



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 12898.002009/2009-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-009.096 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente MANOEL SAMPAYO ALVAREZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ESPÉCIE. ÔNUS DA PROVA.

Não há qualquer óbice à distribuição de lucros pela pessoa jurídica em moeda corrente, em particular quando estes foram, no seu devido tempo, devidamente declarados e contabilizados. Neste sentido, as provas de tal operação somente podem ser desconsideradas se restar comprovado que as mesmas não merecem fé, sendo da autoridade lançadora o dever de desacreditar o conjunto probatório apresentado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (Suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 12-51.236, exarado pela 21ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ, fl. 485 a 493, que analisou a impugnação apresentada contra Auto de Infração referente a Imposto sobre a Renda da Pessoa Física decorrente da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto.

Por sua precisão e clareza, valho-me do relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância:

Relatório

Trata-se de lançamento de crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF relativo aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, efetuado por meio do Auto de Infração lavrado em 11/11/2009 (fis. 192/211), em face do contribuinte acima identificado, no montante de R\$ 2.432.664,59, sendo R\$ 1.130.330,90 de imposto; R\$ 454.567,94 de juros de mora calculados até 30/10/2009, R\$ 847.748,16 de multa proporcional e R\$ 17,59 de multa exigida isoladamente.

Foram apuradas as seguintes infrações: 1) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas; 2) acréscimo patrimonial a descoberto; 3) multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 153/165, foram especificados os procedimentos adotados durante a ação fiscal, como segue.

Através do Termo de Início de Procedimento Fiscal — TIPF, fls. 18, foi o Impugnante intimado a apresentar documentos que comprovassem os recebimentos de R\$ 1.185.573,65, R\$ 1.491.488,88 e R\$ 1.624.759,44, informados como rendimentos isentos e não-tributáveis na Dirpf 2005 (fls. 07) 2006 (fls. 10) e 2007 (fls. 14). sendo esclarecido que somente seriam aceitos documentos que provassem a real transferência do numerário.

Em resposta, o Contribuinte apresentou, como comprovação do recebimento, quatro folhas, relacionando os valores mensais recebidos, em espécie, a título de lucros distribuídos, nos anos de 2004, 2005 e 2006 das empresas Excelsior Copacabana Hotel Ltda, Terrazzo Atlântica Restaurante Ltda, Hotel Florida e Guanabara Palace Hotel Ltda.

Após pesquisas nos sistemas internos da Receita Federal e realização de diligências junto a empresas, das quais o contribuinte é sócio, foram elaborados Fluxos Financeiros Mensais, que foram encaminhados ao Contribuinte para manifestação em 05/08/2009.

Como resposta, o sujeito passivo apresentou outro fluxo financeiro, com as modificações que julgou pertinentes, questionando principalmente o fato de que a fiscalização não considerou os lucros distribuídos pelas empresas como origens de recursos.

Entendeu a fiscalização que, apesar de as empresas juntarem ao longo da ação fiscal recibos assinados pelo Contribuinte referentes aos lucros, bem como a escrituração dos valores na contabilidade, não foi feita a comprovação da transferência do numerário saindo do patrimônio das empresas para o patrimônio do fiscalizado, ressaltando que se tratam de quantias relevantes de R\$ 1.168.400,00 (2004), R\$ 1.473.050,00 (2005) e R\$ 1.622.921,53(2006).

Encaminhado novo fluxo financeiro, com algumas correções feitas pela fiscalização, continuando a não ser considerado na evolução patrimonial os lucros alegados como distribuídos.

O Contribuinte não se conformou com a desconsideração dos lucros nos fluxos financeiros, afirmando que os recursos foram pagos em dinheiro, fato que não infringe dispositivo legal, uma vez que a moeda corrente é meio de pagamento, como previsto em lei.

Reconheceu a autoridade lançadora que o pagamento em moeda corrente é uma possibilidade legal, porém manteve seu entendimento de que não havia prova da saída dos recursos e da entrada no patrimônio do Notificado, acrescentando que:

- O Contribuinte não logrou provar a entrada dos recursos em seu patrimônio, sendo que os recursos informados na Declaração de Ajuste Anual como rendimentos

bentos, para efeito de evolução patrimonial, devem ser demonstrados e provados, não sendo os recibos apresentados documentos hábeis a caracterizar a entrada desses recursos em seu patrimônio, ressaltando-se que não foram apresentados extratos bancários demonstrando depósitos em contas correntes, DOC, TED ou qualquer documentação que demonstrasse cabalmente, com coincidência de datas, as transferências de recursos das empresas para o contribuinte.

- Por não sofrerem tributação na pessoa física, obedecidos os limites legais, existe a necessidade de se provar que o alegado lucro de fato ingressou no patrimônio.

- Foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto por meio do cotejo entre origens e aplicações mensalmente e, tendo sido verificada a existência de acréscimos patrimoniais incompatíveis com a renda declarada, foi identificada omissão de rendimentos à tributação, recaindo sobre o contribuinte o ônus de provar a improcedência das imputações feitas.

- Incumbiria ao Interessado provar os fatos modificativos ou extintivos de seu patrimônio, justificando o acréscimo patrimonial com rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

- Se o fiscalizado não apresenta 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 se concretiza, por não ter sido elidida.

- O fato de uma distribuição de lucros se encontrar registrada nos Livros Diários e Razão de uma empresa, por si só, não comprova a transferência de valores para os sócios, pois, para se constituírem em provas hábeis, os registros contábeis devem estar acompanhados dos documentos que lhes deram lastro.

- Documentos hábeis para comprovar uma distribuição de lucros seriam aqueles que demonstrassem a efetiva saída dos recursos da empresa e o recebimento destes pelo interessado, mediante, por exemplo, extratos bancários ou cópias de cheques compensados.

- O argumento de que os lucros teriam sido pagos em espécie não pode servir como escusa para liberá-lo da prova do recebimento dos valores.

Transcritos entendimentos proferidos em Acórdãos das Delegacias de Julgamento e do Conselho Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que se faz necessária a prova documental da efetiva transferência do numerário.

Por fim afirmou a autoridade lançadora que o Contribuinte não apresentou prova da efetiva entrega do numerário pelas suas empresas ou juntou a documentação comprobatória das transferências de recursos das pessoas jurídicas para a pessoa física, coincidente em datas e valores com os lucros supostamente distribuídos, motivo pelo qual não cabe incluir tais valores como origens nos demonstrativos de variação patrimonial dos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

Anexados ao Termo de Verificação os Demonstrativos de Variação Patrimonial, fls. 166 a 167, 174 a 175 e 183 a 184.

Foi ainda apurada omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, uma vez que, intimado o Contribuinte a informar os recebimentos mensais provenientes de pessoas físicas, informou valores superiores aos constantes na Dirpf e multa isolada por deixar de recolher o Imposto de Renda Pessoa física a título de camê leão, referindo-se o valor a uma diferença ocorrida no mês de janeiro de 2006.

Cientificado do Auto de Infração em 23/11 "2009, o contribuinte apresentou, em 17/12/2009, a impugnação de fls. 218/228 alegando que:

Apresentou comprovação dos rendimentos recebidos de R\$ 1.185.573,65, R\$ 1.491.488,88 e R\$ 1.624.759,44; os informes de rendimentos expedidos pelas empresas e pelo contador das quais é sócio, informando os respectivos lucros recebidos em espécie nos anos de 2004, 2005 e 2006 das empresas Tenazzo Atlântica Restaurante, Hotel Florida Ltda e Excelsior Copacabana Hotel Ltda e Guanabara Palace Hotel.

Em virtude da documentação e dos argumentos apresentados, a autoridade fiscal diligenciou nas empresas da qual é sócio e estas juntaram cópias dos recibos assinados pelo próprio de que recebeu seus lucros em espécie e cópias dos livros diário razão onde consta a discriminação da distribuição de lucros aos sócios em espécie, mediante saques de cheques, que correspondem ao valor total dos lucros pagos.

Recebeu em 05/08/2009 o fluxo financeiro elaborado pela autoridade fiscal para manifestação, respondendo o que julgou pertinente, sendo a principal modificação o fato desta não considerar os lucros distribuídos pelas empresas das quais é sócio.

Novamente, em 06/10/2009, foi encaminhado outro fluxo com modificações para sua apreciação, não sendo considerados na evolução patrimonial os lucros distribuídos, sob o fundamento de falta de comprovação da transferência do numerário, sendo reintimado a comprovar a transferência do numerário referente à distribuição de lucros.

Manifestou seu inconformismo quanto à desconsideração dos lucros distribuídos pelas empresas, informando que estes foram pagos em dinheiro, fato que não infringe dispositivo legal, visto que a moeda corrente é meio de pagamento como previsto em lei.

A autoridade fiscal lhe deu razão, transcrevendo que as empresas têm a possibilidade de fazer suas distribuições de lucro em moeda corrente, visto que não infringe dispositivo legal.

A fiscalização insistiu em desconsiderar a entrada dos recursos em seu patrimônio, vindo a autuá-lo em acréscimo patrimonial a descoberto, mesmo que tenha apresentado as cópias de recibos assinados pelo contribuinte (confirmando o recebimento do lucro em espécie), cópias dos livros diários/razão (contendo a discriminação da distribuição de lucros), os informes de rendimentos na forma autorizada pela Instrução Normativa nº 698/06 e informando em suas declarações de imposto de renda de 2004, 2005 e 2006 que tinha numerário em espécie disponível em sua declaração, em virtude da distribuição realizada em espécie.

Não merecem prosperar os argumentos da autoridade fiscal de que houve acréscimo patrimonial a descoberto por falta de prova de fatos modificativos ou extintivos de seu direito e de que não foram apresentados documentos que comprovassem de maneira inequívoca o recebimento de rendimentos, pois não foi aceita como prova a documentação juntada pelo contribuinte.

Questiona se os documentos transcritos não são considerados hábeis a comprovar uma distribuição de lucros o que seria.

Não pode a autoridade fiscal somente admitir como documentos hábeis para comprovar distribuição de lucros, cheques, TEC, extratos bancários, pois contraria dispositivo legal que considera a moeda nacional de curso forçado como meio de quitação de valores, entendimento consolidado pelo Primeiro Conselho de Contribuinte em Acórdãos, que seguem transcritos na impugnação.

Diante do exposto e da documentação apresentada (demonstrativo da variação patrimonial com saldo positivo na qual se verifica existência de recursos suficientes para cobrir as aplicações, informes de rendimentos de distribuição de lucros, cópias de

livros diário; e razão) que se faz necessária, conforme ementas dos Conselhos de Contribuinte, requer a reforma da decisão proferida pela autoridade fiscal originária, para cancelar o auto de infração, bem como desconsiderar a planilha elaborada pela mesma, considerando a planilha apresentada pelo contribuinte.

E o relatório.

No julgamento da impugnação, acordaram os membros da 21ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, em razão das conclusões sintetizadas na Ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A quantia correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos auferidos pelo contribuinte, está sujeita à tributação do Imposto de Renda.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A alegação de recebimento de valores a título de distribuição de lucros não é suficiente para justificar acréscimo patrimonial, sem a comprovação da efetiva transferência do valor distribuído por meio de provas inequívocas.

ÔNUS DA PROVA

Cabe ao interessado a prova dos fatos que venha a alegar em sua impugnação, a qual deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa (art. 36 da Lei 9.784/99; art. 15. do Decreto 70.235/72)

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA E MULTA ISOLADA.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada, na forma do art. 17 do Decreto 70.235/72.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do Acórdão da DRJ em 01 de julho de 2013, conforme fl. 502, ainda inconformado, a contribuinte juntou o Recurso Voluntário de fl. 505 a 515, em 17 de julho de 2013, no qual apresentou as razões que entende justificar a reforma das conclusões do julgador de 1ª Instância, as quais serão detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após apresentar uma síntese da celeuma fiscal, a defesa inicia a apresentação de suas razões.

DO MÉRITO

Afirma a defesa que não merecem prosperar os argumentos da Autoridade lançadora de que não houve prova inequívoca do recebimento de valores a título de participação nos lucros das empresas das quais é sócio, já que apresentou informe de rendimentos, cópia de recibos e cópias de registros contábeis que evidenciam que o recorrente teria recebido sua participação nos lucros em espécie, mediante saque de cheques que correspondem ao valor total pagos aos sócios.

Após algumas considerações sobre o tema, reiterando argumentos já expressos na impugnação, inclusive com indicação de precedentes administrativos, a defesa afirma que não há norma legal que imponha a distribuição de lucros por meio de contas bancárias e requer a reforma da decisão recorrida, com o acolhimento de planilha apresentada pelo contribuinte.

Sintetizadas as razões da defesa, inequívoco que o presente contencioso fiscal está restrito à questão da comprovação da efetiva recepção de valores a título de lucros distribuídos pelas empresas das quais o recorrente é sócio.

Além de cópias de DIPJ das fontes distribuidoras do citado lucro evidenciando a operação, a partir de fl. 259 foram juntadas aos autos cópias de registros contábeis que apresentam verossimilhança e corroboram os argumentos recursais.

A Fiscalização reconheceu que os registros contábeis evidenciam a alegada distribuição de lucros e, ainda, que não há qualquer óbice legal para que o pagamento dos mesmos pudesse ser efetuado em moeda corrente. Não obstante, não considerou os valores como origem na planilha em que apurou a evolução patrimonial do fiscalizado por considerar que *“não se pode garantir que os recursos ditos como distribuídos são os mesmos alegados pelo contribuinte, uma vez que não houve a comprovação da efetiva entrada deste numerário no patrimônio do contribuinte”*.

A análise das DIRPF dos anos-calendários em questão evidencia que o contribuinte declarou a posse de valores relevantes em dinheiro ao final de cada período, R\$ 343.000,00 em 2004 (fl. 08), R\$ 1.657.000,00 em 2005 (fl. 12) e R\$ 2.804.000,00 em 2006 (fl. 16).

A questão posta é a seguinte: o contribuinte informa em sua DIRPF ter recebido valores em espécie a título de participação nos lucros, os quais, em sua maioria, pelo menos em tese, poderiam justificar a posse de dinheiro em espécie declarada no período. Apresenta, ainda, recibos e os respectivos registros contábeis elaborados em época própria que evidenciam que houve pagamento de tais valores. A própria fiscalização afirma que não há qualquer óbice legal para que a distribuição de lucros em questão pudesse ser feita em moeda corrente. Não obstante, não foram consideradas as citadas origens por falta de demonstração do ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, ao mesmo tempo em que as disponibilidades declaradas foram devidamente consideradas aplicações nas planilhas de evolução patrimonial (fl. 167/173, fl. 175/179 e fl. 184).

Neste ponto, por sua adequação à análise do presente, relevante transcrever parte da decisão recorrida que trata da legislação que ampara o lançamento e tece considerações sobre ônus da prova.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto deriva de uma presunção legalmente estabelecida, conforme preceitua o artigo 3º, § 1º, da 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 **acrécimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.** (Grifei).*

(...)"

O art. 43 do Código Tributário Nacional, por sua vez, trata do tema da seguinte forma:

"Art. 45. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica:

1 - 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.**" (Grifei)*

O Regulamento do Imposto de Renda — RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, assim dispôs:

"Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713/88, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e art. 10, §3º, inciso I):

(...)

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

Os dispositivos transcritos estabelecem uma presunção legal *juris tantum*, ou relativa, na medida em que admitem prova em contrário, cabendo ao contribuinte o ônus de afastá-la.

Em "Vocabulário Jurídico" assim definiu Plácido e Silva:

"PRESUNÇÃO 'JURIS TANTUM'. É a presunção condicional ou relativa, também denominada de simples. E é apelidada de 'tantum'. porque prevalece 'até que se demonstre o contrário'. E a destruição dela não cabe a quem a tem em seu favor por determinação legal mas aquela que não a quer ou não se conforma com a sua determinação."

Oportuno ressaltar que, embora via de regra, para caracterizar a ocorrência do fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, como no presente caso, a produção de tais provas é dispensada, conforme dispõe o inciso IV, do art. 334, do Código de Processo Civil.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que venha a alegar em sua impugnação, como prevê o art. 36 da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal.

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Portanto, é inequívoco que caberia ao contribuinte a apresentação de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário mediante lançamento. Contudo, até onde vai tal ônus probatório?

No caso sob análise, embora seja incomum, não há nada que impeça uma empresa de distribuir recursos em moeda corrente. Da mesma forma, não há nada que impeça o beneficiário de tais recursos mantê-los em seu poder, também em espécie. Há contabilização regular nas fontes dos recursos e há informação compatível com a operação nas DIRPF's do fiscalizado.

Assim, s.m.j, entende-se que o fiscalizado se desincumbiu do seu mister probatório decorrente da presunção legal acima descrita. Afinal, se tudo o que alega ocorreu nestes exatos termos, e que pode ter ocorrido de fato, na condição de pessoa física beneficiária dos recursos, como poderia/deveria comprovar o ingresso do numerário em espécie em seu patrimônio?

Será que não seria um rigor desmedido exigir do contribuinte comprovações adicionais no caso sob análise, em particular quando a mesma fiscalização que não acolhe a informação de lucros recebidos em moeda corrente acolhe a informação da posse de dinheiro em espécie?

É indubitável que operações como a noticiada nos autos normalmente deixariam rastros em instituições bancárias, já que é incomum o trânsito de valores desta monta em espécie.

Ocorre que, não havendo óbice legal ou normativo à sua formatação nestes termos, tendo as mesmas sido devidamente registradas no momento oportuno, remanescendo dúvidas da Autoridade lançadora, é certo que já não há mais de se falar em inversão do ônus da prova, cabendo à fiscalização adotar as medidas adicionais que entendesse pertinentes para desconstituir o conjunto probatório apresentado, como, por exemplo, a verificação da movimentação bancária da fonte pagadora para se certificar do trânsito de valores em espécie suficiente para fazer face aos pagamentos em questão; a avaliação de como se deu o aumento do montante declarado como emprestado para o filho do recorrente no ano de 2004; circularização dos demais sócios das empresas distribuidoras de lucros para aferir como se deu o crédito das participações dos demais sócios, enfim.

Assim, entendo que a Autoridade lançadora não se desincumbiu do seu mister de verificação da ocorrência do fato gerador e determinação da matéria tributável, infringindo o que alude o artigo 142 da Lei 5.172/66 (CTN) ¹, razão pela qual dou provimento ao recurso voluntário para exonerar o crédito decorrente da omissão de rendimentos correspondente ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Conclusão:

¹ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram do presente, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo