



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13161.000791/2002-47
Recurso nº	147.269 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 2000
Acórdão nº	102-48.546
Sessão de	24 de maio de 2007
Recorrente	SONIA FÁTIMA MARTINS DE ALMEIDA
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - São tributáveis 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. A partir do ano-calendário de 1989, a apuração do acréscimo patrimonial deve ser feita confrontando-se os ingressos e os dispêndios realizados mensalmente pelo contribuinte, inclusive no tocante à dedução de dependentes, com aproveitamento das sobras de recursos nos meses seguintes, desde que dentro do mesmo ano-calendário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ÔNUS DA PROVA - Cabe ao contribuinte afastar a presunção de omissão de rendimentos mediante a prova de regular tributação da origem dos recursos utilizados nos dispêndios gerais e aquisições de bens ou direitos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



SILVANA MANCINI KARAM
RELATORA

FORMALIZADO EM: 02 JUN 2008

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: Naury Fragoso Tanaka, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, José Raimundo Tosta Santos, Antônio José Praga de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

O interessado acima indicado recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela instância administrativa "a quo", pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Contra Sônia Fátima Martins de Almeida, acima qualificada, foi lavrado o Auto de Infração e respectivos anexos de fls. 197/203, apurando-se omissão de rendimentos tributáveis recebidos no ano de 1999, correspondente à variação patrimonial a descoberto, demonstrada nos demonstrativos de fl. 192/196, o que resultou na exigência de imposto de renda no valor correspondente a R\$ 29.807,72, ao qual foram acrescidos, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/08/2002, totalizando o crédito tributário de R\$ 63.478,52.

Inicialmente foi expedido Mandado de Procedimento Fiscal e complementares de fls. 01/06 autorizando o início do procedimento de fiscalização, o que ensejou o Auto de Infração ora contestado. Posteriormente foi dado início da fiscalização a partir do Termo de Início de Fiscalização de fls. 08/09, através do qual foi solicitada da contribuinte a apresentação de documentos e informações conforme consta do referido termo.

Foram intimados também um Cartório da Comarca de Dourados, Consórcios e o Ciretran de Dourados, com o propósito de obter informações acerca de operações imobiliárias e com veículos.

Com base nos documentos trazidos pela contribuinte e seu marido, bem como nos trazidos por terceiros, foi elaborado o Demonstrativo Mensal de Fluxo de Caixa de fl. 75, que embasou o lançamento.

Não concordando com a exigência, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 212/213, alegando, em síntese:

Não concorda com o procedimento da fiscalização glosando toda a venda do veículo VECTRA 1996/1997, chassi 9BGJL19FVTB507880, placa HRF 2156, lançado no item 8 da DIRPF de Laércio Arruda, tendo em vista que realmente o veículo foi negociado da seguinte forma: R\$ 15.000,00 em moeda corrente e o comprador assumiu junto ao Banco GM 12 parcelas de R\$ 2.366,70. Este veículo está circulando na cidade de Londrina no Paraná, com toda a documentação em nome do Sr. Dorival Ferreira Alves;

No item 14(quatorze) da DIRPF/99 (Decl. de Bens) do Sr. Laércio Arruda, seu esposo, consta como dada baixa referente ao capital social no valor de R\$ 60.000,00 (já declarados na DIRPF ano base 1998) da empresa ALMEIDA & ARRUDA LIDA, CNPJ 01.503.937/0001-42. Como de fato e de direito esta empresa encontra-se baixada junto ao Estado de Mato Grosso do Sul desde o dia 12 de abril de 1.999

conforme documento em anexo fornecido pela AGENFA de Dourados/MS, na época para se encaminhar pedido de baixa junto à Receita Federal não era necessário a CERTIDÃO DE BAIXA DA JUNTA COMERCIAL e sim comprovação de baixa em qualquer outro órgão (Estado, Município etc.). Encaminhou a baixa junto a Receita Federal conforme protocolo de 27/07/1999 e só não foi concretizada porque não conseguiu cumprir o prazo da COMUNICAÇÃO Nº 233/99, relativa a pendências existentes (débitos). Na ocasião do pedido de baixa junto SRF/DOURADOS/MS, como não era necessário a apresentação da baixa na Junta Comercial, era exigido para complementação do processo de baixa do CNPJ a Declaração de bens e direitos retornando o capital social de R\$ 60.000,00, para cada sócio (beneficiário). Com a distribuição do capital social de R\$ 60.000,00, da empresa baixada ALMEIDA & ARRUDA LTDA, constituiu a empresa MILENY MODAS LIDA, CNPJ- 03.116.619/0001-54, com os mesmos sócios, funcionando no mesmo endereço, com o mesmo estoque de mercadorias da empresa anterior, homologado tanto pelo Município, Estado e Receita Federal através do CNPJ, isto prova que a empresa anterior encontra-se no mínimo com baixa parcial;

Contesta que a fiscalização não levou em consideração estas provas tributando novamente o valor de R\$ 60 000,00 do capital social da empresa anterior onde deveria levar à tributação somente R\$ 20.000,00 que foi o investimento realizado no ato da constituição da empresa MILENY MODAS LTDA.

Anexa aos autos os documentos de fls. 214/234.

VOTO

Preliminarmente há de se conhecer a impugnação pelo fato de ser tempestiva e conter os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores.

Quanto ao mérito, cabe esclarecer que o acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 13 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos necessários para tal fim. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 13, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo acusado, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (in "Curso de Direito Civil", 6ª Edição, Saraiva, 1º vol., pág. 270), "é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido". É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

Em adição, pontifica José Luiz Bulhões Pedreira ("Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." (grifos acrescidos)

Não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova "ex ante", de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado:

"VARIACÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA DOS RECURSOS - O afastamento da variação patrimonial a descoberto somente é possível se há prova inequívoca do ingresso dos recursos." (Ac. 106-12203, sessão de 19/09/2001)

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário." (Ac. 102-42582, sessão de 12/12/1997)

"PROVA - A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção, sendo inaceitável a sua substituição por outra forma, salvo motivo relevante que impeça a produção adequada." (Ac. CSRF 01-0145/81)

"COMPROVAÇÃO DAS ORIGENS DOS RECURSOS - Reflete omissão de rendimentos se não se logra comprovar a origem dos

recursos utilizados no incremento do património (Ac. 1º CC 102-20.689/89 – Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 14/89, pág.381)”

“PROVA – A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário(Ac. 1º CC 102-18.401/81 – Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 03/82, pág. 111). No mesmo sentido, v. Ac. 1º CC 102-18.949/82, 21.459/84, 1045-1353/85).”

“PROVA – O acréscimo patrimonial de origem injustificada caracteriza omissão de rendimento e está sujeito à tributação (Ac. 1º CC 102-22.002/85 – Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 09/88, pág. 262).”

Este também é o entendimento do Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (CSRF), como bem exemplifica o Acórdão CSRF nº 01-0.071, sessão de 23/05/1980, do qual se destaca o seguinte trecho:

“O certo é que, cabendo ao fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece-me elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte.”

A doutrina também dá suporte ao entendimento acima exposto. Exemplo cristalino pode ser encontrado à pág. 298 do livro Processo Administrativo Fiscal, de Antônio da Silva Cabral:

“Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: a quem alega alguma coisa, compete prová-la (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem se provadas pelo Fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte(...).”

Ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar, no caso concreto, a omissão de rendimentos, cabendo à contribuinte a prova em contrário. É o que se depreende dos seguintes dispositivos 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.

Parágrafo único. (omissis)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC-RJ-1979-pág. 806, José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza a questão:

“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.”

Defesa da Contribuinte

A contribuinte concordou em parte com o lançamento, discordando apenas dos valores lançados como aplicação de recursos relativos aos pagamentos das parcelas do veículo VECTRA junto ao banco GM, bem como do valor relativo à constituição da empresa Mileny Modas Ltda.

Veículo Vectra

Alega a contribuinte que teria vendido o veículo VECTRA 1996/1997, placa HRF 2156, ao Sr. Dorival Ferreira Alves, pelo valor de R\$ 15.000,00 em moeda corrente e o comprador assumiu junto ao Banco GM 12 parcelas de R\$ 2.366,70. Desta forma ela pretende discordar do valor das referidas parcelas lançadas a título de dispêndio no Demonstrativo Mensal de Fluxo de Caixa Consolidado de fl. 194.

Quanto a esta transação, a contribuinte somente traz aos autos um extrato de consulta a um sistema do DETRAN (fl. 232) no qual se verifica que realmente o veículo foi vendido para o Sr. Dorival Ferreira Alves, entretanto por este documento não dá para se precisar a data em que se deu a venda e nem quais as condições em que a mesma se deu, tendo, inclusive, como data de atualização o dia 24/04/2001 que, se foi a data da venda, teria ocorrido posteriormente ao ano objeto do lançamento. Por outro lado, na Declaração de fl. 107, o marido da contribuinte informa que quitou, durante o ano de 1999, 12 parcelas de R\$ 2.366,70, corroborando com o lançamento das parcelas como dispêndio no demonstrativo de fluxo de caixa.

Diante da ausência de provas em relação à data da alienação do bem e aos valores efetivamente negociados, bem como da declaração informando o pagamento das parcelas, contrapondo-se à defesa da contribuinte, não há como acatar o pedido feito por ela, mantendo-se as parcelas relativas aos pagamentos feitos junto ao Banco GM, no ano de 1999, como dispêndio no Demonstrativo Mensal de Fluxo de Caixa Consolidado, que embasou o lançamento.

Constituição da Empresa Mileny Modas

A contribuinte alega que parte dos recursos utilizados na constituição da empresa MILENY MODAS LTDA, CNPJ 03.116.619/0001-54, mais precisamente R\$ 60.000,00, teriam se originado da distribuição do capital social da empresa baixada ALMEIDA & ARRUDA LTDA, conforme declarado por seu marido na DIRPF/2000 (fl. 40).

Ora, como já dito pela contribuinte, a efetiva baixa da empresa não ocorreu, estando inclusive ativa na Junta Comercial até 30/08/2002 (fl. 177) e na Receita Federal até a presente data, conforme extrato de fl. 236. Desta forma, não justificada a dissolução da empresa anterior, legalmente o seu capital encontra-se vinculado à empresa ALMEIDA & ARRUDA LTDA, até mesmo para honrar os débitos sob os quais esta empresa tem responsabilidade, inclusive os tributários informados à fl. 233 dos autos.

O fato de ter baixado a referida empresa junto ao Estado de Mato Grosso do Sul, não significa que houve a completa baixa da empresa e muito menos que seu capital foi transferido para outra empresa.

Diante destes fatos, não pode-se conceber que o capital que deu origem à empresa MILENY MODAS LTDA seja oriundo desta empresa, pois não há demonstração contábil deste fato e nem mesmo seria possível ante a impossibilidade de tal fato ter ocorrido de forma legal. Daí, razão para se supor que a variação patrimonial a descoberto ocorreu, até que o contribuinte prove o contrário, haja vista que nestes casos há a inversão do ônus da prova, como já visto anteriormente.

Em sede de Recurso Voluntário, a interessada alega, em síntese, questões de direito, tais como, a presunção relativa da autoridade fiscal na qual se fundamentou o lançamento, ferindo o princípio da isonomia; sua boa fé e ausência de prejuízo ao erário, a multa excessiva e a indevida aplicação da taxa SELIC.

Pede ao final o seguinte: (a) pelo direito de juntar posteriormente os documentos que considerar necessários; (b) o deferimento de prova pericial com indicação de assistente técnico; (c) que nos termos da CF a decisão a ser prolatada aprecie todos os pontos discutidos; (d) defesa oral caso mantida a exigência e (e) a insubsistência do lançamento.

É Relatório. 

Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e atende a todos os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Inicialmente é de afastar a necessidade de apreciação de todos os argumentos trazidos pelo interessado. Esta questão de natureza processual já foi objeto de discussão inclusive no Supremo Tribunal Federal que no v. Acórdão proferido no RE. Agr.181039, DOU. 18.05.2001, da Relatoria da Exm^a Ministra Ellen Gracie, julgamento realizado em 17.04.201, assim restou ementado:

***Ementa:** A existência de voto vencido não significa que o despacho agravado se fundamentou, de forma prematura, em jurisprudência ainda em formação. Por outro lado, não está obrigado, o relator, a apreciar todos os argumentos apresentados pelo recorrente, se os fundamentos de que se serviu são suficientes para embasar a decisão. Agravo improvido.*

Transcrevo a decisão acima em razão do interessado em seu pedido de fl.263, requerer que a decisão prolatada enfrente todas as questões discutidas no recurso voluntário interposto, sob pena de nulidade.

Conforme se pode concluir, o relator não está obrigado a enfrentar todos os argumentos trazidos pelo interessado, desde que a decisão que entende cabível esteja suficientemente fundamentada.

Requer ainda o interessado a apresentação de novas provas em momento posterior. Ora, a instrução probatória se dá em primeira instância de acordo com as regras do processo administrativo fiscal. Em segunda instância admite-se nova prova na hipótese de se tratar de fato novo, ou ainda, excepcionalmente, em homenagem ao princípio da verdade real. No caso vertente, a interessada teve oportunidade de se defender plenamente, instruindo o feito -- se assim desejasse --- com as provas necessárias para afastar o lançamento. Se não o fez até então, não há outro momento processual para esta providência, nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal (Decreto 70.235/72).

Rejeito ainda o pedido de perícia. Nada há nos autos que possa demandar esta providência.

Quanto à aplicação da multa de ofício de 75%, cabe ratificar a decisão da DRJ de origem em razão de se tratar de previsão legal. De igual modo com relação a aplicação da taxa SELIC. A legislação de regência determina a aplicação dos juros com base na variação da taxa indicada. Portanto, nada há a se modificar no lançamento com relação a estes pontos.

Em suma, não trouxe a interessada qualquer elemento de prova que pudesse afastar a presunção do ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO objeto do lançamento em discussão.

Nestas condições, voto em NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões-DF, 24 de maio de 2007.



SILVANA MANCINI KARAM