



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|            |                                                 |
|------------|-------------------------------------------------|
| PROCESSO   | 13433.000548/2009-58                            |
| ACÓRDÃO    | 2002-008.437 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| SESSÃO DE  | 22 de maio de 2024                              |
| RECURSO    | VOLUNTÁRIO                                      |
| RECORRENTE | MASATOSHI OTANI                                 |
| RECORRIDA  | FAZENDA NACIONAL                                |

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

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não tenha sido comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos a tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – COMPROVAÇÃO DE ORIGEM – DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

A justificativa de acréscimo patrimonial com base no recebimento de distribuição de lucros deve ser acompanhada da comprovação da efetiva transferência do numerário da pessoa jurídica para os sócios. A apresentação de livro Diário, por si só, não é suficiente para comprovar a origem do acréscimo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

Andre Barros de Moura – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo de Sousa Sateles – Presidente**

Participaram do presente julgamento os conselheiros Joao Mauricio Vital, Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte em questão foi lavrado o auto de infração (fls. 85/97) com o lançamento de imposto de renda relativo ao ano-calendário 2005 de R\$ 26.996,81, de multa de ofício de R\$ 20.247,60 e de juros de mora calculados até 05/2009 de R\$ 9.883,53.

A presente ação fiscal contra o contribuinte foi iniciada, em 15/05/2008, com a ciência do Termo de Início de Fiscalização de fls. 13, em que o contribuinte foi intimado a apresentar, em relação ao ano-calendário 2005, documentação comprobatória referente às informações prestadas na Declaração de Ajuste, em especial aos rendimentos isentos declarados.

De posse dos documentos colhidos no decorrer da ação fiscal o auditor elabora os demonstrativos de fls. 62 e, conforme relatado na Descrição dos Fatos, encerra a ação fiscal com a lavratura do citado auto de infração, tendo em vista que foi apurada as seguintes infrações à legislação tributária:

**1- Acréscimo Patrimonial a Descoberto.** Omissão de rendimentos com base em variação patrimonial a descoberto, no ano-calendário 2005, conforme demonstrativo de fls. 62. Enquadramento legal: artigos 1º ao 3º e §§, e 8º, da Lei 7.713/88; artigos 1º e 2º, da Lei 8.134/90; artigo 7º e 8º, da Lei 8.981/95; artigo 3º e 11, da Lei 9.250/95; artigo 21 da Lei 9.532/97.

O contribuinte toma ciência do auto de infração 18/06/2009, e, inconformado com o lançamento, apresenta impugnação, em 17/07/2009 de fls. 85/97, em que alega, em síntese, que:

1- apesar de manter escrituração contábil feita de acordo com as leis comerciais, demonstrando que o lucro contábil é maior que o lucro presumido, conforme livros apresentados quando solicitados pela fiscalização, o contribuinte optou por receber a título de rendimentos isentos e não tributáveis o valor correspondente ao lucro presumido, diminuído de todos os impostos e contribuições (inclusive adicional do IR, CSLL, COFINS, PIS/PASEP) a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

2- Poderá ser distribuído a título de lucros, sem incidência de imposto de renda (dispensada, portanto, a retenção na fonte), ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica, o valor correspondente ao lucro presumido, diminuído de todos

os impostos e contribuições (inclusive adicional do IR, CSLL, COFINS, PIS/PASEP) a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

3- acima desse valor, a pessoa jurídica poderá distribuir, sem incidência do imposto de renda, até o limite do lucro contábil efetivo, desde que ela demonstre, via escrituração contábil feita de acordo com as leis comerciais, que esse último é maior que o lucro presumido;

4- neste caso não resta muita discussão, a razão esta com o contribuinte, já que o artigo 10 da Lei nº 9.249, de 1995 é claro quando diz: "Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior;

5- o Ato Declaratório 04/96 (itens I e II) dispõe que no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuído, a partir de janeiro de 1996, a título de lucros, sem incidência do imposto, o valor correspondente diferença entre o lucro presumido e os valores correspondentes ao imposto de renda da pessoa jurídica, à contribuição social sobre o lucro e à contribuição Data a seguridade social (COFINS) e PIS/PASEP;

6- as citadas normas regulamentando a não incidência prevista no art. 10 da Lei 9.249, de 1995, dispõem sobre os limites desta em relação aos lucros pagos pelas pessoas jurídicas, a seus sócios, tributadas com base no lucro presumido;

7- com base neste limite que o contribuinte informou em sua declaração anual de ajuste DIRPF do ano-calendário 2005 como rendimentos recebidos de pessoa jurídica a título de distribuição de lucros "isentos e não tributáveis", exatamente dentro do limite;

8- optou pelo limite estabelecido pela norma que é o valor correspondente diferença entre o lucro presumido e os valores correspondentes a todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

9- o requerente ao ser intimado pela fiscalização, para apresentar os livros Diários e Razão das empresas OTANI AGRO-PECUÁRIA LTDA. e CRIS FRUTAS LTDA., da qual sua esposa detém 100% do capital social, com a finalidade de que fosse verificado pela fiscalização se a empresa, mesmo tendo optado pelo lucro presumido, possuía escrituração contábil com observância das leis comerciais e se teria apurado lucro a distribuir em balanço, apesar de estar desobrigado de escrituração contábil por ter optado pelo lucro presumido, o contribuinte apresentou os livros solicitados conforme se pode confirmar através do relatório integrante do auto de infração;

10- o contribuinte não precisou utilizar de valores excedentes ao lucro presumido deduzido o imposto correspondente (imposto de renda da pessoa jurídica, inclusive adicional, quando devido, contribuição social sobre o lucro, contribuição

para a seguridade social - COFINS e contribuições para os Programas de Integra Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP). Cabe frisar que como a atividade da empresa é a produção de melão, a alíquota da COFINS e do PIS de acordo com a legislação vigente é 0%;

11- considerando os valores do lucro presumido detalhado nos demonstrativos nos valores anuais de R\$ 162.460,15 da empresa Cris Frutas Ltda., e de R\$ 128.338,74 da empresa Otani Agropecuária Ltda., temos o valor total de lucros a distribuir sem a incidência de IRRF e Isentos do Imposto de Renda na Declaração anual de ajuste no valor total de R\$ 290.798,89. Como segundo a Autoridade Fiscal constatou um acréscimo patrimonial a descoberto no valor de R\$ 104.239,33 desconsiderando-se os valores informados a título de distribuição de lucros no valor de R\$ 290.798,89 e que o requerente provou que os valores estão isentos de tributação conforme vasta alegações aqui apresentadas através de decisões e fundamentações legais, cai por terra os argumentos do fisco.

A16ª Turma de Julgamento da  
DRJ/SP1, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/05/2014, o sujeito passivo interpôs, em 20/06/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- 1) A Prova da efetiva transferência do numerário da pessoa jurídica para os sócios não é indispensável para comprovas a distribuição de lucros realizada;

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Andre Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre  
omissão de rendimentos com base em variação patrimonial a descoberto, no ano-calendário 2005.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Anexo,

Livro II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, logo adoto-os em meu voto.

A impugnação é tempestiva, dela tomo conhecimento.

Verifica-se dos autos do processo que a autoridade lançadora constatou, por meio do levantamento de entradas e saídas de recursos — fluxo financeiro ("fluxo de caixa"), que o contribuinte consumia/aplicava mais do que possuía de recursos com origem justificada.

Comprovado, por meio desses demonstrativos de evolução patrimonial, que o contribuinte efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, fica claro do ponto de vista lógico que houve omissão de rendimentos. Tratando-se de omissão, o montante apurado pela fiscalização deve ser objeto de tributação consubstanciada em lançamento tributário de ofício, com a aplicação da correspondente multa.

A legislação tributária expressamente define o acréscimo patrimonial como fato gerador do imposto de renda, conforme art. 43, II, do Código Tributário Nacional.

*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 **acrécimos patrimoniais** não compreendidos no inciso anterior.(grifou-se)*

A exemplo do Código Tributário Nacional, a Lei 7.713/88 estabelece que o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto (art. 3º *caput*) constituído, também, pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

**Lei 7.713 de 1988:**

*Art.3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 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.*

*(...).*

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, dispõe no art. 55, XIII, que as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial não justificado são tributáveis.

*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;*

O artigo 806 do RIR/99 prevê, ainda, que a autoridade fiscal pode exigir do contribuinte os esclarecimentos necessários acerca da origem dos recursos, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento do patrimônio.

*Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).*

Por fim, o art 807 do mesmo regulamento estabelece que o acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar que o aumento detectado não corresponde aos rendimentos declarados, a menos que o contribuinte logre demonstrar que o acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeito à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

*Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.*

O acréscimo patrimonial trata-se, portanto, de verdadeira regra de incidência do imposto de renda. Como todos os outros fatos geradores, cabe à autoridade fiscal comprovar a sua ocorrência, já que é seu o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar o lançamento (artigo 149, inciso IV, do Código Tributário Nacional). Essa comprovação é feita de forma direta mediante a utilização de fluxos de caixa - planilhas em que são inseridas todas as origens de recursos comprovadas no decorrer da ação fiscal e todos os gastos e disponibilidades no mesmo período.

Da análise dos demonstrativos, podem surgir inconformidades entre as origens e as aplicações apuradas, o que denota a ocorrência de acréscimo não justificado

que, conforme expressa disposição legal, é fato gerador do imposto de renda. Trata-se de previsão bastante lógica, posto que ninguém realiza gastos sem que possua recursos disponíveis.

Não compete à autoridade fiscal efetuar diligências com o objetivo de produzir provas que são de responsabilidade do contribuinte. Ao Fisco cabe apenas a comprovação dos dispêndios e a utilização de todas as origens de recursos comprovadas pelo contribuinte nos demonstrativos de evolução patrimonial. Assim, uma vez detectado o acréscimo patrimonial a descoberto, caracterizada está a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do art. 43, inciso II do Código Tributário Nacional.

Por sua vez, cabe ao contribuinte demonstrar que os acréscimos patrimoniais levantados são suportados por rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea. Esta comprovação é a única forma de elidir a tributação em comento. O ônus dessa prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal mister, a simples apresentação de justificativas trazidas na peça impugnatória; mas, também, que estas sejam amparadas por provas hábeis, idôneas e robustas.

Ao decidir apresentar a impugnação em face do lançamento, o contribuinte assume o ônus, também, de apresentar documentos que fundamentem as alegações apresentadas, sob pena de serem considerados não alegados os fatos não provados.

O Código de Processo Civil estabelece como regra que o ônus da prova recai sobre aquele quem alega e que cabe ao réu provar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II) e o Decreto 70.235/72 dispõe que a impugnação deverá ser instruída com documentos em que se fundamentar:

***Código de Processo Civil.***

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*(...)*

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

***Decreto 70.235/72***

*Art.15 - A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

No presente lançamento, o acréscimo patrimonial a descoberto foi detectado por meio da planilha de fls. 62, que fundamentou a apuração da omissão.

Os valores de origens e de aplicações utilizados no preenchimento das planilhas foram coletados na Declaração de Ajuste e em informações prestadas pelo

próprio contribuinte durante o procedimento fiscal. Em relação à alegação de origem cabe ao contribuinte comprovar efetivamente o ingresso de numerário e a sua natureza, conforme expressamente dispõe o art. 806 do Regulamento do Imposto de Renda, reproduzido acima.

Em sua impugnação, o impugnante sustenta que a autoridade fiscal deixou de considerar nos demonstrativos de evolução patrimonial os pagamentos efetuados pelas empresas das quais é sócio a título de distribuição de lucros.

Conforme descrito na Descrição dos Fatos, a autoridade fiscal esclarece ao contribuinte que, para fins de comprovação de origem, no caso de alegação de distribuição de lucros, é necessária a comprovação da efetiva transferência do numerário da empresa para o patrimônio do contribuinte.

Na impugnação, o contribuinte sustenta que a comprovação das distribuições de lucro foi suficiente, uma vez que foi juntada cópia dos livros Diário de Cris Frutas Ltda e de Otani Agro-Pecuária Ltda. Segundo seu entendimento, tais provas seriam suficientes para comprovar o recebimento dos lucros distribuídos por essas empresas.

Para fins de comprovação de pagamentos a título de distribuição de lucros, não é suficiente a simples apresentação do livro Razão. É necessária também a comprovação do efetivo repasse do numerário da pessoa jurídica para os sócios.

O art. 527, III, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, determina que não só os livros fiscais devem ser mantidos em boa guarda enquanto não decorrido o prazo decadencial, mas também todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração comercial.

*Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):*

*I – (...);*

*II – (...);*

*III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.(grifou-se)*

Não há como considerar os pagamentos alegados de distribuição de lucros sem a apresentação dos comprovantes de repasse de numerários, conforme art. 527, III, *in fine*, acima transcrito.

O fato de existir a disponibilidade das empresas para efetuar a distribuição de lucros não permite afirmar que ela de fato foi realizada.

Dessa forma, em face de todo o exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Andre Barros de Moura**