

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13808.002517/2001-89
Recurso nº 167.247 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.747 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2010
Matéria IRPF - APD
Recorrente VICENZO CAPOTORTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FUNDAMENTO LEGAL.

A incidência do IRPF sobre o acréscimo patrimonial a descoberto tem fundamento em lei, especificamente no §1º, do artigo 3º, da Lei 7.713/88.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO.

De acordo com a Lei 7.713/88, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado através de demonstrativo de evolução patrimonial que indique, mensalmente, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações, cabendo ao contribuinte o ônus de demonstrar que o referido acréscimo patrimonial encontra justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

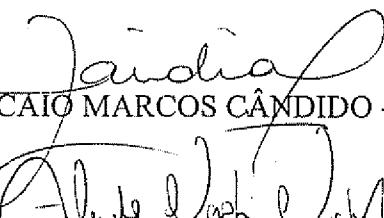
IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DEMONSTRATIVO DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL.

A impugnação ao demonstrativo da evolução patrimonial deve ser amparada em provas, não bastando meras alegações do contribuinte no sentido de que a fiscalização não considerou determinados valores.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

EDITADO EM:
03 DEZ 2010

Participaram do julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Alexandre Naoki Nishioka, Ana Neyle Olímpio Holanda, José Raimundo Tosta Santos, Odmir Fernandes e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 83/88) interposto, em 02 de janeiro de 2008, contra o acórdão de fls. 71/76, do qual o Recorrente teve ciência em 03 de dezembro de 2007 (fl. 77, verso), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria (RS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 43/44, lavrado em 26 de junho de 2001, em decorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, verificado nos meses de março e dezembro de 1996.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1996

Ementa: PROVA. Cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os elementos que comprovem as razões de defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1996

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Demonstrado o acréscimo de patrimônio sem cobertura em rendimentos declarados (tributados, não tributados ou tributado exclusivamente na fonte), é permitido presumir ocorrência do fato gerador, salvo prova da inocorrência do fato, a cargo do contribuinte.

“Lançamento Procedente” (fl. 71).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 83/88, pedindo a reforma do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Discute-se, no presente caso, se teria havido acréscimo patrimonial a descoberto a justificar a tributação pelo imposto de renda da pessoa física, no exercício de 1996.

Como se sabe, a Lei Federal nº. 7.713/88 instituiu, no que toca ao imposto de renda, presunção de omissão de receitas no caso de verificar-se um acréscimo patrimonial sem o correspondente respaldo em rendimentos declarados pelo contribuinte, o que se afera a partir do método do fluxo de caixa.

Antes de prosseguir com a explanação, contudo, cumpre trazer à baila o disposto pelos artigos 2º. e 3º. da referida lei, *in verbis*:

“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 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 que se percebe, com a edição do instrumento normativo em referência, é que o ordenamento efetivamente adotou o sistema de bases correntes na tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, segundo o qual o tributo passa a ser devido mês a mês, conforme os rendimentos tributáveis forem sendo auferidos. Esta é a lição de Ivan Izoldi Ávila e René Bergmann Ávila:

“A segunda alteração está na adoção definitiva do sistema de bases correntes, objeto de tímidas tentativas anteriores.

O tributo das pessoas físicas passa a ser devido, em cada mês, na mesma moeda em que o rendimento ou ganho de capital é auferido, sendo recolhido por um dos três sistemas:

- por via de retenção na fonte, obrigatória, quando a fonte pagadora for pessoa jurídica (art. 7º);*
- por via de recolhimento mensal a cargo do próprio contribuinte, obrigatório, quando as fontes pagadoras forem pessoas físicas, o chamado ‘carnê-leão’ (art. 8º); ou*
- por via de recolhimento mensal a cargo do próprio contribuinte, voluntário, quando titular de mais de uma fonte de renda, o chamado ‘mensaleão’ (art. 23)” (in “O Novo Imposto de Renda – Pessoa Física”, Porto Alegre: Síntese, 1989. p. 17).*

Em consonância com os preceitos legais citados, o antigo Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto nº. 1.041/1994, assim dispôs:

“Art. 115. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País (Lei nº 7.713/88, art. 8º).

§ 1º O disposto neste artigo também se aplica:

e) ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva”.

“Art. 855. 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 4.069/62, art. 51, § 1º).

Parágrafo único. O acréscimo do patrimônio da pessoa física será tributado mediante recolhimento mensal obrigatório (art. 115, § 1º, e), 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 a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte (Lei nº 4.069/62, art. 52).”

Disposição semelhante encontra-se contida no Regulamento do Imposto sobre a Renda editado pelo Decreto 3.000/99:

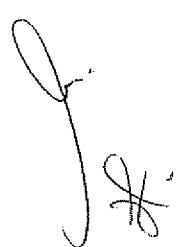
“Art. 55. São também tributáveis (...):

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”.

Cumpre trazer à colação, nesse passo, o entendimento assente na Câmara Superior de Recursos Fiscais e no extinto Primeiro 1º Conselho de Contribuintes, consubstanciado nos seguintes acórdãos:

“IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIO DE APURAÇÃO - A partir do ano calendário de 1989, a omissão de rendimentos revelada através de "Acréscimo Patrimonial a Descoberto", deve ser apurada mensalmente nos exatos termos do art. 2º da Lei nº. 7.713, de 1988.”

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso de Divergência, Acórdão CSRF/04-00.415, relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, sessão de 12/12/2006).


“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Sujeita-se à tributação, por caracterizar omissão de rendimentos, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em Análise da Evolução Patrimonial Mensal, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 139.458, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de 25/01/2007)

“IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - Tendo o imposto de renda tributação à medida em que os rendimentos vão sendo percebidos deve o fisco, em seu trabalho de análise da atividade do contribuinte, voltar-se para o exato momento da ocorrência dos fatos a fim de imputar obediência ao princípio constitucional tributário da isonomia. Destarte, necessária a análise mensal da evolução patrimonial, sem a qual restaria, também, maculada a determinação legal da formação do fato gerador.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 127.683, relator designado Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, sessão de 22/02/2002)

Veja-se, por oportuno, que não se trata de alterar o aspecto temporal da hipótese de incidência do imposto sobre a renda. A interpretação e, bem assim, a aplicação do comando legal em sua inteireza demandam do aplicador a observância de preceitos contidos em outros diplomas legais. Nesse sentido, faz-se necessário compatibilizar os dispositivos com a Lei 8.134/1990, que assim dispõe:

“Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.”

“Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10)”.

A regra, portanto, é de que o imposto é apurado anualmente. Antes da declaração anual, por força da alteração legislativa ocorrida com o advento da Lei Federal 7.713/88, o sujeito passivo passou a ter o dever de antecipar o seu recolhimento. Entretanto, como se sabe, tal antecipação não é definitiva, a não ser nos casos expressamente previstos em lei, como, por exemplo, no caso do ganho de capital em decorrência da alienação de bens ou direitos, tal como previsto no art. 21 da Lei 8.981/95.

É de se ressaltar, nesse sentido, que o disposto na Lei 7.713/88 não estabelece o dever de recolher o tributo em definitivo, razão pela qual tais valores devem ser considerados na declaração anual do imposto em que se apura a base de cálculo, deduzindo-se as despesas incorridas e compensando-se o imposto devido com as antecipações operadas ao longo do ano-calendário.

Nesse sentido é a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes:

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIOS DE APURAÇÃO - A variação patrimonial do contribuinte deve, necessariamente, ser levantada através de fluxo financeiro onde se discriminem, mês a mês, as origens e as aplicações de recursos. Tributam-se na declaração de ajuste anual os acréscimos

patrimoniais encontrados através da apuração mensal. Interpretação sistemática das Leis nºs 7.713/88 e 8.134/90.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 143.035, relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, sessão de 05/07/2007)

“IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIOS DE APURAÇÃO - A variação patrimonial do contribuinte deve, necessariamente, ser levantada através de fluxo financeiro onde se discriminem, mês a mês, as origens e as aplicações de recursos. Tributam-se na declaração de ajuste anual os acréscimos patrimoniais encontrados através da apuração mensal. Interpretação sistemática das Leis nºs 7.713/88 e 8.134/90.”

(1º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 139.288, relator Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, sessão de 17/03/2005)

Referida presunção legal, no entanto, por encontrar-se o direito tributário jungido ao princípio da legalidade estrita (art. 150, II, da CF c/c art. 97, I, do CTN), é relativa, isto é, uma vez comprovado o fato indiciário pelo Fisco, cabe ao contribuinte refutar a ocorrência do fato gerador do tributo exigido.

No caso do acréscimo patrimonial a descoberto, pois, comprova-se a inexistência de recursos (origem), em determinado mês, à luz das declarações apresentadas pelo contribuinte, para fazer frente aos dispêndios por ele realizados neste mesmo mês, o que, nos termos do art. 3º, §1º, da Lei 7.713/89, tem o condão de fazer presumir a ocorrência de omissão de rendimentos do imposto de renda.

No presente caso, alega o Recorrente, em seu recurso de fls. 83/88, que (a) seria sócio da empresa Geali Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda. e, nessa condição, teria sacado R\$ 66.381,97 em março de 2006 e R\$ 3.000,00 em dezembro de 2006; e (b) teria comprado um veículo “com o intuito de revendê-lo e não o de integrar o seu patrimônio” (fl. 86).

Ocorre que o Recorrente em nenhum momento trouxe aos autos provas que justificassem a movimentação financeira e o vínculo desta com as supostas atividades empresariais.

A fiscalização intimou o Recorrente por diversas vezes para que o mesmo comprovasse mensalmente os rendimentos e justificasse a movimentação financeira; todavia, não houve a comprovação das atividades empresariais (notas fiscais, recibos, livros, etc.) ou, ainda, qualquer prova de que referidos valores já teriam sido tributados na pessoa jurídica.

Dessa forma, não há como acatar meras alegações despidas de respaldo probatório, inclusive quanto à segunda alegação, que, na realidade, acaba confirmando a existência de dispêndios sem justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 23 de setembro de 2010


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA