



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 13808.003463/00-35
Recurso nº 152.250 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1998
Acórdão nº 102-49.290
Sessão de 11 de setembro de 2008
Recorrente RICARDO ANDRADE MAGRO
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

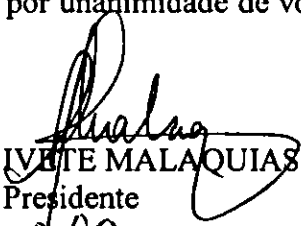
Ano-calendário: 1998

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - LANÇAMENTO COM BASE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - A contabilização, no Livro Diário, de rendimentos pagos pela pessoa jurídica aos seus sócios é, por si só, prova suficiente para se proceder ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física. Cabe à pessoa física que sofreu o lançamento produzir provas suficientes para ilidir a acusação, como fez no presente caso concreto.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE
Relatora

FORMALIZADO EM: 14 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura, Eduardo Tadeu Farah e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.



Relatório

Em 30/10/2000 foi lavrado contra o contribuinte o Auto de Infração de fls. 190/195, exigindo o recolhimento do crédito tributário de R\$ 82.453,32, sendo R\$ 40.469,33 de imposto de renda, R\$ 30.351,99 de multa de ofício e R\$ 11.632,00 de juros de mora calculados até 29/09/2000.

O auto de infração decorreu (i) da omissão de rendimentos atribuídos a sócios de empresas – lucro distribuído a sócio ou acionista excedente ao escriturado e (ii) de acréscimo patrimonial a descoberto verificado nos anos-calendários de 1995, 1996 e 1998.

Devidamente notificado do auto de infração o contribuinte apresentou impugnação (fls. 197/212), acompanhada dos documentos de fls.215/233, oportunidade em que alegou:

Ano-calendário 1996:

- Deixa de impugnar o lançamento tendo em vista o pagamento referente à exigência do acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de rendimentos;

Ano-calendário 1995:

- A autuação consigna fundamentação legal incorreta apontada como infringida pelo contribuinte, pois se embasa nos arts. 24, § 2º, IV, e 70, § 3º, I, da Lei nº. 9.430/96, que somente poderia ser aplicada aos fatos geradores posteriores a janeiro de 1997;
- Por este motivo o auto de infração é manifestamente nulo;
- Quanto à doação recebida pelo contribuinte, a autoridade lançadora não se atentou para o fato de que este declarou o valor nominal das quotas recebidas a título de doação (R\$ 45.000,00), ao contrário do valor discriminado pelo doador (Sr. João Manuel Magro) em sua declaração, que as baixou pelo custo;
- A Lei nº. 9.532/97, que passou a tributar como ganho de capital a diferença entre o custo do doador e o valor de ingresso para o donatário, não pode retroagir para alcançar fatos geradores pretéritos;

Ano-calendário 1998:

- O auto de infração, conforme se pode extrair do Termo de Verificação Fiscal, está eivado de presunções, já que a autoridade lançadora não analisou devidamente as declarações apresentadas, desconsiderando um montante a título de empréstimo recebido pelo contribuinte;

- Para contestar a alegação da autoridade fiscalizadora de que o empréstimo mencionado pelo contribuinte não foi consignado na DIPJ da empresa mutuante, anexa à impugnação cópia do contrato de mútuo e documentação da empresa TM Distribuidora de Petróleo Ltda. (mutuante) a fim de demonstrar que o valor contraído a título de empréstimo foi devidamente discriminado na DIPJ de 1999 e 2000, na Ficha 25, na linha "Realizável Longo Prazo Créditos Com Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas)", no montante de R\$ 102.596,15;
- O Livro Diário da empresa mutuante, de 1998, também demonstra a realização do mútuo;
- Nos termos do Parecer Normativo CST nº. 10/85, uma das formas de se comprovar a existência do contrato de mútuo é verificar os lançamentos contábeis da pessoa jurídica;
- Quanto aos supostos rendimentos indiretos, o contribuinte não se utiliza dos automóveis (adquiridos pela empresa via leasing) como salário indireto, mas tão-somente a fim de exercer suas atividades;
- O Parecer Normativo nº. 11/92, do Coordenador Geral do Departamento da Receita federal, corrobora a alegação de que somente deve ser incorporada à remuneração do empregado a parcela correspondente à utilização extra-operacional do veículo.

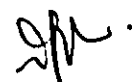
Às fls. 242/250 a 3ª Turma da DRJ de São Paulo/SP II julgou o lançamento procedente em parte, a partir das seguintes constatações:

Ano-calendário 1995:

- Restou comprovada a origem dos R\$ 45.000,00 relativos à aquisição das quotas de capital da empresa TM Distribuidora de Petróleo Ltda., devendo ser alterado, portanto, o demonstrativo de fls. 173 com relação ao valor da origem dos recursos, de R\$ 30.000,00 para R\$ 45.000,00; não houve, portanto, neste ano-calendário, acréscimo patrimonial a descoberto;

Ano-calendário 1998:

- À comprovação do empréstimo não basta a existência de contrato de mútuo, mas também de provas que irrefutavelmente demonstrem a transferência do efetivo numerário, com indicação de valor e datas coincidentes;
- No caso dos autos, as alegações de que a DIPJ da empresa TM Distribuidora de Petróleo Ltda. tem o condão de indicar o empréstimo efetuado ao contribuinte não devem prevalecer, pois as cópias apresentadas pelo contribuinte referem-se à DIPJ retificadora, apresentada após o início do procedimento fiscal;

 4

- O ônus da prova para ilidir a tributação no caso da presunção de omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto é do contribuinte, motivo pelo qual o pedido de diligência deve ser afastado;
- Por fim, com relação à omissão de rendimentos atribuídos a sócio, o Fisco não logrou comprovar que os veículos eram utilizados para fins particulares, e, por isso, não há como se imputar ao contribuinte a percepção de salários indiretos.

A ciência do referido acórdão ocorreu em 12/05/2006 (fls. 258) e a contribuinte apresentou seu recurso em 12/06/2006 (fls. 259/269), oportunidade em que alegou:

- A 3ª Turma da DRJ de São Paulo manteve a exigência relativa ao ano-calendário de 1996, que já havia sido quitada pelo contribuinte, conforme guia anexa;
- A alegação de que o empréstimo realizado no ano-calendário 1998 não restou comprovado não pode subsistir, pois o contribuinte apresentou (i) o contrato de mútuo, (ii) o Livro Diário do ano de 1998, da empresa mutuante e (iii) as DIPJ's dos anos-calendários de 1998 e 1999 da empresa mutuante;
- As DIPJ's retificadoras da empresa mutuante, mesmo apresentadas após o início do procedimento fiscal, devem ser aceitas para acobertar acréscimos patrimoniais a descoberto.

É o relatório.



Voto

Conselheiro VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE, Relatora

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado.

Primeiramente, quanto à alegação de quitação da exigência relativa ao ano-calendário de 1996, correspondente ao acréscimo patrimonial a descoberto verificado pela fiscalização, observe que o Recorrente logrou comprovar o recolhimento da exação antes mesmo da prolação da decisão de primeira instância administrativa, motivo pelo qual esta deveria ter atentado para o fato, especialmente porque o Recorrente, no bojo da impugnação, explicitou que deixaria de contestar a exigência em razão do pagamento que seria realizado e devidamente comprovado nos autos. Mencionada comprovação foi feita em 19/12/2000, às fls. 236/237.

Desta forma, a alteração do “demonstrativo” de débito consignado às fls. 250 merece ser alterado, para “zerar” o valor relativo ao “IR Mantido” referente ao ano-calendário 199, já que devidamente quitado.

Observe, por fim, que em razão da indevida manutenção da exigência relativa ao ano-calendário de 1996 pela DRJ de São Paulo, o extrato de fls. 286 ainda faz constar valores “em aberto” referentes a este ano, considerando, inclusive, a exclusão do valor de R\$313,63 julgado improcedente pela autoridade julgadora de primeira instância. A correção, também neste aspecto, é de rigor.

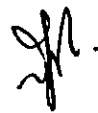
Diante do exposto, feita a correção relativa ao ano-calendário de 1996, observo que a discussão dos autos se mantém apenas com relação à alegada tomada de empréstimos pelo Recorrente no ano-calendário de 1998.

Como sabido, o chamado acréscimo patrimonial a descoberto, quando verificado, aponta para a ocorrência da omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa (“*juris tantum*”), já que, uma vez comprovada, pelo contribuinte, a efetiva origem dos rendimentos, resta afastada a presunção e, conseqüentemente, o lançamento de ofício dos valores para os quais a fiscalização, até então, não havia identificado lastro.

Veja-se o que determina o at. 1º, § 2º, do RIR/94 (art. 2º do RIR/99):

“Art. 1º - As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão.

Parágrafo 2º - O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 93.”



E, ainda, o que dispõe o art. 3º, da Lei nº. 7.713/88:

"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.

§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º - Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 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 a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título."

Cabe ao contribuinte, assim, justificar o acréscimo patrimonial apontado no resultado do trabalho da fiscalização, seja indicando rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis ou, ainda, tributáveis exclusivamente na fonte.

Tal sistemática, cumpre dizer, está em consonância com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. Nesse sentido, o art. 333 do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Importa destacar também que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado. Logo, cabe apenas ao sujeito passivo, e não ao fisco, obter provas da inexistência do acréscimo patrimonial.

Observe-se que o art. 332 da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que "todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa". Desse modo, não havendo hierarquia do valor probante dos meios de prova, excetuado o uso de provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal de 1988), pode-se provar qualquer situação de fato por qualquer via.

 7

Veja-se:

A jurisprudência deste tribunal corrobora o quanto exposto até o momento.

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos." (Primeiro Conselho de Contribuintes – Segunda Câmara – Recurso nº. 152.329 – Sessão de 14/06/2007).

"TRIBUTAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - Invocando presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui rendimento bruto sujeito ao imposto de renda, o valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. A tributação de acréscimo patrimonial a descoberto só pode ser elidida mediante prova em contrário. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Recurso negado." (Primeiro Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Recurso nº. 151.678 – Sessão de 19/10/2006).

"RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Reflete omissão de rendimentos tributáveis quando o contribuinte deixe de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte o ônus da prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. 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. Recurso parcialmente provido. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Recurso nº. 140.541 – Sessão de 10/11/2005).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REGRA DE APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO. A omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto, apurada mensalmente, na forma prevista na legislação de regência, deve ser tributada no ajuste anual, tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.



(Primeiro Conselho de Contribuintes – Segunda Câmara – Recurso nº. 150.175 – Sessão de 05/03/2008).

É importante frisar que o Regulamento do Imposto sobre a Renda prevê expressamente a possibilidade de o fisco exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem e destino de recursos. Neste sentido, o art. 855 do RIR/94:

“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.”

Vale destacar, ainda, que nos termos da legislação aplicável ao tema, já colacionada neste voto, a verificação do acréscimo patrimonial deve ser realizada mensalmente, e não anualmente. Assim, ainda que os rendimentos globais do contribuinte, em determinado ano-calendário sejam suficientes para fazer frente a todas as despesas incorridas naquele mesmo período, eventuais descompassos entre receitas e despesas, verificados mês a mês, configuram acréscimo patrimonial a descoberto.

Neste sentido, veja-se:

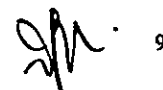
“IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui omissão de receitas o descompasso observado no estado patrimonial do contribuinte, cuja origem não restar comprovada por rendimentos tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte e/ou objeto de tributação definitiva. IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - BASE DE CÁLCULO - APURAÇÃO MENSAL - Os acréscimos patrimoniais a descoberto devem ser apurados mensalmente em obediência a comando expresso da Lei nº. 7.713/88, observada a disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente, dentro do mesmo ano-base, e cujo montante será levado à tributação na declaração de ajuste anual. Recurso negado. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Quarta Câmara – Recurso nº. 136.560 – Sessão de 20/10/2004).

No caso concreto, resta saber se os documentos anexados pelo Recorrente a fim de comprovar a efetiva realização de mútuo com a empresa TM Distribuidora de Petróleo Ltda. são suficientes ao afastamento da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1998.

Conforme se infere dos autos o Recorrente anexou os seguintes documentos:

- (i) cópias simples dos contratos de mútuo (fls. 217/221);
- (ii) DIPJ's dos anos-calendários da empresa mutuante (fls. 222/223);
- (iii) Livro Diário de 1998 da empresa mutuante (224/233);

Tenho para mim que a documentação apresentada pelo contribuinte, com a finalidade de comprovar a realização de empréstimos, é valorada conforme cada caso concreto. Tal conclusão, ao contrário do que pode parecer, não leva à arbitrariedade das decisões administrativas, mas sim, garante a devida análise das operações minuciosamente identificadas tanto pelo Fisco como pelos julgadores tributários.

 9

No caso dos autos o Recorrente tem a seu favor os contratos de mútuo de fls. 217/222, que também foram anexados à época da fiscalização (fls. 61/65).

Por sua vez, as DIPJ's da empresa TM Distribuidora de Petróleo Ltda. referentes aos anos-calendários de 1998 e 1999 foram de fato retificadas, conforme bem observou a autoridade julgadora de primeira instância. Isto porque, conforme se verifica às fls. 136 dos autos, na DIPJ 1999 (ano-calendário 1998) nenhum valor consta na linha "Realizável a Longo Prazo – Créditos com Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas)".

Assim, ao contrário do alegado pelo Recorrente, as DIPJ's apresentadas às fls. 222/223 não se prestam à comprovação do empréstimo alegado.

O mesmo, todavia, não se pode dizer do Livro Diário referente ao ano-calendário de 1998, juntado às fls. 224/233, e sobre o qual a autoridade julgadora não se manifestou.

Em análise ao referido livro observo que os empréstimos realizados ao Recorrente foram integralmente lançados no documento contábil da empresa, inclusive com coincidência de datas e meses previstos no contrato de mútuo. Vejamos:

- Fls. 224 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 31/03/1998;
- Fls. 225 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 30/04/1998;
- Fls. 226 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 30/05/1998;
- Fls. 227 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 30/06/1998;
- Fls. 228 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 30/07/1998;
- Fls. 229 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 30/08/1998;
- Fls. 230 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 30/09/1998;
- Fls. 231 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 30/10/1998;
- Fls. 232 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 30/11/1998;
- Fls. 233 – "liberação" de R\$ 10.000,00, em 30/12/1998.

Diante desta prova, entendo comprovada a realização do empréstimo alegado, na esteira de entendimentos já manifestados por este E. Tribunal, "verbis":

"IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - LANÇAMENTO COM BASE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - A contabilização, no Livro Diário, de rendimentos pagos pela pessoa jurídica aos seus sócios é, por si só, prova suficiente para se proceder ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física. Cabe à pessoa física que sofreu o lançamento produzir provas suficientes para ilidir a acusação, sendo inaceitável, como prova, simples alegação."
(1º CC – Quarta Câmara – Recurso nº. 128.426 – Relator: Nelson Mallmann – Sessão de 17/04/2002).



Face ao exposto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões-DF, em 11 de setembro de 2008.



VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE