



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13808.003959/2001-42
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.157 – 2ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELIANA MICHAELICHIN BEZERRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997, 1998, 1999

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO. TRANSPOSIÇÃO PARA O ANO-CALENDÁRIO SEGUINTE.

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e/ou com existência comprovada pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(Assinado digitalmente)
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)
Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2801-01.002, proferido pela 1ª Turma Especial / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 1997 a 1999, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 226.947,69, acrescido de multa de ofício e juros de mora. O lançamento se reporta aos dados informados nas declarações de ajuste anual da contribuinte, exercícios 1997 a 1999 (fls. 10 e 12 a 20), e decorre de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas com vínculo empregatício (pró-labore recebido acumuladamente, sem retenção na fonte, o que ocasionou o reajustamento da Base de Cálculo e a apuração das diferenças decorrentes, R\$ 2.447,92, R\$ 3.532,00 e R\$ 4.742,76, respectivamente) e sem vínculo empregatício (R\$ 2.469,37, exercício 1997); acréscimo patrimonial a descoberto (R\$ 99.238,94, R\$ 426.745,82 e R\$ 319.060,66, respectivamente) e omissão de ganho de capital obtido na alienação de imóvel (R\$ 30.637,28, ano-calendário 1998), conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 359 a 361.

O Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 390/407.

A 3ª Turma da DRJ/SP II/SP, às fls. 420/430, julgou parcialmente procedente o lançamento, uma vez que retirou da apuração do rendimento omitido os valores referentes a pro labore, eis que decorrentes de reajustamento da base de cálculo.

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 443/466.

A 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 696/703, DEU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Ordinário, para dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o valor de R\$ 1.000,00, bem como acatar o montante de R\$ 262.984,98 como origem de recursos em janeiro de 1998, para fins de apuração da variação patrimonial a descoberto. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997, 1998, 1999

IRPF. DECADÊNCIA.

Incabível qualquer alegação de decadência nas hipóteses em que a ciência do lançamento se deu antes de transcorrido o prazo de cinco anos contados da data do fato gerador do IRPF, a saber, 31 de dezembro do ano-calendário correspondente.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. FATO GERADOR.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de acréscimo patrimonial a descoberto, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

PAF. INICIO PROCEDIMENTO FISCAL. DIRPF. RETIFICAÇÃO. EFEITOS.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SOBRAS DE RECURSOS.

Nos casos de levantamento de acréscimo patrimonial a descoberto em mais de um ano, apurando a autoridade lançadora sobra de recursos em 31 de dezembro de ano mais remoto, é cabível aproveitá-la como origem de recursos em janeiro do ano subsequente.

ACÓRDÃO DRJ. IMPOSTO SUPLEMENTAR MANTIDO. ERRO DE FATO.

Havendo erro de fato no demonstrativo de apuração do imposto suplementar mantido, cabe corrigi-lo para adequá-lo à fundamentação adotada pela autoridade julgadora de primeira instância.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Às fls. 707/714, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, alegando divergência jurisprudencial em relação à seguinte matéria: **acréscimo patrimonial a descoberto**. Argumentou que Colegiado *a quo*, prolator do acórdão recorrido, cancelou lançamento de acréscimo patrimonial a descoberto, considerando válida a transposição para o exercício seguinte de saldo de recursos, independentemente de comprovação da efetiva existência destes, afirmando, outrossim, que o simples fato de o lançamento ter verificado sobras é cabível a transposição de recursos. Já os acórdãos paradigmas, a respeito da mesma situação fática (acréscimo patrimonial a descoberto), asseveram não ser possível a referida transposição se não houver prova efetiva da existência dos valores, atribuindo, ainda, ao contribuinte, o ônus da mencionada demonstração.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 761/763, a 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso da Fazenda Nacional.

Intimado à fl. 776, às fls. 780, o Contribuinte igualmente interpôs **Recurso Especial**, alegando divergência jurisprudencial em relação à seguinte matéria: **omissão de rendimentos**. Argumentou que Colegiado *a quo* considerou que seria esperado que a interessada trouxesse aos autos mais do que negativas gerais de percepção dos direitos autorais informados; ainda, que no contexto dos autos, os argumentos do contribuinte não são suficientes para afastar a exigência formalizada. De outro modo, conforme paradigma, é sabido que a prova negativa, por sua essência é impossível de ser feita, e exatamente por esse motivo, recebeu o nome de “prova diabólica”.

Às fls. 872/880, em Exame de Admissibilidade a 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **NEGOU SEGUIMENTO** ao recurso do Contribuinte, que restou cientificada à fl. 885.

Às fls. 888 e ss., o Contribuinte apresentou Agravo contra a Decisão que negou seguimento ao seu recurso.

Às fls. 907 e 911, o Contribuinte informou que iria incluir no programa os débitos objetos de seu Recurso de Agravo interposto, motivo pelo qual requereu desistência formal e irrevogável em relação ao Recurso de Agravo, bem como renúncia expressa a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundaram o mencionado Recurso de Agravo, dando continuidade apenas aos valores questionados pela Receita Federal do Brasil por meio do seu Recurso Especial.

Vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 1997 a 1999, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 226.947,69, acrescido de multa de ofício e juros de mora. O lançamento se reporta aos dados informados nas declarações de ajuste anual da contribuinte, exercícios 1997 a 1999 (fls. 10 e 12 a 20), e decorre de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas com vínculo empregatício (pró-labore recebido acumuladamente, sem retenção na fonte, o que ocasionou o reajustamento da Base de Cálculo e a apuração das diferenças decorrentes, R\$ 2.447,92, R\$ 3.532,00 e R\$ 4.742,76, respectivamente) e sem vínculo empregatício (R\$ 2.469,37, exercício 1997); acréscimo patrimonial a descoberto (R\$ 99.238,94, R\$ 426.745,82 e R\$ 319.060,66, respectivamente) e omissão de ganho de capital obtido na alienação de imóvel (R\$ 30.637,28, ano-calendário 1998), conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 359 a 361.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso ordinário.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **acréscimo patrimonial a descoberto**.

O Acórdão recorrido deu provimento parcial ao recurso, entendendo que o valor oferecido à tributação pelo sujeito passivo na Declaração de Ajuste Anual – DAA pode ser considerado como prova de origem de depósitos bancários, independente de identificação entre as fontes e os depósitos.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional, trouxe para análise a questão sob o argumento de que o Colegiado *a quo*, prolator do acórdão recorrido, cancelou lançamento de acréscimo patrimonial a descoberto, considerando válida a transposição para o exercício seguinte de saldo de recursos, independentemente de comprovação da efetiva existência destes, afirmando, outrossim, que o simples fato de o lançamento ter verificado sobras é cabível a transposição de recursos. E que melhor solução teria sido àquela dada pelos acórdãos paradigmas, os quais a respeito da mesma situação fática (acréscimo patrimonial a descoberto), asseveram não ser possível a referida transposição se não houver prova efetiva da existência dos valores, atribuindo, ainda, ao contribuinte, o ônus da mencionada demonstração.

No caso em tela, **a discussão fica por conta de** considerando válida a transposição para o exercício seguinte de saldo de recursos,

A insurgência principal do contribuinte neste caso, conforme já salientado é o de que as sobras de recursos de um ano-calendário devam ser aproveitadas no início do próximo ano-calendário

O acórdão recorrido deu provimento a contribuinte neste tópico, conforme excerto abaixo:

“Por fim, relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto, a interessada entende que as sobras de recursos de um ano-calendário devam ser aproveitadas no início do próximo ano-calendário.

Já votei, no passado, pelo não aproveitamento dessas sobras. Entendia que sem prova idônea de sua existência, presume-se que os recursos que não se incorporaram ao patrimônio do sujeito passivo, sob a forma de bens e direitos, foram auferidos e consumidos no mesmo ano-calendário.

Entretanto, ao analisar este caso, me deparo com levantamentos sucessivos (três anos-calendário) efetuados pela autoridade lançadora que apurou sobra de recursos em dezembro de 1997 e não aproveitou esse valor em janeiro de 1998.

Observe-se que os bens que incorporavam o patrimônio da contribuinte em 31/12/1997 são transpostos para 01/01/1998 e não foram identificadas, pela autoridade lançadora, outras aplicações de recursos em dezembro de 1997, capazes de impedir o aproveitamento das sobras que apurou em janeiro de 1998.

Então, nesse tocante, revendo meu posicionamento anterior, entendo que o pleito da interessada encontra respaldo no próprio demonstrativo elaborado pela autoridade lançadora.

Assim, cabe aproveitar a sobra de recursos de dezembro de 1997 (de R\$262.984,98, fls. 365) como origem de recursos em janeiro de 1998, refazendo-se os cálculos a partir daí.

Vale destacar que em dezembro de 1996 a situação da interessada era de variação patrimonial a descoberto, fls. 363, não havendo saldo a ser considerado em janeiro de 1997.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o valor de R\$1.000,00, bem como acatar o montante de R\$262.984,98 como origem de recursos em janeiro de 1998, para fins de apuração da variação patrimonial a descoberto.“

Neste ponto, entendo que assiste razão ao acórdão recorrido, pois as chamadas “sobras de recursos” de um ano-calendário podem ser aproveitadas no início do próximo ano-calendário, e assim considero válida a transposição para o exercício seguinte do saldo de recursos apontado pelo acórdão recorrido.

Diante do exposto voto no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento, mantendo neste tópico o acórdão recorrido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator designado

Divergi da i. Relatora quanto à possibilidade de aproveitamento, em janeiro do exercício seguinte, do saldo positivo apurado no fluxo patrimonial do mês de dezembro do ano anterior. Entendo, diferentemente da relatora, que o saldo positivo apurado em 31 de dezembro somente pode ser aproveitado como origem na apuração do acréscimo patrimonial do exercício seguinte quando declarado, o que, em regra, não acontece no caso de apuração feita em procedimento de ofício.

Perceba-se que há uma diferença fundamental entre o aproveitamento dos saldos apurados ao final de cada mês – exceto dezembro - como origem das aplicações feitas

no mês seguinte e o saldo apurado no final do mês de dezembro. É que no primeiro caso está-se dentro do espectro temporal do mesmo fato gerador, o que não ocorre no segundo caso.

Como se sabe, o fato gerador do Imposto de Renda ocorre em 31 de dezembro de cada ano, mas contempla os rendimentos auferidos ao longo de todo o período. Também é certo que o Contribuinte tem o dever de declarar as disponibilidades (bens, recursos, etc) que possui ao final de cada ano. A renda auferida pelos contribuintes quando não convertidas em patrimônio só pode ter tido uma destinação: o consumo. Não há uma terceira alternativa.

Portanto, se o contribuinte não declarou, conforme estava obrigado a fazer, a disponibilidade de recursos, é lícito presumir que os valores correspondentes foram consumidos.

O que não é razoável é atribuir ao sujeito passivo uma disponibilidade de recursos que ele mesmo não reconheceu ter quando do preenchimento de sua declaração de rendimentos. Todavia, se o contribuinte comprovar que, apesar de não ter declarado, efetivamente dispunha de tais ativos, aí sim, justifica-se o seu aproveitamento. De outro modo, não. Mas isso não se deu neste caso.

Este tem sido o entendimento majoritária deste Colegiado. Como exemplo, cito o Acórdão nº 9202-004.274, proferido na sessão de 19/07/2017, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. Confira-se:

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APD. SALDO POSITIVO NO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO NO FLUXO DE CAIXA DO ANO SEGUINTE CONDICIONADO À DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS DO ANO ANTERIOR.

O Imposto de Renda das Pessoas Físicas tem fato gerador complexo, compreendendo todos os fatos geradores ocorridos no ano civil, porém, apurado no ajuste anual, ocasião em que o Contribuinte deve oferecer à tributação, via DAA, toda a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida no transcorrer do ano-calendário e oportunizando-lhe a dedução de eventuais despesas, bem como o gozo das isenções cabíveis.

Somente poderá ser aproveitado no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na Declaração de Bens e Direitos da DAA do ano anterior, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea com aptidão de lhe comprovar a origem, de molde a impedir a “geração espontânea” de patrimônio não antes reconhecido como havido pelo próprio Contribuinte.

Ante o exposto, conheço do recurso da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa

