



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720277/2015-53
ACÓRDÃO	2002-009.428 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NILVA SALETE KREUZ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos (tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte), à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. DOAÇÃO. MERAS ALEGAÇÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A alegação da existência de distribuição de lucros e doação recebidos de pessoa física ou jurídica deve vir acompanhada de provas da realização da operação.

Reputa-se válido o lançamento relativo a omissão de rendimentos nas situações em que os argumentos apresentados pelo contribuinte consistem em mera alegação, desacompanhada de documentação hábil e idônea que lhe dê suporte.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. CARF. INCOMPETÊNCIA.

É incabível a apreciação, pelo CARF, de alegações relativas à Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos da Súmula CARF nº 28.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de

constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício Súmula CARF nº 108.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Mario Hermes Soares Campos (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles(Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, referente aos exercícios 2011 e 2012.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 908/938), extrai-se:

O lançamento se refere à evolução patrimonial da contribuinte e do seu cônjuge, João Waldir Kreuz, casados sob o regime de comunhão universal de bens. Intimados a comprovar a efetividade do recebimento de lucros distribuídos pelo Auto Posto Santa Catarina em 2010, no total de R\$ 2.081.431,88, conforme haviam declarado, apresentaram livro diário e recibos, e alegaram que os pagamentos foram em espécie, mas não comprovaram este fato.

A contribuinte declarou deter R\$ 810.000,00 em moeda corrente no final de 2010, mas também não comprovou este fato. Por esta razão estes valores não foram considerados como origens de recursos no cálculo da variação patrimonial.

Foram considerados como origens de recursos os rendimentos de pró-labore, os aluguéis recebidos, as alienações de cotas do Auto Posto Santa Catarina, as alienações de imóveis, as vendas de ações, os saldos bancários credores no início de cada mês e os saldos devedores no final de cada mês. Foram considerados como aplicação de recursos as aquisições de imóveis e veículos, doações, os gastos identificados nos extratos bancários, as compras de ações, os saldos bancários devedores no início de cada mês e os saldos credores no final de cada mês.

O imposto foi rateado em 50% para cada cônjuge.

Após apresentação de impugnação por parte da contribuinte, foi proferido Acórdão nº 15-39.226 - 3ª TURMA da DRJ em Salvador/BA de e-fls. 977/981, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformado com referida decisão, a contribuinte apresentou recurso (e-fls. 984/996), repisando as alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ:

A impugnante argumenta, em síntese, que inexistente impedimento legal para que os lucros sejam distribuídos aos sócios em espécie. A fiscalização não pode exigir que os pagamentos sejam em cheques ou por depósito bancário nem pode interpor qualquer embaraço à distribuição de lucros para os sócios, sob pena de afronta ao art. 110 do Código Tributário Nacional. Os recibos apresentados e a escrituração da pessoa jurídica são suficientes para comprovar a efetiva distribuição de lucros. A fiscalização não questionou, muito menos apontou qualquer irregularidade na escrituração da empresa. Não questionou também a existência de saldo em Caixa ou a existência de lucro a distribuir. Apesar de dispor de todos estes elementos, a fiscalização não realizou qualquer diligência para apurar a verdade material, como deveria. Quanto ao saldo em espécie que detinha no final de 2010, os lucros recebidos em espécie e devidamente comprovados já são prova suficiente deste fato. A multa de 75% seria desproporcional, exagerada e confiscatória, e por isso inconstitucional. Contesta ainda a representação para fins penais, argumentando

que é inadmissível a instauração de processo penal quando a questão ainda está em fase de recurso administrativo.

Ao fim requer que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

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

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude da omissão de rendimentos tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, ou seja, acréscimo patrimonial a descoberto.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus artigos 1º, 2º e 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º e 14 desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda

os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.**

(...)

§ 4º- A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando para incidência do imposto. o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(grifamos)

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional rezam que:

Art 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.**

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis

(grifo nosso)

Vale reproduzir, outrossim, o inciso XIII, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (vigente a época dos fatos geradores):

Art. 55. São também tributáveis (Lei in" 4.506, de 1964, art. 26, Lei .nº 7. 713, de 1988, art. 3", § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, arts 24, § 22 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;

Pela análise dos supracitados dispositivos legais, conclui-se que o pressuposto para a ocorrência do fato gerador é o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, consubstanciado na aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo que a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que enseja a caracterização de omissão de rendimentos, concretiza o fato gerador do imposto de renda.

Neste tipo de autuação, é feita uma análise do fluxo financeiro do sujeito passivo, no qual se busca conhecer todas as origens dos recursos (e sua natureza jurídico-tributária) que suportaram a aplicação deles nos gastos.

A recorrente sustenta a efetividade dos lucros distribuídos pelo Auto Posto Santa Catarina, regularmente declarados.

Afirma que inexistente impedimento legal para que os lucros sejam distribuídos aos sócios em espécie. A fiscalização não pode exigir que os pagamentos sejam em cheques ou por depósito bancário nem pode interpor qualquer embaraço à distribuição de lucros para os sócios, sob pena de afronta ao art. 110 do Código Tributário Nacional. Os recibos apresentados e a escrituração da pessoa jurídica são suficientes para comprovar a efetiva distribuição de lucros

Pois bem!

Compulsando-se os autos verifica-se que esta questão já foi devidamente questionada e apreciada na fase inquisitória pela fiscalização, tendo sido constatado no termo de verificação fiscal, que:

Vale dizer que obviamente, a contribuinte não se encontra impedido de praticar as suas transações por meio de moeda corrente, por exemplo, como o pagamento da empresa por meio da conta caixa. Contudo o sujeito passivo não está desobrigado de provar que efetivamente recebeu os alegados lucros, ou seja, a contribuinte tem todo o direito de utilizar a moeda corrente em quaisquer operações que pratique, porém continua com a responsabilidade de comprovar, materialmente, o efetivo recebimento de rendimentos isentos/não tributáveis. Salienta-se que as transações feitas em moeda corrente têm exatamente como falha a falta de documentação hábil e idônea que as ampare. Por caber o ônus de tais comprovações ao contribuinte, deve ele arcar com as conseqüências da escolha de um método de transferência que não seja eficazmente comprovado.

Para a justificação de acréscimos patrimoniais, os rendimentos isentos e operações não tributáveis devem ser comprovados com documentação hábil e idônea. Não são provas hábeis os documentos de caráter meramente declaratório, como é o caso de recibos, especialmente quando emitidos pelo próprio interessado. Como estabelece o art. 368 do Código de Processo Civil, as declarações são provas insuficientes perante terceiros dos fatos declarados:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, **competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.** (grifo nosso).

A escrituração contábil também não é prova hábil quando desacompanhada de documentos que comprovem a efetividade dos fatos registrados, nem transferem para a

administração o ônus da prova em contrário, como disposto nos artigos 923 e 924 do RIR, in verbis:

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).

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

O art. 302 do Decreto 3.000/1999 (vigente a época dos fatos) estabelece expressamente a exigência de prova da efetividade da operação, no caso de rendimentos ou quaisquer outros pagamentos a sócios:

Art. 302. Os pagamentos, de qualquer natureza, a titular, sócio ou dirigente da pessoa jurídica, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela autoridade lançadora, se o contribuinte não provar (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 5º):

I - no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação efetiva dos serviços;

II - **no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.** (grifamos)

Não basta, portanto, que o interessado apresente recibos emitidos por si próprio e escrituração da empresa. É indispensável a prova de que estes recursos efetivamente entraram no seu patrimônio. Sem esta prova, não há como se afirmar que a operação foi comprovada.

Cabe esclarecer que nada impede que a distribuição de lucro seja efetuada em espécie, porém para justificar o acréscimo patrimonial devem ser apresentadas provas hábeis e idôneas comprovando a efetividade da operação, como acima demonstrado.

A alegação de recebimentos em espécie não exime o interessado da apresentação destas provas. Além do mais, não é evidentemente prova do fato a alegação de que quantias tão vultosas tenham sido recebidas em moeda corrente para serem guardadas em casa, ao invés de depositadas em segurança nos bancos e ainda com o recebimento de juros.

Cabe, portanto, a contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, sob pena de não serem aceitos pelo Fisco. Essa prova deve, evidentemente, estar fundamentada em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar, de forma cabal e inequívoca, os fatos declarados, o que não ocorreu nos presentes autos.

Com efeito, não procedem as alegações da autuada relativamente a este fato, considerando outrossim, que na fase do contencioso a mesma não trouxe nenhuma prova ou fato

novo que contrariasse as constatações verificadas pela fiscalização e pela decisão de piso, devendo ser mantido incólume o lançamento.

Da representação fiscal para fins penais

Alegou a contribuinte a inexistência de dolo e materialidade aptos a justificar a persecução penal, requerendo, por consequência, o arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais.

Contudo, conforme disposição da Súmula CARF nº 28, de caráter vinculante por força da Portaria MF nº 383/2010, não compete a este Conselho se pronunciar sobre questões atinentes ao Processo de Representação Fiscal para Fins Penais:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Dessa forma, a análise desses elementos foge à esfera de competência deste colegiado, competindo exclusivamente às autoridades com atribuição na seara penal.

Da Multa de Ofício

No que se refere a multa aplicada, entendo que a decisão de piso não merece reparo, tendo sido observado os dispositivos legais e no percentual estabelecido por Lei.

Quanto ao alegado caráter confiscatório, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dos juros sobre a multa de ofício

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, deixo de tecer maiores considerações, considerando a publicação da Súmula CARF nº 108, que assim dispõe:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Em observância a Súmula encimada, mantém a incidência dos juros sobre a multa de ofício.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, Negar Provitimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa