



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

Processo n° 13830.000335/00-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-003.153 – 2ª Turma Especial
Sessão de 07 de outubro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente AÍLTON BEZERRA DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1994, 1995

VALORES EM MOEDA ESTRANGEIRA NÃO INFORMADOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. INAPTIDÃO PARA CONFIGURAR ORIGEM DE RECURSOS EM ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO,

A posse de valores em moeda estrangeira, não estando informada nas DIRPF, nem comprovada por eventuais outros meios, não se traduz em fonte de recursos apta a justificar acréscimo patrimonial a descoberto.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Presidente.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson, Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jaci de Assis Júnior, Guilherme Barranco de Souza (suplente), Ronnie Soares Anderson, Nathalia Correia Pompeu (suplente) e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente). Ausente justificadamente a Conselheira Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II (SP) - DRJ/SP2, que julgou procedente Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 23.435,31 relativo aos anos-calendário 1994 e 1995.

A autuação decorreu da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, tendo em vista o excesso de aplicações sobre origens não respaldado por rendimentos declarados ou comprovados, nos períodos examinados. Registre-se que as aplicações em comento se referem a pagamentos efetuados à construtora Encol S/A. naqueles anos, bem como à aquisição de um veículo em 1995, constante na declaração de bens pelo valor de R\$ 34.077,39.

Em sua impugnação o contribuinte alegou, em síntese, ter ocorrido a decadência no tocante aos meses de 1994, e que os rendimentos juntados atestam a inexistência do acréscimo patrimonial a descoberto (fls. 38/50).

Mantida a autuação pela DRJ/SP2 (fls. 60/68), o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 78/117), deduzindo as seguintes razões:

- preliminarmente, pugnou pela declaração da decadência em relação à exação do ano-calendário 1994, pois, na espécie, trata-se de lançamento por homologação, incidindo a regra do art. 150, § 4, do Código Tributário Nacional;

- o acréscimo patrimonial a descoberto não existiu, pois os pagamentos feitos a Encol S/A. deram-se com recursos em espécie recebidos do Club Atlético Green Gross, no Equador, quando o recorrente laborou como jogador profissional de futebol. Juntou declaração emitida pelo clube de futebol equatoriano, na qual é afirmado que o recorrente foi jogador de futebol do clube no período de 02/92 a 11/92, lá percebendo, nesse período laboral, a quantia de trinta e cinco mil dólares norte-americanos;

- os contribuintes não estão obrigados a fazer declaração de bens mensal para que o Fisco apure acréscimo patrimonial e "carne-leão";

- o acréscimo patrimonial somente poderia ser feito em bases anuais, não tendo amparo legal o acréscimo patrimonial feito mensalmente;

- não há dúvida de que não houve acréscimo patrimonial a descoberto; que é inadmissível o entendimento do fisco de que o imposto devido deveria ter sido recolhido sob a forma de carne-leão e, ainda, é defeso ao fisco a apuração mensal para verificação do acréscimo patrimonial a descoberto;

- no pertinente ao veículo constante da declaração de bens, no valor de R\$ 34.077,99, o lançamento no fluxo de caixa está errado, pois o recorrente o financiou junto ao banco América do Sul, contraindo um empréstimo no valor de R\$ 21.000,00, e este não foi considerado no fluxo de caixa.

O recurso foi julgado pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em 6/3/2008, que considerou decaído o lançamento relativo ao ano-calendário 1994, mantendo a autuação quanto ao ano-calendário 1995. Esse entendimento foi sumarizado no acórdão de nº 106-16.790, assim ementado (fls. 121/132):

IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APD - ANO-CALENDÁRIO - 1994 - FATO GERADOR COMPLEXIVO QUE SE APERFEIÇOOU EM 31/12/1994 - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - QÜINQUÊNIO DECADENCIAL CONTADO A PARTIR DO FATO GERADOR LANÇAMENTO - EFETUADO APÓS CINCO ANOS DO FATO GERADOR - CADUCIDADE -

A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. Os rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, estão sujeitos incidência do imposto de renda e ao ajuste anual. Na "espécie, o fato gerador é considerado ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário. Tal imposto se enquadra na moldura do lançamento por homologação. Para esse, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador. O lançamento que não respeita o prazo decadencial na forma antes exposta deve ser considerado extinto.

VALORES EM ESPÉCIE - COMPROVAÇÃO DE SUA EXISTÊNCIA - AUSÊNCIA DE REGISTRO DOS VALORES NAS DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL - IMPOSSIBILIDADE DA UTILIZAÇÃO COMO FONTE DE RECURSOS -

Não basta simplesmente afirmar que detinha valores em espécie, a justificar os excessos de aplicações sobre as fontes de recursos em fluxo de caixa que' apurou acréscimo patrimonial a descoberto. Mister que tais valores constem nas declarações de imposto de renda do recorrente, como bens e direito, para que, então, possam ser utilizados como fonte de recursos no fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto.

AQUISIÇÃO DE BEM QUE IMPLICOU EM ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EMPRÉSTIMO BANCÁRIO - CONSIDERAÇÃO NO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -

O empréstimo bancário foi considerado no• fluxo de caixa como fonte de recursos.

A Fazenda Nacional, inconformada, interpôs recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), arrazando que, como não houve recolhimento do tributo, o prazo decadencial no caso rege-se pelo art. 173, I do Código Tributário Nacional e não pelo art. 150, § 4º desse diploma., motivo pelo qual não há falar em decadência relativamente ao ano de 1994.

A CSRF, comungando com esse entendimento, deu provimento ao recurso especial, determinando o retorno dos autos ao CARF para apreciação das demais matérias

constantes do recurso voluntário do contribuinte, sendo o feito redistribuído para este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso já foi conhecido pelo CARF, razão pela qual passo a sua apreciação.

Observo, inicialmente, que o recurso especial interposto não abrangeu o lançamento atinente ao ano-calendário 1995, quedando incontroverso o respectivo julgamento de mérito consubstanciado no acórdão nº 106-16.790, e portanto, restando mantida a autuação referente ao exercício de 1996.

Cabe apreciar, então, os argumentos de mérito levantados pelo contribuinte quanto ao lançamento do imposto de renda de pessoa física do ano-calendário 1994, não abordados por aquela decisão face ao reconhecimento, já superado pela CSRF, como visto, da decadência para esse ano.

No que diz respeito às questões de natureza predominantemente jurídica, reproduzo excerto da precitada decisão de recurso voluntário, que enfrenta com percuciência essas questões, motivo pelo qual passa, com a devida vênia, a integrar a fundamentação deste Voto:

Relacionamos os três pontos aventados pelo recorrente:

I. os contribuintes não estão obrigados a fazer declaração de bens mensal para que o Fisco apure acréscimo patrimonial e "carnê-leão";

II. o acréscimo patrimonial somente poderia -ser feito em bases anuais, não tendo qualquer amparo legal o acréscimo patrimonial feito mensalmente;

III. não há dúvida que não houve acréscimo patrimonial a descoberto; que é inadmissível o entendimento do fisco de que o imposto devido deveria ter sido recolhido sob a forma de carnê-leão, e, ainda, é defeso ao fisco a apuração mensal para verificação do acréscimo patrimonial a descoberto.

Primeiramente, esclareça-se que não foi imputado ao recorrente qualquer ônus a título de carnê-leão. Apenas, montou-se um fluxo de caixa mensal, indicando os meses em que houve excesso de aplicação em face das fontes de recursos, a indicar acréscimo patrimonial a descoberto em determinados meses, o que é uma presunção legal relativa de omissão de rendimento (fls. 28 e 29).

Segue a legislação reitora da controvérsia:

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:

(...)

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

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. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 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 a 6º - omissis".

Lei nº 8.134, de 1990:

"Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

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. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia vinte e cinco do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Primeiramente, percebe-se que foi a Lei nº 8.134/90 que introduziu a declaração de ajuste anual da pessoa física nos moldes hoje em curso. Em todo caso, permanece intocável a sistemática de apuração mensal do imposto, na forma do ainda vigente art. 2º da Lei nº 7.713/88, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Antes de prosseguir, um pequeno apanhado doutrinário sobre a classificação dos fatos geradores quanto a sua forma de exteriorização.

Por essa classificação, o fato gerador pode ser instantâneo, que se exterioriza por um fato único (como a saída do produto do estabelecimento para o IPI), complexo ou periódico, que se exterioriza por uma série de fatos econômicos e se aperfeiçoa em um único momento (como exemplo, o imposto de renda), e continuado, que se exterioriza por uma situação de fato, de caráter contínuo, que se renova em determinado período de tempo (como o IPTU).

Como antes já dito, não há dúvida de que o fato gerador do imposto de renda sobre rendimentos passíveis de ajuste anual é complexo. Contudo, embora sendo o fato gerador anual, o imposto é devido mensalmente, na forma do art. 2º da Lei nº 7.713/88. Quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.134/90, apurar-se-á o valor em definitivo, abatidas todas as antecipações efetuadas no decorrer do ano-calendário.

Atente-se que as infrações relativas à omissão de rendimentos são apuradas mensalmente, como ocorre, por exemplo, com os rendimentos omitidos que justificam o excesso de aplicação sobre as fontes de recurso, porém o total da omissão é acrescido aos rendimentos oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual, tudo sendo submetido às alíquotas da tabela progressiva. Assim, não há que se falar em fato gerador mensal, já que os rendimentos oferecidos à tributação e os omitidos (no caso vertente, os valores que representam o excesso de aplicação sobre as fontes de rendimentos no fluxo de caixa) aperfeiçoam o fato gerador complexo do imposto de renda em 31/12.

No caso concreto aqui em debate, apesar de a autoridade lançadora ter discriminado os meses da ocorrência do acréscimo patrimonial a descoberto, todos os rendimentos foram colacionados àqueles já ofertados na declaração de ajuste anual (fls. 05 e 06).

Aqui, vale ressaltar que sob a égide primitiva da Lei nº 7.713/88, que introduziu na legislação do imposto de renda o sistema de bases correntes, o fato gerador foi mensal apenas para o ano-calendário 1989. O imposto era apurado mensalmente, e as pessoas físicas pagavam, mensalmente, com base nessa apuração. Porém, a partir do ano-calendário 1990, a Lei nº 8.134/90 introduziu a declaração de ajuste anual, e o fato gerador passou a ser anual, porém manteve a tributação dos rendimentos a medida de sua percepção.

Por tudo, vê-se que a questão da apuração mensal da omissão de rendimentos exteriorizada no fluxo de caixa que indicou o acréscimo patrimonial a descoberto obedeceu à sistemática das Leis nº 7.713/88 e 8.134/90, à medida da percepção dos rendimentos que representam os excessos de aplicação em face das fontes, sendo, ao final, tudo colacionado aos rendimentos tributáveis no ajuste anual.

Assim, sem razão o recorrente, sendo absolutamente hígido o fluxo de caixa de fls. 28 e 29, que indicou os meses em que as aplicações de recursos excederam as fontes, a indicar a existência de rendimentos omitidos.

No pertinente às razões de fato levantadas para infirmar a apuração de variação patrimonial a descoberto no ano-calendário 1994, melhor sorte não favorece o contribuinte.

É alegado, em resumo, que os pagamentos à Encol S/A. se deram com a utilização de valor de saldo remanescente de quantia recebida durante o período em que o recorrente trabalhou como jogador profissional de futebol no Club Atlético Green Cross do Equador (US\$ 35.000,00), conforme documentos de fls. 21, 23 e 30.

A declaração do referido clube (fl. 23) apenas descreve determinados acontecimentos passados, no caso, a suposta percepção do numerário acima referido, entretanto, é apta tão somente a comprovar a declaração em si, mas não a veracidade das informações nela consignadas, a teor do disposto nos arts. 368 e 373 do Código de Processo Civil. Já as narrativas de fls. 21 e 30, sendo informações de lavra do próprio interessado, desacompanhadas de quaisquer documentos que as corroborem, mais precárias ainda se configuram provas hábeis a comprovar a versão dos fatos ventilada.

Há inclusive, clara divergência entre tal versão e o informado pelo contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual, nas quais menção sequer existe da propriedade de tal quantia de moeda estrangeira em espécie, que, em tese, poderia ter respaldado as aplicações de recursos apuradas pela fiscalização.

Assim, face à ausência de prova que ampare as alegações do contribuinte, de nenhum reparo carece a autuação.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo a autuação relativa ao ano-calendário 1994.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson