dividendos recebidos da Empresa Habitabem Imóveis Ltda, esclarece que apesar de ter apresentado os comprovantes de rendimentos pagos (fls.298/300) e cópias do Livro Razão Analítico (fls.301/302) da empresa pagadora, a Fiscalização não teria levado em consideração os lucros distribuídos ao impugnante durante os anos-calendário investigados.

Estaria juntando aos autos na impugnação, cópias dos livros Diário e Razão devidamente registrados na Junta Comercial, restando incontestes o pagamento dos valores de R\$593.602,00, em 2008 e R\$400.080,00, em 2009.

Consigna que a empresa realizava pagamentos de diversas despesas suas, conforme relatório gerencial ora anexado (anexo V), depois de apurado o lucro no fechamento do exercício e aprovada a distribuição destes, era feito o acerto dos pagamentos e o registro contábil.

Acrescenta que diversos pagamentos de imóveis comprados pela empresa e outros pagamentos, inclusive os relativos a distribuição de lucros, eram feitos por meio de operações realizadas pelo caixa da empresa, com repasse de cheques de terceiros ou dinheiro vivo.

Aduz que a autoridade autuante não questiona a distribuição de lucros ou a contabilidade da empresa, mesmo porque caberia a ela provar a inveracidade dos fatos registrados, nos termos do artigo 26, do Decreto 7574/2011.

Informa haver disponibilidade financeira de um ano para o outro devendo ser levados em consideração como origens de recursos, uma vez que já teriam sido oferecidos a tributação. Acrescenta que os valores declarados são justificados pelos lucros distribuídos pela

empresa Habitabem, colacionando jurisprudência do CARF apontando no sentido de que estes valores devem ser aproveitados.

Lista também diversos imóveis que teriam sido alienados durante o período fiscalizado e as receitas obtidas não foram levadas em conta pela Fiscalização. Destaca o fato de que a Fiscalização, diversas vezes, considerou créditos/recursos no fluxo de caixa a partir das informações declaradas pelo impugnante e, em outros casos deixa de aceitar créditos em idêntica situação, constantes na mesma declaração, sem qualquer justificativa. Salienta que os imóveis eram vendidos e a transferência era realizada diretamente pela empresa Habitabem, por simples prática negocial.

Assevera que os instrumentos particulares de compra e venda dos seguintes imóveis já se encontram nos autos: Lote 08, da quadra 51 (Mun. Lucas do Rio Verde/MT, fls.406/407); Lote23, Qd 51 (Mun.Lucas do Rio Verde/MT, fls.409/410). No que tange aos demais imóveis listados, sustenta que suas alienações constam das respectivas matrículas/escrituras, podendo à Receita Federal solicitá-las, uma vez que não lhe foram disponibilizadas em tempo hábil para acompanhar o recurso.

Alega e aponta existir diversos empréstimos com pessoas jurídicas e pessoas físicas, devendo esses recursos serem considerados no fluxo de caixa produzido pela RFB, como recursos tomados no ano-calendário de 2009, devendo ser respeitado o Código de Processo Civil.

Por último, alega haver um evidente erro no acórdão recorrido, pois na parte dispositiva há um equívoco no montante exonerado quanto ao ano-calendário 2009.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR DE IMPEDIMENTO DOS CONSELHEIROS REPRESENTANTES DA FAZENDA NACIONAL

Na tribuna o Patrono do contribuinte argüiu o impedimento dos conselheiros representantes da Fazenda Nacional, em virtude da MP 765/2016 que instituiu o programa de produtividade e o bônus de eficiência.

Sem tecer maiores comentários sobre a Portaria CARF que regulamentou a matéria, apenas deixando não concordar com tal medida, o impedimento no ponto de vista deste Conselheiro é de caráter pessoal, não cabendo a este considerar outrem impedido ou não.

Nesse ponto, deve ser afastada a preliminar suscitada pelo Patrono nos termos do documento anexado ao presente acórdão.

Voltando a demanda especificamente falando, de conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude da configuração da omissão de rendimentos por parte do contribuinte, a qual se caracteriza pela existência de dispêndios não suportados por rendimentos ou origens conhecidas nos valores de R\$ 1.043.772,41 no ano-calendário de 2008 e de R\$ 5.025.662,90 no ano-calendário de 2009, conforme Demonstrativos de Variação Patrimonial - Fluxos de Caixa Financeiros, de fls. 447 e 451.

Por sua vez, ao analisar a impugnação e documentos ofertados pelo contribuinte, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem afastar em parte o crédito tributário, sob os fundamentos que culminaram na seguinte conclusão: "*pela procedência em parte da Impugnação, para excluir da base de cálculo do imposto de renda os valores de R\$217.159,79, no exercício de 2009 e R\$710.128,98, no exercício de 2010, o que importa manutenção de imposto devido no valor de R\$1.414.090,30, a ser acrescido de juros moratórios e multa de ofício de 75%.*"

Ainda irressignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, ora objeto de análise, suscitando ser improcedente o auto por diversos fundamentos, para melhor compreensão e organização, trataremos de maneira individualizada cada argumento.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivo legal que fundamenta a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, mais precisamente o artigo 55, XII, do RIR/99, que dispõe:

"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, apurado mensalmente, quando esse acréscimo

não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;"

Nessa infração, cabe ao Fisco comprovar o acréscimo patrimonial resultante da diferença entre as aplicações ou dispêndios e as origens, ficando dispensado de provar, no caso concreto, a omissão de rendimentos. É que se trata de uma presunção legal, na qual compete ao contribuinte, para afastar a presunção, provar que o fato presumido não existe no caso.

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – *juris*, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, a fiscalização partiu dos valores declarados pelo próprio contribuinte para determinar grande parte das aplicações dos recursos, entretanto, não há qualquer irregularidade neste procedimento, uma vez que se presumem verdadeiras as declarações do contribuinte, que, quando solicitado pela Fiscalização, cabe ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de **presunção *juris tantum***, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. sempre devem estar respaldadas em documentos hábeis e idôneos. O mesmo vale para a contabilidade de empresas.

Neste diapasão, a autoridade fiscal pode, a seu critério, solicitar documentos para comprovar qualquer valor ou informação constante das declarações de ajuste anual, bem como, considerar como verdadeiros outros valores sem que haja qualquer irregularidade nisso.

Sobre a matéria, dispõe o artigo 147 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

"Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação."

Conforme se extrai da legislação encimada, torna-se evidente e claro que o Fiscal agiu na estrita legalidade.

Isto posto, passaremos a analisar os argumentos do recorrente, vejamos:

a) LANÇAMENTOS NO FLUXO DE CAIXA ANO-CALENDÁRIO

2008

Esclarece existirem lançamentos não correspondentes à realidade dos valores declarados e comprovados, os quais diminuem a monta dos recursos recebidos pelo Recorrente

ou, ao contrário, aumentam de maneira infundada suas aplicações ou dispêndios, o prejudicando sobremaneira, rebatendo pontualmente cada um deles:

a.1) Alienação do veículo Corolla

Quanto a alienação do veículo Toyota Corolla, esclarece que os autuantes teriam lançado recursos no montante de R\$16.300,00 pela venda do automóvel Toyota Corolla no ano-calendário de 2008, entretanto, tal alienação constava no histórico do bem na Declaração de Ajuste, pelo valor de R\$32.000,00.

Afirma que a fiscalização utilizou o valor constante da declaração do impugnante como base para o lançamento da venda, mas não observou o valor da venda informado no histórico, ou seja, R\$32.000,00.

Sem razão a recorrente!

In casu, o contribuinte apenas alega constar na sua Declaração de Ajuste a alienação do veículo Toyota Corolla pelo montante de R\$ 32.000,00, devendo ser este o considerado.

A recorrente não colaciona aos autos nenhum documento capaz de corroborar seus argumentos, sabemos que é de fácil comprovação o valor o qual um veículo é alienado, seja por um Contrato de Compra e Venda, seja por cópia do DUT (Documento Único de Transferência) do veículo preenchido, Termo de Vistoria, entre diversas outras formas, assim sendo, o pleito do contribuinte não merece ser acolhido.

a.2) Contrato de Empréstimo FCR-G-153.08.0035-5 junto ao Banco da Amazônia

Em relação ao contrato de empréstimo FCR-G-153.08.0035-5 – Banco da Amazônia, neste caso a fiscalização também utilizou como fonte a declaração do impugnante, onde consta o valor de R\$248.882,64, que é incorreto, uma vez que o valor correto do empréstimo é de R\$995.530,50, conforme cédula rural pignoratícia e hipotecária (fls.284/293), que este é o valor correto disponibilizado integralmente em 20/06/2008.

Também discorda da despesa lançada pelo Fisco como decorrente de pagamento do empréstimo acima mencionado, no valor de R\$248.882,64, sob o argumento de que o valor total de R\$995.530,50 teria sido disponibilizado em 20/06/2008, e que o vencimento inicial da Cédula Rural seria 10/06/2010 (fl.291).

Em que pesem as razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, senão vejamos:

Primeiramente é importante explicitar alguns aspectos quanto os contratos de empréstimos rurais, esses têm destinação pré-contratada, e conseqüentemente, os bancos somente disponibilizam os recursos à medida que o contratante apresenta as notas fiscais e comprovantes de que estaria realizando os dispêndios constantes dos contratos, conseguimos vislumbrar maiores elucidações sobre o tema pelo site do Banco Central do Brasil (https://www.bcb.gov.br/pre/bc_atende/port/rural.asp).

A Cédula Rural Pignotarática e Hipotecária em questão, assinada em 26/06/2008 (fl.282), previa a aquisição de 1569 animais discriminados no contrato, referentes ao quanto total de R\$ 995.530,50.

O próprio contribuinte reconhece que, no ano-calendário de 2008, adquiriu somente 477 animais, dos 1569 animais previstos acima. Desse modo, de acordo com o contrato estabelecido, fica claro que apenas parte do empréstimo foi disponibilizada para a compra dos 477 animais discriminados. Essa situação é compatível com a informação constante da Declaração de Ajuste do contribuinte que informou ter recebido apenas parte do crédito total previsto na Cédula.

Mais uma vez, o recorrente não apresenta qualquer documento capaz de comprovar suas alegações, argumentos sem provas não são suficientes para rechaçar a pretensão fiscal e o bem fundamentado acórdão de primeira instância, o qual peço vênia para transcrever:

"(...)

No mês de julho de 2008, o contribuinte informa despesas da atividade rural no montante de R\$230.000,00, que é compatível com o valor parcial do empréstimo (R\$248.882,64) e reflete a compra dos 477 animais.

Desse modo, ainda que o total do empréstimo estivesse disponível para o contribuinte, ele utilizou apenas parte dele e o restante somente foi disponibilizado quando o impugnante adquiriu o restante do gado a que se destinava o empréstimo.

Vale destacar que a própria Cédula prevê denúncia perante o BACEN nos casos de desvio de crédito (final de fl.285), e nas cláusulas especiais (fl.286), prevê que "c) O emitente se obriga a aplicar o financiamento (parcelas liberadas) exclusivamente no empreendimento financiado, vedado seu emprego em outras finalidades, devendo os recursos, enquanto não efetivamente utilizados nos respectivos itens financiados, permanecerem depositados no BASA: d) concorda o emitente que as parcelas do crédito, posteriores à primeira, só poderão ser liberadas após a comprovação da aplicação das anteriores;.....f)

concorda o emitente em que o desembolso das parcelas do crédito correspondentes às aquisições e serviços financiados seja feito mediante pagamento direto ao vendedor dos bens ou prestador dos serviços, contra a entrega da 1ª via da nota fiscal ou de documento equivalente."

Está correto o entendimento da Fiscalização que somente acatou o valor liberado para a compra parcial dos animais, no montante de R\$248.882,64."

Conforme explicitado acima, bem como no voto condutor da DRJ, foram estipuladas cláusulas e condições para o contribuinte para fazer *jus* ao valor total do contrato, sendo que ele próprio confirma a aquisição de apenas 447 animais no ano-calendário 2008, e não de 1569. Os animais adquiridos são compatíveis com os R\$ 248.882,64 (considerados pelo

Fiscal) e com a informação da própria Declaração de Ajuste. Portanto, não merece melhor sorte o recorrente quanto este ponto.

b) LANÇAMENTOS NO FLUXO DE CAIXA ANO-CALENDÁRIO

2009

b.1) Contrato de Empréstimo FCR-G-153.08.0035-5 junto ao Banco da Amazônia

No ano-calendário de 2008, teria adquirido 477 animais, devidamente informados na Declaração de Ajuste, não tendo adquirido animais no ano-calendário de 2009. Os animais restantes, previstos na Cédula, foram adquiridos no “**exercício 2010**”, o que teria levado a assinatura de termo aditivo à Cédula Rural, prorrogando o vencimento do contrato para 10/12/2010, a fim de que tivesse tempo para engordar e negociar os animais. Solicitando a exclusão de R\$248.882,64, das despesas do ano-calendário de 2009.

Mais uma vez, em que pesem as razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar.

Vale salientar que o contribuinte informou ter a dívida de R\$248.882,64 no início do ano de 2009 e não ter dívida ao final do mesmo ano, ou seja, trata-se de uma informação prestada pelo próprio contribuinte. No momento da autuação essa informação se torna equivocada?

Nada impede acontecer erros ou equívocos no momento de prestar a Declaração, estando o contribuinte autorizado a retificá-la de acordo com os ditames legais, conforme versa o §1º do artigo 147 do CTN, vejamos:

“§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.”

O contribuinte pretende corrigir um "eventual" erro para reduzir o tributo, conforme se observa do dispositivo encimado, neste caso a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.**

Conforme se depreende da legislação acima e da conclusão, caberia ao recorrente provar suas alegações mediante documentação hábil e idônea, no caso, não teria a menor dificuldade, bastava ele solicitar uma declaração do banco acerca da situação do empréstimo, mas a defesa se limitou a fazer alegações sem provas. A partir do momento que os dados foram informados pelo declarante, cabe a ele demonstrar o equívoco cometido.

Assim sendo, a mera argumentação não é suficiente para rechaçar a pretensão fiscal, devendo ser mantida a decisão recorrida.

c) RECEITAS NÃO CONSIDERADAS

Alega que diversas receitas/recursos declaradas pelo recorrente não foram considerados como fluxo de caixa pelo fiscal, o prejudicando demasiadamente, como por exemplo os lucros e dividendos recebidos da empresa Habitabem.

c.1) Distribuição dos lucros e dividendos da empresa Habitatem Imóveis

Quanto aos lucros e dividendos recebidos da Empresa Habitabem Imóveis Ltda, esclarece que apesar de ter apresentado os comprovantes de rendimentos pagos (fls.298/300) e cópias do Livro Razão Analítico (fls.301/302) da empresa pagadora, a Fiscalização não teria levado em consideração os lucros distribuídos ao impugnante durante os anos-calendário investigados.

Estaria juntando aos autos na impugnação, cópias dos livros Diário e Razão devidamente registrados na Junta Comercial, e-fls. 531/596, de ambos os anos, restando inconteste o pagamento dos valores de R\$593.602,00, em 2008 e R\$400.080,00, em 2009.

Consigna que a empresa realizava pagamentos de diversas despesas suas, conforme relatório gerencial anexado (anexo V), depois de apurado o lucro no fechamento do exercício e aprovada a distribuição destes, era feito o acerto dos pagamentos e o registro contábil.

Acrescenta que diversos pagamentos de imóveis comprados pela empresa e outros pagamentos, inclusive os relativos a distribuição de lucros, eram feitos por meio de operações realizadas pelo caixa da empresa, com repasse de cheques de terceiros ou dinheiro vivo.

Aduz que a autoridade autuante não questiona a distribuição de lucros ou a contabilidade da empresa, mesmo porque caberia a ela provar a inveracidade dos fatos registrados, nos termos do artigo 26, do Decreto 7574/2011.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que fundamentam a distribuição dos lucros e dividendos isentos pelas empresas, mais precisamente o artigo 141 da IN/SRF 1515/2014, que substituiu a IN/SRF 93/1997, que dispõe:

"Art. 141. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;
II a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto sobre a renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos dos incisos I a IV do parágrafo único do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 2013.

§ 5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.

§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda na forma prevista no § 4º.

§ 9º A isenção de que trata este artigo inclui os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que a ação seja classificada em conta de passivo ou que a remuneração seja classificada como despesa financeira na escrituração comercial.

§ 10. Não são dedutíveis na apuração do lucro real os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de qualquer espécie de ação prevista no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que classificados como despesa financeira na escrituração comercial."(grifo nosso)

A propósito da questão, importa salientar que o fiscalizado, foi intimado para que apresentasse documentação comprobatória da distribuição de lucros efetuada pela empresa Habitem Imóveis Ltda, oportunidade em que foram disponibilizados à fiscalização os comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte (fls.298/300) e cópias do Livro Razão Analítico (fls.301/302).

Foram também disponibilizadas cópias dos livros Diário e Razão devidamente registrados na Junta Comercial, e-fls. 531/596, do período em que ocorrera a alegada distribuição de lucros, constando dos seguintes valores: R\$593.602,00, em 2008 e R\$400.080,00, em 2009.

A respeito dos lançamentos contábeis e dos documentos que os ancoraram, correspondentes à alegada distribuição de lucros efetuada pela pessoa jurídica, deve-se notar que não foram objetos de quaisquer questionamentos.

Importante frisar que além de ter apresentado comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte e cópias do Livro Razão Analítico, documentação suficiente para comprovar suas alegações, juntou também os livros fiscais (diário, razão) da empresa devidamente autenticados na Junta Comercial (documentação hábil e idônea), conforme determina o art. 258 do Decreto 3000/1999:

"Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º)

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

*§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, **deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio**, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).*

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e

demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente".(grifo nosso)

Preceitua o mesmo Regulamento (RIR/1999), que a empresa é obrigada não só a escriturar os fatos contábeis, mas também a manter documentos hábeis e idôneos que comprovem os fatos nela registrados, nos termos do art. 923:

“Art.923 .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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).” (grifamos)

Nota-se que a autuação está baseada em presunção do não recebimento dos valores informados pelo contribuinte, porém em nenhum momento o fiscal buscou desconsiderar a contabilidade da empresa pagadora.

Assim, no entendimento desde Conselheiro, os documentos ofertados pelo contribuinte comprovam o recebimento dos valores a título de distribuição de lucros da empresa Habitem, uma vez que a empresa não teve sua escrituração considerada nula ou ineficaz, sendo uma documentação hábil e idônea, servindo para justificar o acréscimo patrimonial apurados pela fiscalização neste ponto.

O fato de a referida distribuição de lucros ter sido efetuada por Caixa, não autoriza sua pronta descaracterização, pois a exigência de os pagamentos serem feitos por cheque ou depósito bancário contraria dispositivos que considera a moeda nacional de curso forçado, como meio de quitação de valores. Além do mais, essa atitude não encontraria amparo, seja na legislação comercial vigente no país ou na legislação tributária, as quais jamais vedaram o uso da moeda corrente nacional como meio de transferência de recursos entre pessoas físicas ou jurídicas.

Em se mantendo a motivação ora combatida estar-se-ia desvirtuando as apropriações contábeis/fiscais e seus reflexos, levadas a efeito pela pessoa jurídica, gerando uma contradição factual intrínseca, pois, para todos os efeitos, inclusive tributários, a pessoa jurídica procedeu à distribuição de lucros aos sócios no período em que contabilizara, estribada em documentação cuja idoneidade não foi questionada, reduzindo suas disponibilidades e, conseqüentemente, seu patrimônio líquido, do qual, até então, os lucros distribuídos eram partes integrantes, enquanto que na outra ponta da operação, de forma diversa e contraditória, não se estaria aceitando, exclusivamente para efeitos tributários, que tal distribuição ocorrera para a pessoa física dos sócios.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário em relação a distribuição dos lucros da empresa Habitem.

c.2) Disponibilidade de caixa

Informa haver disponibilidade financeira de um ano para o outro devendo ser levados em consideração como origens de recursos, uma vez que já teriam sido oferecidos a tributação. Acrescenta que os valores declarados são justificados pelos lucros distribuídos pela empresa Habitem, colacionando jurisprudência do CARF apontando no sentido de que estes valores devem ser aproveitados.

Neste tópico, também vislumbro melhor sorte ao contribuinte. Antes mesmo de expor minhas razões, com intuito de dar sustentação ao entendimento, trago à colação

acórdãos proferidos pelo antigo Conselho de Contribuintes e deste Tribunal sobre a matéria, vejamos:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 1999*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CUSTO DE
AQUISIÇÃO DE BENS IMÓVEIS. CONTRATO PARTICULAR.*

O contrato particular é suficiente para comprovar o custo de aquisição de bens imóveis, ainda que na escritura pública, conste valor divergente, mormente se tal valor encontra-se consignado na Declaração de Ajuste Anual, apresentada tempestivamente pelo adquirente, e na documentação contábil do alienante.

IRPF DINHEIRO EM ESPÉCIE Os recursos em dinheiro inseridos na declaração de bens, pelo contribuinte, devem ser aceitos para acobertar acréscimo patrimonial a descoberto, salvo prova em contrário, produzida pela autoridade lançadora de sua inexistência no término do ano-base em que foi declarado, ou ainda, que sua Declaração de Rendimentos tenha sido apresentada intempestivamente.

Recurso especial da Fazenda Nacional negado e do Contribuinte provido."

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº 9202-01.973, Relator Manoel Coelho Arruda Junior, 15/02/2012)

"(.)DINHEIRO EM ESPÉCIE DECLARADO EM DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL CONTRIBUINTE OMISSO INTIMADO A JUSTIFICAR A ORIGEM DOS RECURSOS DECLARADOS EM ESPÉCIE Os valores declarados na declaração de rendimentos entregue tempestivamente, como dinheiro em espécie, 'dinheiro em caixa numerário em cofre' e outras rubricas semelhantes, a princípio, devem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua inexistência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada. Entretanto, esta regra é inaplicável quando se tratar de contribuinte omissos na entrega de declaração de rendimentos, omissos inclusive no período em que o suposto recurso foi gerado, vindo somente apresentar as declarações em períodos posteriores sob intimação fiscal, e quando intimado a justificar a origem dos recursos nada apresenta. (.)"

(Primeiro Conselho, Quarta Câmara, Acórdão nº 10419252, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, julgado em 18/03/2003)

"(.)ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — SALDO EM MOEDA CORRENTE INDICADO NA DECLARAÇÃO — Os recursos em moeda corrente indicados na declaração de bens e direitos devem ser admitidos como justificativa na apuração do acréscimo patrimonial no exercício seguinte.

Recurso parcialmente provido."

(Primeiro Conselho, Quarta Câmara, Acórdão n° 10418669, Relatora Conselheira Vero Cecília Mattos Vieira de Moraes, julgado em 20/03/2002)

"IRPF DINHEIRO EM ESPÉCIE Os recursos em dinheiro inseridos na declaração de bens, pelo contribuinte, devem ser aceitos para acobertar acréscimo patrimonial a descoberto, salvo prova em contrário, produzida pela autoridade lançadora de sua inexistência no término do ano-base em que foi declarado, ou ainda, que sua Declaração de Rendimentos tenha sido apresentada intempestivamente.

[...]Recurso parcialmente provido."

(Primeiro Conselho, Segunda Câmara, Acórdão n° 10244464, Relator Conselheiro Valmir Sandri, julgado em 17/10/2000)

Analisando os documentos constantes dos autos não verifico qualquer elemento trazido pela autoridade lançadora que possa desqualificar as informações prestadas pelo recorrente nas declarações de rendimentos, relativamente a "disponibilidade de caixa" declaradas na DAA do contribuinte.

Também não se sustenta a razão de decidir do colegiado de primeira instância, que o fez sobre a égide dos seguintes fundamentos:

"(...)

Além disso, cai em contradição ao afirmar que os lucros distribuídos respaldariam tais disponibilidades tendo em vista a explicação de que a distribuição desses lucros se teria dado por meio de pagamentos de despesas dele próprio pela empresa, além de depósitos em conta corrente.

Em um país como o nosso, com os níveis de insegurança que conhecemos e com os juros que são pagos nas aplicações financeiras, não há justificativas lógicas nem negociais para manter recursos nesses valores em casa. Mesmo porque R\$400.000,00 aplicados no mercado financeiro renderiam facilmente R\$3.500,00 por mês.

Entender que o simples fato de as disponibilidades em mãos estarem tempestivamente informadas na declaração seria suficiente para que justifiquem acréscimos patrimoniais seria abrir as portas para a sonegação, uma vez que, contribuintes mal intencionados poderiam informar como "disponibilidade em caixa" ao final do ano todas as despesas dificilmente rastreáveis, como despesas com construções e reformas em imóveis, restaurantes, viagens, compras diversas, condomínios, etc., formando um colchão para justificar futuras omissões de rendimento.(...)" (grifo nosso)

Vale dizer que a Declaração de Ajuste do contribuinte tem presunção de veracidade e idoneidade, até prova em contrário ou que tais informações não sejam comprovadas quando solicitado.

Pois bem, da mesma forma que não podemos acatar os meros argumentos do contribuinte sem as provas hábeis e idôneas, não podemos corroborar com o pensamento da autoridade fiscal por mero achismo quanto a forma equivocada ou prejudicial de aplicabilidade do dinheiro, conforme se observa do trecho da decisão encimada, especialmente no grifo.

Assim, tenho como aplicável ao caso a regra do artigo 845, § 1º, do RIR/99, segundo a qual:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive:

sç' Iº. Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indicio veemente de falsidade ou inexatidão."

Para sedimentar suas alegações o contribuinte anexa aos autos cópia dos Livros Diário e Razão da empresa Habitem referente ao ano-calendário 2007, às e-fls. 643/666, constando a distribuição de lucros e dividendos da referida empresa ao contribuinte, como mais um meio de prova para a eventual disponibilidade de caixa.

A prova da existência do numerário no final do ano-calendário é praticamente impossível de ser produzida pelo contribuinte. Mesmo assim, os argumentos e documentos trazidos aos autos, ao entender deste Conselheiro, transmitem mais certeza do que o mero achismo da autoridade fiscal.

Friso ainda que as declarações de ajuste anual contendo a informação relativa a "disponibilidade em caixa" foram entregues tempestivamente e a autoridade lançadora não comprovou a inexistência dos numerários declarados, motivos pelos quais entendo ser necessária a reforma do acórdão recorrido, devendo ser aproveitados os valores constantes da Declaração de Ajuste como "disponibilidade em caixa".

Neste sentido, acolho o pleito do recorrente nesse aspecto.

c.3) Receita oriundas da vendas de imóveis

Lista também diversos imóveis que teriam sido alienados durante o período fiscalizado e as receitas obtidas não foram levadas em conta pela Fiscalização. Destaca o fato de que a Fiscalização, diversas vezes, considerou créditos/recursos no fluxo de caixa a partir das informações declaradas pelo impugnante e, em outros casos deixa de aceitar créditos em idêntica situação, constantes na mesma declaração, sem qualquer justificativa. Salienta que os imóveis eram vendidos e a transferência era realizada diretamente pela empresa Habitem, por simples prática negocial.

Assevera que os instrumentos particulares de compra e venda dos seguintes imóveis já se encontram nos autos: Lote 08, da quadra 51 (Mun. Lucas do Rio Verde/MT, fls.406/407); Lote23, Qd 51 (Mun.Lucas do Rio Verde/MT, fls.409/410). No que tange aos demais imóveis listados, sustenta que suas alienações constam das respectivas matrículas/escrituras, podendo à Receita Federal solicitá-las, uma vez que não lhe foram disponibilizadas em tempo hábil para acompanhar o recurso.

Sem razão a recorrente!

Repiso mais uma vez, a mera argumentação, por si só, não é suficiente para rechaçar a pretensão fiscal ou alterar o entendimento adotado pela decisão de piso, ou seja, argumentação sem comprovação por meio de documentação hábil e idônea, nada mais são do que palavras jogadas ao vento.

Como já dito anteriormente, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – *juris*, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único). Podendo o contribuinte provar o contrário por meio de documentação hábil e idônea, porém não apenas argumentos presumidos.

Neste tópico, em relação aos argumentos sobre o Lote 08, da quadra 51 (Mun. Lucas do Rio Verde/MT, fls.406/407) e o Lote23, Qd 51 (Mun. Lucas do Rio Verde/MT, fls.409/410), o contribuinte anexa aos autos os contratos de compra e venda dos referidos imóveis. Apesar de constar nos instrumentos a empresa Habitem como vendedora, há um documento do contribuinte autorizando/repassando a empresa a transferir o imóvel para a compradora, o que rechaçava a pretensão fiscal.

Porém, conforme já posto pela DRJ, constata-se que os documentos apresentados, assinados no ano de 2007, estão incompletos, trazendo, tão somente, as primeiras e últimas páginas, não permitindo identificar o valor pago na transação, ou as datas dos pagamentos, podendo o contribuinte ter colacionado em sede de recurso o complemento dos contratos, o que não o fez, reiterando apenas as razões da impugnação.

Quanto aos demais imóveis citados, esses não merecem tecer maiores considerações, visto que o próprio recorrente assume que as alegações poderiam ser comprovadas mediante apresentação das escrituras, porém não as junta, senão vejamos:

Contudo, tais documentos não foram disponibilizadas ao Recorrente em tempo hábil para instruir o presente recurso mas podem ser solicitadas/verificadas pela própria Receita Federal do Brasil junto aos Registros de Imóveis competentes, pelo que restará comprovado que tais imóveis não mais pertencem ao Recorrente, mas tiveram sua propriedade transferida entre os exercícios de 2008 e 2009, como informado nas Declarações de Ajuste Anual.

Assim, não há recursos adicionais a serem levados em consideração, devendo ser mantida a decisão recorrida

c.4) Empréstimos

Alega e aponta existir diversos empréstimos com pessoas jurídicas e pessoas físicas, devendo esses recursos serem considerados no fluxo de caixa produzido pela RFB, como recursos tomados no ano-calendário de 2009, devendo ser respeitado o Código de Processo Civil.

Quanto a este aspecto, vejamos a decisão de primeira instância:

"A defesa apresenta o documento de fl.668, com o intuito de comprovar ter feito empréstimo pessoal no valor de R\$61.433,93, que deveria ser hábil para justificar acréscimos patrimoniais apurados pela fiscalização, entretanto, o mesmo documento apresentado para comprovar o ingresso dos recursos, em 08/01/2009, demonstra que foram feitos pagamentos de amortização e juros referentes ao mesmo empréstimo no total de R\$69.493,87, durante o ano-calendário de 2009.

Assim, a entrada de recursos foi negativa, ou seja, ao final do ano, quando ocorreram os acréscimos patrimoniais injustificados, o contribuinte teve mais despesas que receitas decorrentes do empréstimo, não havendo alterações a serem feitas no demonstrativo.

Não foram apresentados documentos relativos ao alegado empréstimo efetuado no Bradesco, o simples fato de estar declarado não é suficiente para comprovar a entrada dos recursos, pelos motivos já expostos nessa decisão. Também já esclarecemos que o próprio contribuinte deve providenciar as provas de suas alegações e declarações.

Também não foram apresentados documentos relativos aos empréstimos alegadamente tomados com os Srs. Amélio Dezem, Lincoln Marcos Padilha Aguillar e Sra. Selma Vilela Maia, sendo que a própria defesa reconhece não terem sido emitidos tendo em vista os laços familiares, de amizade e profissionais que os unem.

Não há nada de ilícito no fato de realizarem transações sem a emissão de contratos, mesmo porque, contratos e recibos somente fazem prova entre os envolvidos, mas podem servir, quando formalizados corretamente, com firmas reconhecidas à época, como provas indiciárias a serem somadas a outras até que se forme convicção sobre a operação.

Entretanto, sequer foram apresentadas essas provas.

A operação apresentada como exemplo para ilustrar o tipo de transação costumeiramente realizada entre o sujeito passivo e seus parceiros não serve como prova de que tenha obtido os empréstimos alegados, sendo necessária à comprovação do ingresso dos recursos, sua origem e posterior pagamentos/quitação.

Os valores depositados na operação descrita e corroborada pelos documentos de fls.673/677, também não podem justificar acréscimos patrimoniais do contribuinte, uma vez que ele próprio confessa que decorrem de transação de terceiros."

Apesar de discordar do ponto formalista quanto a necessidade de formalização do contrato, as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, compartilho das conclusões acima esposadas.

Quanto às demais alegações do contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou documentos comprobatórios, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância. Neste diapasão, o próprio contribuinte assume não ter provas das suas alegações, vejamos:

No tocante às Cédulas de Crédito tomado junto ao **Banco Bradesco, de n.º 363978-9**, no valor de 106.400,00 (cento e seis mil e quatrocentos reais) e **n.º 3608001**, no valor de 268.000,00 (duzentos e sessenta e oito mil reais), o Recorrente solicitou à Instituição Financeira cópias dos instrumentos e extratos de pagamentos realizados, contudo tais cópias não foram disponibilizadas em tempo hábil para fossem juntadas na presente defesa.

d) ERRO NO ACÓRDÃO DA DRJ

Por último, alega haver um evidente erro no acórdão recorrido, pois na parte dispositiva há um equívoco no montante exonerado quanto ao ano-calendário 2009.

De fato há um equívoco entre o corpo e o dispositivo da decisão de primeira instância. No corpo do voto, e-fls 754, o julgador exclui o valor de R\$ 633.378,90 por ter sido lançado em duplicidade, vejamos:

*"(...)Assim, a importância de **R\$633.378,90** será excluída das despesas de maio/2009, com repercussão nos acréscimos patrimoniais apurados em novembro (R\$116.160,46, que deixa de existir) e o restante (R\$467.218,52) sobre dezembro.(...)"*

Também foi excluído da infração o montante de R\$ 126.750,00 a título de distribuição de lucros, conforme dispõe o Acórdão, e-fls. 755:

*"(...)Também serão restabelecidos lucros distribuídos nos valores mensais de R\$30.000,00, em março/09; R\$58.750,00, em julho/09; R\$28.000,00, em setembro/09 e R\$10.000,00, em dezembro/09, totalizando **R\$126.750,00**, no ano-calendário de 2009.(...)"*

Conforme se depreende dos recortes encimados, foram excluídos da base de cálculo do lançamento os valores de R\$ 633.378,90 e R\$ 126.750,00, **que somados totalizam R\$ 760.128,90 (setecentos e sessenta mil e cento e vinte e oito reais e noventa centavos).**

Já a parte dispositiva da decisão recorrida traz o seguinte texto:

*"Em resumo, **VOTO** pela procedência em parte da Impugnação, para excluir da base de cálculo do imposto de renda os valores de R\$217.159,79, no exercício de 2009 e **R\$710.128,98, no exercício de 2010**, o que importa manutenção de imposto devido no valor de R\$1.414.090,30, a ser acrescido de juros moratórios e multa de ofício de 75%."(grifamos)*

Ao analisarmos os dispositivos acima transcritos, resta evidente o equívoco cometido pela autoridade julgadora. Não sendo cabível embargos de declaração da decisão de

Processo nº 10945.721929/2013-92
Acórdão n.º **2401-004.579**

S2-C4T1
Fl. 12

primeira instância, o pleito argüido pelo contribuinte nesta oportunidade deve ser acolhido para correção do evidente erro.

Assim, dou provimento nesta parte, rechaçando da base de cálculo a diferença, de maneira a dedução alcançar o valor total de R\$ 760.128,90 referente ao ano-calendário 2009.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em parcial consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira.

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Dirirjo do Ilustre Relator no que tange à aceitação dos valores a título de distribuição de lucros e dividendos recebidos da Empresa Habitabem Imóveis Ltda, assim como da disponibilidade de caixa no início dos anos-calendário 2008 e 2009, para fins de compor o fluxo financeiro mensal elaborado pela fiscalização e justificar os acréscimos patrimoniais do contribuinte.

Como esclarecimentos inaugurais, lembro que o § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, regulamentado no inciso XIII e parágrafo único do art. 55 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, estabeleceu uma presunção legal, "juris tantum", de tributação pelo imposto sobre a renda da pessoa física na hipótese de identificação de acréscimos patrimoniais a descoberto:

Lei nº 7.713, de 1988

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.

(...)

RIR/99

Art. 55. São também tributáveis:

(...)

XIII - 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;

(...)

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.

(DESTAQUEI)

Presume-se a existência de rendimentos omitidos quando constatado que o contribuinte aplicou recursos em montante superior aos seus rendimentos comprovados tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Nessa situação, com o propósito de contrapor-se ao acréscimo patrimonial a descoberto, incumbe ao contribuinte a tarefa de apresentar documentação hábil e idônea acerca da existência de rendimentos declarados suficientes para suportar as aquisições de bens e direitos do seu patrimônio.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 464/469, a fiscalização considerou como origem de recursos no fluxo financeiro mensal tão somente as receitas declaradas pela contribuinte respaldadas por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores.

A autoridade lançadora abordou, especificamente, o recebimento de lucros da Empresa Habitabem Imóveis Ltda, por tratar-se de rendimentos isentos do imposto sobre a renda. Conclui pela inexistência de prova cabal da efetiva transferência dos valores ao contribuinte.

Para melhor compreensão, reproduzo as palavras da acusação fiscal (fls. 466/467):

"(...) Nesse sentido, a título de exemplo, a ausência de comprovação do recebimento de lucros da empresa HABITABEM IMÓVEIS LTDA teve impacto significativo no fluxo de caixa do contribuinte. Com efeito, todo auferimento de recursos por parte do contribuinte deve ser devidamente comprovado, especialmente quando se referir a rendimentos isentos do imposto de renda, como no caso em comento, não podendo a fiscalização se satisfazer com meras alegações e com a documentação contábil da empresa, sendo necessária a prova cabal da efetiva transferência dos valores. (...)"

Como se observa, o acolhimento das alegações de defesa com relação às disponibilidades oriundas da Empresa Habitabem Imóveis Ltda, que justificariam também o "dinheiro em caixa" no início dos anos-calendário 2008 e 2009, demanda o exame do conjunto probatório carreado aos autos pelo recorrente. A produção da prova incumbe a quem tem interesse em prevalecer os fatos que sustenta como fundamento à sua pretensão.

A atividade probatória dirige-se à formação da convicção do julgador e, no caso sob exame, não fiquei convencido da procedência das alegações do recorrente, visto que o recurso voluntário não está apoiado em um conjunto de elementos sérios e convergentes que, ao final, ganhem força probante.

Na sequência, explico meu ponto de vista com base na análise das questões específicas.

(i) Distribuição dos lucros e dividendos da Empresa Habitabem Imóveis Ltda.

Proveniente de lucros e dividendos da Empresa Habitabem Imóveis Ltda, o recorrente afirma o recebimento do importe total de R\$ 593.602,00 (quinhentos e noventa e três mil, seiscentos e dois reais) e R\$ 400.080,00 (quatrocentos mil e oitenta reais), respectivamente, nos anos-calendário 2008 e 2009.

A decisão recorrida aceitou, para fins de origem de recursos no fluxo financeiro, parte dos valores pleiteados pelo recorrente, isto é, R\$ 145.159,79 (cento e quarenta e cinco mil, cento e cinquenta e nove reais, setenta e nove centavos), no ano-calendário 2008, e R\$ 126.750,00 (cento e vinte e seis mil, setecentos e cinquenta reais), no ano-calendário 2009, haja vista a comprovação de saída do numerário da empresa e ingresso na disponibilidade do da pessoa física (fls. 562/563).

Portanto, neste ponto a questão controvertida no recurso voluntário limita-se ao montante do saldo remanescente, que deixou de ser acatado pelo julgador "a quo".

É certo que a escrituração das empresas mantida conforme as disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados, porém desde que os registros contábeis estejam lastreados por documentos hábeis e idôneos das operações ali escrituradas. Eis a redação do art. 26 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos.

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput.
(DESTAQUEI)

O mesmo raciocínio impõe-se no tocante às informações prestadas voluntariamente pelos contribuintes por intermédio de declarações fiscais, tais como Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte e Declaração de Ajuste Anual, que estão também sujeitas à comprovação, quando solicitados pela Administração Tributária, mediante apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos (art. 806 do RIR/99).

No pertinente à quantia que resta em litígio, o que se nota é que os documentos e esclarecimentos carreados aos autos pelo contribuinte não logram êxito na comprovação do efetivo recebimento do numerário a título de distribuição de lucros e dividendos nos anos de 2008 e 2009.

Conquanto alegue que tais pagamentos a título de distribuição de lucros e dividendos, na sua maior parte, eram efetuados aos sócios por meio da sistemática de operações através do caixa da empresa, com repasse de cheques de terceiros ou entrega de dinheiro em espécie, o recorrente não aponta, nem comprova, quais os registros contábeis correspondem a esses pagamentos, com datas e valores, considerando os lançamentos realizados na Conta Caixa e contabilizados nos Livros Diário e Razão dos respectivos anos-calendário (fls. 531/596). Também não apresenta provas do efetivo ingresso dos recursos no seu patrimônio.

Na lógica jurídica de distribuição do ônus probatório, não é a fiscalização que deve comprovar a inexistência dos recursos declarados como rendimentos isentos e não tributáveis oriundos da distribuição de lucros ou dividendos pela Empresa Habitabem Imóveis Ltda.

A fim de justificar o acréscimo patrimonial objeto deste processo administrativo, ao contribuinte impende comprovar a efetividade das operações de distribuição de lucros, evidenciando de maneira harmônica e inequívoca que os valores não considerados pela autoridade fiscal no fluxo de caixa foram recebidos pelo interessado e acresceram ao seu patrimônio.

Por essa razão, a ausência de questionamentos explícitos por parte da autoridade lançadora acerca da escrituração contábil da Empresa Habitabem Imóveis Ltda e do próprio montante relacionado à distribuição de lucros, bem como a sinalização da existência de saldo em caixa suficiente para honrar as obrigações da pessoa jurídica, não têm a relevância que pretende dar o recorrente.

Independentemente de eventuais medidas de auditoria fiscal na pessoa jurídica, é a pessoa física que está submetida ao procedimento de fiscalização, devendo comprovar com documentação hábil e idônea não só os rendimentos auferidos e as alterações no seu patrimônio sempre que intimado a fazê-lo, mas também as circunstâncias em que estes ocorreram.

Ainda a respeito do conjunto probatório, destaco a juntada pelo recorrente do Relatório Gerencial de fls. 597/600, com o propósito de demonstrar a existência de transferências de numerários, assim como a realização de pagamentos de despesas pessoais variadas da pessoa física no curso dos anos-calendário, por parte da Empresa Habitabem Imóveis Ltda. Em síntese, o recorrente pretendeu demonstrar que dispunha dos mais variados respaldos financeiros da pessoa jurídica.

Consoante suas palavras, tais pagamentos se davam de acordo com a conveniência e ajuste entre as partes, sendo que, ao final do exercício, era providenciado o acerto de contas na distribuição dos lucros. Anoto, por oportuno, que não localizei os correlatos lançamentos individualizados na contabilidade da empresa, coincidentes em datas e valores (fls. 531/596).

Embora a relação apresentada não contenha uma vinculação unívoca das transferências e/ou dos pagamentos com o contribuinte, tampouco delimite com precisão a natureza e finalidade dos desembolsos realizados, o procedimento adotado entre as partes sinaliza fortemente para a possibilidade de que os valores à título de distribuição de lucros não estejam associados, necessariamente, a fazer frente aos dispêndios e/ou aplicações de recursos considerados pela fiscalização para construção do fluxo financeiro mensal que chegou ao acréscimo patrimonial a descoberto (fls. 447/451).

À vista disso, os valores reivindicados de rendimentos isentos ou não tributáveis não poderiam respaldar os acréscimos patrimoniais a descoberto, porquanto destinados a custear em alguma medida, não delimitada pelo conjunto probatório, as despesas do contribuinte pagas diretamente pela empresa e relacionadas a dispêndios e/ou aplicações de recursos distintos daqueles utilizados pela autoridade fiscal.

Longe de contribuir para o fortalecimento da tese exposta pelo contribuinte, a sua explicação sobre a sistemática de distribuição a título de lucros ou dividendos incorpora fundamentos adicionais para convencer-me da impossibilidade de acobertar os acréscimos patrimoniais apurados pela fiscalização nos anos-calendário 2008 e 2009 a partir da inclusão dos valores remanescentes pleiteados como origem de recursos.

Consigno, por outro lado, que nem a autoridade lançadora nem a decisão de piso, em momento algum, manifestaram-se no sentido de que a distribuição de lucros e dividendos apenas pode ser realizada via sistema bancário. Tampouco afirmaram que a comprovação das transferência de valores entre o recorrente e a empresa há que se dar invariavelmente mediante transações bancárias ou emissão de cheque nominal.

Reforço, desse modo, a licitude para fins tributários da entrega de recursos tendo como contrapartida a conta Caixa, exigindo-se, contudo, à semelhança das outras hipóteses de percepção de rendimentos, que as operações realizadas estejam amparadas em prova inequívoca da efetiva existência e de transferência do numerário da pessoa jurídica para a pessoa física do sócio, o que, no caso do autos, deixou de ser comprovado.

(ii) Disponibilidade de caixa

A fiscalização desconsiderou os valores declarados pelo recorrente como disponibilidade de caixa.

De acordo com os dados da Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte informou o saldo de R\$ 456.239,78 (quatrocentos e cinquenta e seis mil, duzentos e trinta e nove reais, setenta e oito centavos), relativo ao início do ano-calendário 2008, e R\$ 122.861,45 (cento e vinte e dois mil, oitocentos e sessenta e um reais, quarenta e cinco centavos), no final do mesmo ano (fls. 17). Para o recorrente, tais valores deveriam compor o fluxo financeiro como saldo inicial disponível, respectivamente, nos anos de 2008 e 2009.

Com a devida vênia, não há como concordar com o ponto de vista de que a informação tempestiva na declaração de ajuste anual pelo contribuinte é medida suficiente para demonstrar a disponibilidade de recursos em espécie, devendo a fiscalização, por consequência, fazer uso daqueles valores declarados para justificar o acréscimo patrimonial da pessoa física.

Na linha de entendimento da decisão de piso, os níveis de insegurança no País e as taxas de juros pagas por aplicações financeiras não condizem com a manutenção de um alto volume de dinheiro alheio ao sistema bancário, expresso com precisão de centavos. Razoável, portanto, a exigência de apresentação de justificativas plausíveis pelo contribuinte a respeito do "dinheiro em caixa" declarado.

Não significa que a pessoa física, embora afastando-se do senso comum da sociedade em que vive, não possa fazer opção pela administração da disponibilidade financeira da maneira que lhe melhor aprouver.

Todavia, para fins de legitimar o acréscimo patrimonial com tais recursos, continuará com o ônus de comprovar a efetiva existência do numerário no final do ano-calendário e da origem dos recursos em espécie, com base em rendimentos tributáveis ou não tributáveis declarados. A eventual dificuldade na produção da prova nada mais é que uma consequência da livre vontade de manter consigo os recursos financeiros, sujeitos à comprovação pela legislação tributária perante o Fisco.

Além da indevida inversão do ônus probatório, a pretensão de exigir da autoridade lançadora a comprovação da inexistência dos numerários declarados espontaneamente pelo contribuinte subverte o processo de identificação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas, reduzindo a efetividade dos mecanismos de fiscalização tributária como instrumento eficaz de justiça fiscal.

Diz o recorrente, por sua vez, que a disponibilidade de caixa no início do ano de 2008 tem origem na distribuição de lucros e dividendos da Empresa Habitabem Imóveis Ltda efetuada no ano-calendário 2007, num total de R\$ 533.951,00 (quinhentos e trinta e três mil, novecentos e cinquenta e um reais), o que é comprovado pela cópia da escrituração contábil acostada aos autos (fls. 643/666).

Retorna-se ao mesmo debate do tópico anterior, em que as provas do recebimento dos lucros e dividendos em dinheiro são frágeis, igualmente para o ano de 2007, eis que desprovidas de documentação firme e segura com aptidão de respaldar os registros da escrituração contábil.

Não há prova inconteste produzida pelo contribuinte da existência do montante da disponibilidade declarada no ano-calendário. Logo, os valores declarados não podem ser aceitos como justificativa aos dispêndios e às aplicações de recursos considerados pela autoridade lançadora no fluxo financeiro.

Tendo em conta a experiência de vida, é visivelmente incomum e improvável a realidade que o recorrente pretende fazer que se acredite como verdade. Tendo recebido a quantia em espécie de R\$ 267.311,00 (duzentos e sessenta e sete mil, trezentos e onze reais) até o mês de abril/2007, dívida em 4 (quatro) parcelas distintas, somados a R\$ 266.640,00 (duzentos e sessenta e seis mil, seiscentos e quarenta reais) pagos em dinheiro no final de dez/2007, defende que restaria indubitavelmente comprovada, para o início de 2008, a disponibilidade de recursos - "dinheiro em caixa" - no valor de R\$ 456.239,78.

Decorrente desse raciocínio, prejudicada também a aceitação da disponibilidade de caixa declarada no final do ano de 2008, no importe de R\$ 122.861,45, para aproveitamento no início de 2009.

Nesses termos, a tributação deve ser mantida conforme avaliou a decisão de piso, por não haver contestação e comprovação eficaz do contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, voto para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário apenas para retificar o valor originalmente excluído pela decisão de piso, relativo ao ano-calendário 2009, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess