



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.007062/2009-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.968 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de março de 2021
Recorrente LUIZ BONACIN FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. DECRETO Nº 70.235/1972, ART. 16, III, e §4º, VI. PRECLUSÃO.

Todas as razões de defesa e provas devem ser apresentadas na impugnação, nos ditames do art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, sob pena de preclusão - “ex VI” do § 4º, salvo quando se tratar de documentos que sirvam para robustecer tese já apresentada e/ou quando verificadas as hipóteses do art. 16 §4º do Decreto nº 70.235/1972.

DECADÊNCIA. FATO COMPLEXIVO. ART. 150, §4º do CTN.

O fato gerador do imposto de renda é complexivo, aperfeiçoando-se em 31 de dezembro de cada ano. Tratando-se de tributos sujeitos à homologação e comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, aplica-se, quanto à decadência, a regra do art. 150, §4º do CTN.

PRELIMINARES. CARÊNCIA DE COMPETÊNCIA. ABUSO DE PODER. INOCORRÊNCIA.

Cabe a auditora fiscal constituir, mediante lançamento, o crédito tributário, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.441/2008, não havendo que se falar em abuso de poder quando sua atuação ocorreu dentro dos limites conferidos pelo Mandado de Procedimento Fiscal.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Não há que se falar cerceamento de defesa, tendo o auto de infração descrito os fatos e enquadramento legal e sido precedido da elaboração de demonstrativo de variação patrimonial do qual o sujeito passivo foi intimado a prestar esclarecimentos mediante documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

É ônus do contribuinte comprovar que o acréscimo patrimonial apontado pela fiscalização tem origem em rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis

ou de tributação exclusiva, sendo que os saldos remanescentes no último dia do mês de dezembro, caso não comprovados, consideram-se consumidos dentro do próprio ano.

CONFISCATORIEDADE DA SANÇÃO APLICADA. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02. REDUÇÃO DA MULTA. MÍNIMO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

As alegações alicerçadas na suposta afronta ao princípio constitucional do não confisco esbarram no verbete sumular de nº 2 do CARF. Por ser a atividade administrativa vinculada, não há que se cogitar a redução da multa a montante inferior ao parâmetro fixado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ronnie Soares Anderson (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Sônia de Queiroz Accioly e Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por LUIZ BONACIN FILHO contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – DRJ/CTA –, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de R\$ 46.529,92 (quarenta e seis mil, quinhentos e vinte e nove reais e noventa e dois centavos), referente a recolhimento de Imposto de Renda de Pessoa Física, em razão da variação patrimonial a descoberto, no ano-calendário de 2004.

Em 14/12/2007, fora requisitada a comprovação “(...) mediante documentação hábil e idônea os saldos em bancos e a existência de disponibilidade em dinheiro, em 31/12/2003 e 31/12/2004, conforme item 08 da Declaração de Bens apresentada junto com a Declaração de ajuste Anual do ano-calendário: 2004.” (f. 79) O ora recorrente limitou-se esclarecer estarem

reproduzidos nas Declarações de Ajuste Anual, um saldo de respectivamente R\$ 452.720,00 no ano de 2003 e de R\$ 308.712,00 em 2004. Como este item incorpora duas condições de liquidez e, os extratos necessários à comprovação dos saldos nessas

datas foram solicitados e demoram cerca de 30 dias para serem disponibilizados pelos Bancos, informo que após recebê-los, de forma aditiva os entregarei. No entanto, informo que a diferença entre os saldos que possuía nos bancos e os valores declarados corresponde ao que efetivamente detinha nessas datas em meu poder em espécie (dinheiro). Quero observar ainda, como poderão constatar, que nas minhas Declarações **existe de forma equacionada absoluta compatibilidade entre o que auferi de rendimentos, o que gastei pessoalmente e os montantes das variações em meus ativos** (Bens e Direitos) **e em meus compromissos (Dívidas e Ônus)**. (f. 84/85; sublinhas deste voto)

Expedido termo de reitintimação (f. 264/265), ofertada idêntica resposta (f. 267/283), ressaltando a requisição de expedição em caráter de urgência de extratos bancários. Em resposta aditiva, anexou aos autos Informe de Rendimentos Financeiros (anos-calendário 2003, 2004 e 2005), extratos para simples conferência das contas no Bradesco e no Citibank (f. 268/283), além de ter afirmado que “(...) a diferença entre os valores retratados nos saldos bancários dessas datas e os indicados em minhas Declarações correspondem às importâncias em espécie que efetivamente possuía.” (f. 267)

Cientificado do encerramento da ação fiscal referente ao ano-calendário 2003 (f. 309), requerida a apresentação de “(...) extratos bancários mensais, com saldo no início e no final de cada mês, das contas-correntes, de poupança e de aplicações financeiras em seu nome, no período de 01/01/2004 a 31/12/2005.” (f. 311) Após afirmar não mais possuir os documentos, fez a requisição aos bancos em que mantinha conta, acostando-os às f. 386/398.

Às f. 399/400, foi lavrado Termo de Intimação nº 02/2009, intimando o recorrente para se manifestar sobre os valores apurados no fluxo de caixa mensal elaborado pela fiscalização, no qual se constatou falta de recursos no mês de 12/2004 de R\$ 73.735,02 (setenta e três mil, setecentos e trinta e cinco reais e dois centavos). Em resposta, disse que

[a] nobre auditora fiscal equivocadamente desconsiderou o saldo em moeda corrente nacional / R\$ 451.658,91 e mais R\$1.061,09 em Bancos, que o contribuinte havia provado deter, registrado como "Caixa e Bancos" / R\$ 452.720,00 em sua Declaração à Receita Federal no Ano base de 2003, ano este já prescrito para efeito de fiscalização dessa Instituição. (f. 401)

Cientificado da lavratura do auto de infração, interposta peça impugnatória (f. 416/429) suscitando, em *caráter preliminar*, **(i)** a nulidade do auto de infração, sob o argumento de que apurada a variação patrimonial a descoberto apenas por ter sido desconsiderada a disponibilidade financeira em espécie do ano de 2003; **(ii)** o cerceamento de defesa, vez que o enquadramento legal assaz genérico não guardaria correspondência com exigência; e, **(iii)** o abuso de direito, por ter a autoridade fiscalizadora negligenciado o numerário em espécie existente em 31/12/2003. *No mérito*, afirmou que “(...) o saldo existente em um ano, deve ser obrigatoriamente levado ao seguinte” (f. 426), tendo agido conforme determina a legislação tributária. *Subsidiariamente*, pugnou pelo afastamento ou a redução da multa ante seu cariz confiscatório. Novamente acostada a documentação apresentada à fiscalização – “vide” f. 430/456.

Às f. 462/707, foram anexados MPF-Extensivo à BS Franquias S/A., MPF-Extensivo à BS Empreendimentos Imobiliários S/A, MPF-Extensivo à Mississipi Fomento de Negócios S/A, Ofícios e Cartórios de Registro de Imóveis, Ofício ao Detran, Ofício à Capitania dos Portos do Paraná, Ofício ao Escritório de Aviação Civil em Curitiba, Ofício à Agência de Aviação Civil no Rio de Janeiro.

A DRJ, ao apreciar os argumentos e a prova documental acostada aos autos desde o início da fiscalização, prolatou o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. APURAÇÃO. ORIGENS.

Os valores declarados como disponibilidades na declaração do imposto de renda da pessoa física - DIRPF estão sujeitos à comprovação da sua efetiva existência para efeitos de apropriação como origens de recursos na planilha que apura o acréscimo patrimonial.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. PREVISÃO LEGAL.

A multa aplicada no lançamento de ofício é decorrente de previsão legal expressa, não lhe sendo oponíveis, em sede administrativa, arguições de ofensa a princípios constitucionais. (f. 708)

Intimado do acórdão foi apresentado, em 08/01/2013, recurso voluntário (f. 727/744), mantendo a linha argumentativa desenvolvida em sua peça impugnatória, acrescentando que estaria “prescrita” a exigência. Anexou aos autos cópia das Declarações de Ajuste Anual Simplificada do ano-calendário 2003 e 2004 (f. 745/755)

Passados alguns dias, acostou petição reafirmando que o saldo caixa/dinheiro era compatível com a evolução patrimonial ocorrida no período entre 1999 e 2005 (f. 766) e pediu a juntada de discriminativos elaborados para fins de comprovação da origem dos recursos declarados sob rubrica “Caixa e Bancos” para o ano-calendário 2004 (f.759/765).

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Difiro a apreciação do preenchimento dos pressupostos de admissibilidade para após tecer algumas considerações acerca de alegações e documentos apresentados apenas em segunda instância.

Conforme relatado, arguiu ter sido a exigência fulminada pela “prescrição” somente em sua peça recursal. Consabido que as matérias de ordem pública são cognoscíveis até mesmo “ex officio” e, em matéria tributária, estão sempre umbilicalmente atreladas à questão de viabilidade do próprio executivo fiscal, dentre as quais estão a liquidez e exigibilidade do título, bem como o preenchimento de condições da ação e pressupostos processuais, abrangendo,

portanto, as causas extintivas da exigência fiscal – cf. REsp nº 1.608.048/SP, Rel. Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, DJe 1º/6/2018; AgInt no REsp nº 1.584.287/DF, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 21.5.2018; EDcl no AgInt no REsp nº 1.594.074/PR, Rel. Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, DJe 26.6.2019; e, REsp nº 1823532/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 11/10/2019. **Conheço do tempestivo recurso, presentes os demais pressupostos de admissibilidade.**

O inc. III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 determina sejam todas as razões de defesa e provas apresentadas na impugnação, sob pena de preclusão, salvo se tratar das hipóteses previstas nos incisos do § 4º daquele mesmo dispositivo. Entretanto, em atenção à verdade material, por visarem os documentos carreados dentro do prazo para interposição do recurso apenas robustecer o lastro probatório apresentado desde sua primeira manifestação, **defiro a juntada.**

I – DAS PRELIMINARES

I.1 – DA DECADÊNCIA

Aduz o recorrente que

[o] auto de infração deve ser declarado, necessariamente, nulo, em razão de que a auditoria fiscal responsável, ultrapassou os limites de seu Mandado de Procedimento Fiscal, pretendendo “revisar” trabalho de outro auditor fiscal, e o que é pior, **em período prescrito!** (f. 733)

Em que pese afirmar ter ocorrido a prescrição, certo ter sido o termo utilizado de forma atécnica, eis que sequer iniciado o termo “a quo” do lastro prescricional quinquenal por não estar definitivamente constituída a exigência. Consabido ser o fato gerador do imposto de renda complexo, aperfeiçoando-se em 31 de dezembro de cada ano. Sendo certo que o recorrente foi cientificado da lavratura do auto de infração em 23/07/2009 (f. 457), ainda que seja aplicada a regra insculpida no § 4º do art. 150 do CTN, por ser o lançamento referente ao ano-calendário de 2004, certo não ter se operado a decadência. **Rejeito a preliminar suscitada.**

I.2 – DA CARÊNCIA DE COMPETÊNCIA E DOS ABUSOS PERPETRADOS PELA AUTORIDADE FISCAL

Após colacionar lições doutrinárias sobre a extrapolação de poderes, afirma que “(...) a auditora autuante não possui autorização e/ou competência para alterar os saldos do período base 2003, seja porque já tinha sido auditado e finalizado (sem resultado), seja porque seu MPF não lhe outorgou tal competência.” (f. 742)

Conforme relatado, emitido Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal (f. 309), cientificando o ora recorrente do encerramento da ação fiscal referente ao ano-calendário 2003 e a continuidade para os anos-calendário de 2004 e de 2005. Meses mais tarde, comunicado que

o Mandado de Procedimento Fiscal -MPF nº 09.1.01.00-2007-01043-9 terá continuidade através do MPF nº 09.1.01.00-2009-00299-9 tendo em vista a alteração do Auditor-Fiscal responsável

pelo procedimento, que a partir de 12.03.2009 será a Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil Jacqueline Nicastro Fajardo. Período e tributo sob verificação: IRPF 2004 e 2005. (f. 311)

A modificação foi feita em observância ao disposto no § 1º do art. 20 da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007. Por ter a auditora competência para constituir, mediante lançamento, o crédito tributário, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.441/2008, não vislumbro qualquer mácula por ter atuado dentro dos limites a ela conferidos pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.1.01.00-2009-00299-9. **Não acolho**, por essas razões, **a preliminar**.

I.3- DO CERCEAMENTO DE DEFESA

Ao sentir do recorrente, teria o auto de infração sido lavrado sem cumprir os requisitos estabelecidos no art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e art. 142 do CTN, caracterizando o cerceamento de defesa. Afirma que

[o]bservando-se a notificação vestibular, verifica-se que a mesma não contém todos os elementos necessários a que se refere o pré-citado artigo do estatuto procedimental administrativo, na medida em que se resume a apontar como enquadramento legal determinados dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda - que não guardam correspondência com a pretendida exação e não servem a embasar o lançamento, vez que enunciados de forma genérica.

(...)

Contudo, a diferença ocorre, reitera-se, porque a auditora fiscal desconsiderou os saldos existentes em 31/12/2003, os quais restaram comprovados, através da documentação anexada e entregue ao auditor responsável pelo período em questão, conforme já relatado em tópico próprio.

Assim, o saldo existente e declarado ao final do ano base 2003 é legítimo e verdadeiro, motivo pelo qual deve e foi transportado para a Declaração de Imposto de Renda do ano base de 2004.

Ora, o próprio sistema da receita federal do Brasil apropria os saldos existentes na Declaração do ano calendário anterior!

Aliás, caso a auditora fiscal quisesse questionar tal fato, nada impediria a lavratura de um “novo” “Termo de Início de Fiscalização” no período em questão o que não foi feito.

Agrava-se esse fato, em razão de que TODOS os rendimentos do recorrente foram analisados e reconhecidos, motivo pelo qual a fiscalização no ano de 2003 não obteve RESULTADO, ou seja, não existe crédito tributário a ser exigido.

Dessa forma, desatendidas as regras palmares veiculadas no art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e no artigo 142 do Código Tributário Nacional, tem-se que o ato formal de constituição do crédito tributário contempla vícios que resultam em patente e inaceitável prejuízo ao direito de defesa e ao contraditório.

Logo, o ato administrativo que formalizou o lançamento “ex officio” ora impugnado é manifestamente ilegal, não alcançado a presunção de validade que lhe é característica.

Assim, fica o contribuinte prejudicado em seu direito de defesa, pois a peça fiscal está omitindo fatos fundamentais que podem

levar à nulidade do auto de infração. (f. 737/738, sublinhas deste voto)

Em que pese afirmar ser a questão discutida de natureza preliminar, resta evidente confundir-se com o mérito da demanda. Do escrutínio do auto de infração não vislumbro quaisquer máculas: há suficiente descrição dos fatos e enquadramento legal (f. 409), além de ter sido acostada planilha com o demonstrativo de variação patrimonial (f. 409), identificando os documentos que respaldam os valores lançados como recursos e dispêndios. A desconsideração do saldo de disponibilidade financeira supostamente em espécie não configuraria cerceamento de defesa, vez que justamente por não tê-la comprovado, apesar de por diversas vezes intimado, imputada a variação patrimonial a descoberto. **Deixo de acolher a preliminar** e passo, desde já, à análise da matéria aqui arguida.

II – DO MÉRITO: DA (IN)OCORRÊNCIA DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Restou consubstanciado no Termo de Verificação Fiscal que,

de posse das informações obtidas e análise da Declaração de Imposto de Renda do contribuinte do ano-calendário 2004, foi elaborada a planilha Demonstrativo de Variação Patrimonial às fls.396, onde se constatou excesso de aplicações sobre origens, não justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, no valor de R\$ 73.735,02 em dezembro/2004.

Esta planilha foi encaminhada ao contribuinte para sua apreciação (Intimação de fls. 387).

Em relação aos valores lançados como recursos e dispêndios na elaboração do Demonstrativo de Variação Patrimonial, consta, em cada item relacionado, a folha onde se encontra o respectivo documento que respalda o lançamento.

Nos casos em que não foi possível comprovar-se o mês em que ocorreram as operações, como o recebimento de crédito de Alessandra Bonacin e o empréstimo a Luiz Bonacin Neto, o recurso foi dado em janeiro e o dispêndio em dezembro.

O contribuinte informa em suas Declarações de Imposto de Renda a posse de dinheiro em caixa. Apesar de ter sido intimado através do Termo de Intimação 01/07 (fls.76) e do Termo de Reintimação 01/08 (fls.255) a comprovar a disponibilidade em dinheiro informada, não o fez, limitando-se a reafirmar que possuía dinheiro em espécie. Novamente, ao ser intimado da planilha através do Termo de Intimação nº 02/2009 (fls.387), em resposta, o contribuinte alega que foi desconsiderado o dinheiro em moeda corrente nacional e o valor em bancos "que o contribuinte havia provado deter registrado como caixa e bancos". Ora, são exatamente estas provas que foram tantas vezes demandadas e nunca apresentadas. Aliás, os valores em banco foram acrescentados à planilha de acordo com os extratos que constam no processo. Já o valor em Caixa, por falta de comprovação com documentação hábil e idônea, não foi aceito. A simples alegação do contribuinte não faz prova.

Assim, o acréscimo patrimonial a descoberto no valor de R\$ 73.735,02 apurado em dezembro de 2004 será tributado conforme determina o art. 55, inciso XIII, e parágrafo único do RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999). (f. 406/407; sublinhas deste voto)

Ao sentir do recorrente, estaria equivocada a apuração, sob a alegação de que inadvertidamente desconsiderada a disponibilidade financeira existente em 31/12/2003, no valor de R\$ 452.720,00 (quatrocentos e cinquenta e dois mil, setecentos e vinte reais), que, inclusive, já teria sido auditado pelas autoridades fazendárias. Omite que o montante não foi considerado justamente porque, após sucessivas intimações (f. 79/80, 264/265), não conseguiu o recorrente comprovar o que alegara.

A simulação apresentada (f. 734), bem como os demonstrativos “Rendimentos X Evolução patrimonial” elaborados pelo recorrente (f. 760/765) não afastam a apuração mês a mês das origens e aplicações tampouco elidem a conclusão de que houve variação patrimonial a descoberto, conforme apurado no Demonstrativo de Variação Patrimonial (f. 408). Adiro às ponderações da DRJ no sentido de que

[a] alegação de que o saldo de disponibilidades existentes em 31 de dezembro de 2003 não estava dentro do período abrangido pela fiscalização é improcedente, na medida em que esse saldo não é estático e, para todos os efeitos, ingressa no período seguinte e passa a fazer parte do patrimônio que o contribuinte possuía em 01/01/2004, data esta que já está abrangida pela apuração de que resultou o lançamento. A autoridade lançadora, em função do seu poder-dever de fiscalização, possui competência para exigir a demonstração da existência efetiva das supostas disponibilidades que o contribuinte afirmava possuir logo no primeiro momento do novo exercício. De outro lado, a simples existência da revisão fiscal da declaração do ano de 2003 não implica a concordância com o conteúdo da declaração de bens dela constante. A declaração do imposto de renda da pessoa física - DIRPF é uma peça informativa geral da situação fiscal do contribuinte, contendo, em regra geral, dois tipos de dados.

O primeiro, os que estão diretamente relacionados ao fato gerador da obrigação tributária, constituindo-se nos elementos próprios do lançamento por homologação. Assim o são os rendimentos tributáveis, o imposto retido na fonte e as deduções declaradas. Havendo homologação do lançamento, de forma expressa, pela autoridade fiscal, ou pelo transcorrer do prazo a que se refere o artigo 150 do CTN, eles tornam-se imutáveis, não podendo ser alterados pela Administração Tributária.

Além desses, no entanto, há outras informações constantes da DIRPF que têm caráter acessório, cujo uso para fins de lançamento é indireto. É o que acontece com os dados objetos da declaração de bens e direitos. De per si, eles são incapazes de fornecer instrumento direto para a apuração de crédito tributário. São somente informações que podem fazer parte de um processo

de apuração indireta de omissão de rendimentos, via confrontação dos fluxos de origens e de aplicações de recursos, nos moldes executados pela autoridade fiscal nesse procedimento.

Apenas nesse caso, quando a fiscalização elabora o fluxo de origem e aplicação de recursos, apropriando o saldo de disponibilidades declarado pelo contribuinte, é que se poderia, em princípio, cogitar que houve a verificação e acolhimento correspondente, o que, mesmo assim, não afastaria a possibilidade de posterior indagação fiscal a respeito da prova que se entendesse necessária, quando pretendida em períodos futuros. De qualquer forma, no caso, não há notícia desse tipo de apuração no ano-calendário de 2003, descabendo tal espécie de arguição.

Do simples fato de a autoridade fiscal encarregada de fiscalizar o ano-calendário de 2003 ter solicitado os comprovantes de todos os rendimentos e dessa revisão não ter resultado exigência não advém efeito algum sobre a declaração de bens do contribuinte, podendo os dados ali contidos serem objetos de verificação nos exercícios subsequentes.

Não se deve confundir a não constatação de omissão de rendimentos pela autoridade fiscal, baseada nas informações e no tipo de levantamento que fez, com uma eventual afirmação de inexistência genérica de quaisquer irregularidades. Os trabalhos de fiscalização têm, como regra geral, escopo definido, não se podendo extrair consequências de natureza geral, como pretende o impugnante. (f. 713/714)

Ademais, na qualidade de Vogal, ao apreciar caso análogo, filiei-me às ponderações lançadas pelo Cons. Rel. MARCELO DE SOUSA SÁTELES, que bem elucidam as razões pelas quais os saldos remanescentes no mês de dezembro, caso não comprovados, consideram-se consumidos dentro do próprio ano, sendo inaptos a justificar acréscimo patrimonial apurado no ano-calendário subsequente. Confira-se:

Assim, para a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto é imperativo confrontar-se, mensalmente, as mutações patrimoniais com os rendimentos do respectivo período, sendo transportados para o mês seguinte os saldos positivos apurados no mês anterior, dentro de um mesmo ano-calendário.

Outrossim, faz-se mister destacar que o mencionado § 1º, do art. 3º, da Lei nº 7.713, de 1988, estabeleceu uma presunção legal do tipo *juris tantum*, ou relativa, que ocasiona a chamada “inversão do ônus da prova”, incumbindo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado.

O Recorrente reclama que é preciso verificar se existia saldo positivo no ano-calendário 1999 a ser transportado para o ano-calendário 2000, posto que caso existisse modificaria todo o Demonstrativo feito pela fiscalização.

Antes de mais nada, é pertinente frisar que a passagem de recursos de um ano-calendário para outro só é admitida na hipótese de existirem provas cabais da efetiva disponibilidade do saldo em questão.

É preciso destacar, ainda, que os saldos positivos mensais apurados no demonstrativo de evolução patrimonial podem ser levados para o mês seguinte, exatamente como procedeu a Fiscalização. Tal

compensação dentro do mesmo exercício é efetuada sem que seja necessário inquirir o Contribuinte acerca da efetiva existência dos recursos, pois inexistente uma declaração mensal de bens onde constem suas dívidas e ônus, devendo ser considerado o saldo de disponibilidade na planilha do mês seguinte.

Já, com relação à transposição do saldo de um ano para outro, não ocorre o mesmo, podendo ser considerados como disponibilidades no início do exercício seguinte apenas os valores declarados, condicionando-se, ainda, seu aproveitamento à comprovação, por parte do contribuinte, da efetiva existência desses recursos.

A legislação tributária, insista-se, não impede o transporte dos recursos declarados no ano-calendário anterior para o seguinte, apenas condiciona o aproveitamento de tais disponibilidades à sua comprovação mediante documentação hábil e idônea. 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, o que não ocorreu no presente caso.

Desse modo, verificada a existência de acréscimos patrimoniais incompatíveis com a renda declarada, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, recai, então, sobre o contribuinte o ônus de provar a improcedência das imputações feitas.

O Fisco, portanto, fica dispensado de provar, no caso concreto, a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte a prova em contrário, conforme se depreende dos arts. 333 e 334 do Código de Processo Civil, cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.”

Como já colocado, incumbiria ao Interessado provar os fatos modificativos ou extintivos de seu patrimônio, justificando, assim, o acréscimo patrimonial com rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, apontados em sua declaração de rendimentos.

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 a Contribuinte tem que arcar.

No caso em epígrafe, o Recorrente não trouxe nenhum documento que comprovasse a real existência da sobra de recursos alegados.
Sem a comprovação da efetiva posse de tal disponibilidade,

considera-se que a mesma foi consumida dentro do próprio ano-calendário.

(CARF. Acórdão nº 2202-004.088, 2ª Turma Ordinária/2ª Câmara; Rel. Marcelo de Sousa Sáteles, sessão de 16/01/2019; sublinhas deste voto)

Por não ter logrado êxito em comprovar a origem do numerário que afastaria a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, **mantenho a autuação.**

III – DO PEDIDO SUBSIDIÁRIO: DA REDUÇÃO OU AFASTAMENTO DA SANÇÃO APLICADA

Ao final pediu, caso não acolhidas as preliminares ou a defesa de mérito apresentada, fosse a multa minorada ou decotada por apresentar cariz nitidamente confiscatório – “vide” item VII da peça recursal às f. 742/743.

As alegações declinadas esbarram no verbete sumular de nº 2 deste Conselho. De toda sorte, apesar de ser cônica de que o exc. Supremo Tribunal Federal estendeu a vedação prevista no inc. IV do art. 150 da CRFB/88 às multas de natureza tributária, registro que multas e tributos são ontologicamente e teleologicamente distintos. Isto porque, em primeiro lugar, a multa é sempre uma sanção de ato ilícito, ao passo que tributo jamais poderá sê-lo; em segundo lugar, os tributos são a fonte precípua – e imprescindível – para o financiamento do aparato estatal, enquanto as multas são receitas extraordinárias, auferidas em caráter excepcional, cuja função é desestimular comportamentos tidos como indesejáveis.

Tampouco se revela possível acatar o pedido de redução da multa, vez que fixada em 75% (setenta e cinco por cento), conforme previsão expressa inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (f. 410). Por ser a atividade administrativa plenamente vinculada, deixo de acatar o pleito. **Não acolho**, pois, o pedido subsidiário formulado.

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira