



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13830.722390/2011-11
ACÓRDÃO	2002-009.204 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DANIELA SILVA QUEIROZ CASTELANO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

Configura omissão de rendimentos tributáveis o acréscimo patrimonial a descoberto apurado mensalmente, caracterizado por incremento no patrimônio do sujeito passivo não lastreado pelos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que tal acréscimo decorre de rendimentos não tributáveis, isentos, objeto de tributação definitiva ou tributados exclusivamente na fonte.

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO. MÚTUO.

A alegação da existência de empréstimo realizado com terceiro deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários para o mutuário, não bastando a simples apresentação de contrato sem registro.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A aplicação da multa de ofício decorre do cumprimento de norma legal. Está correta a aplicação da multa de 75% para infração constatada em declaração inexata feita pelo contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL – Relator

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros João Mauricio Vital, André Barros de Moura, Ricardo Chiavegatto de Lima, Carlos Eduardo Ávila Cabral, Henrique Perlatto Moura e Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Tem-se na origem auto de infração lavrado contra o sujeito passivo relativamente aos anos-calendário 2007 e 2008, em que apurado crédito tributário relativo a Imposto de Renda Pessoa Física, decorrente de omissão de rendimentos verificada em virtude de variação patrimonial a descoberto.

Consta do relatório fiscal que restou demonstrado o excesso de aplicações sobre origens de recursos, não respaldado por rendimentos declarados e/ou comprovados pelo sujeito passivo.

Apresentada impugnação, a DRJ ao se debruçar sobre assim decidiu:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para afastar normas mediante apreciação de sua validade ou constitucionalidade.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

Configura omissão de rendimentos tributáveis o acréscimo patrimonial a descoberto apurado mensalmente, caracterizado por incremento no patrimônio do sujeito passivo não lastreado pelos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que tal acréscimo decorre de rendimentos não tributáveis, isentos, objeto de tributação definitiva ou tributados exclusivamente na fonte.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO RELATIVA

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO. MÚTUO.

A alegação da existência de empréstimo realizado com terceiro deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários para o mutuário, não bastando a simples apresentação de contrato sem registro.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.

A aplicação da multa de ofício e dos juros de mora decorre do cumprimento de norma legal. Está correta a aplicação da multa de 75% para infração constatada em declaração inexata feita pelo contribuinte. Também está correta a aplicação dos juros conforme variação da taxa Selic.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, reduzindo os temas abordados, em comparação à impugnação, à inexistência de acréscimo patrimonial em função dos contratos de empréstimos firmados e ao caráter confiscatório da multa de 75% aplicada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

Antes de adentrar nos argumentos lançados na decisão recorrida, importante destacar dois pontos: (a) verificando os procedimentos adotados pela autoridade fiscalizadora, constata-se que em todo o transcorrer do procedimento foi dada oportunidade para que o sujeito passivo esclarecesse o acréscimo patrimonial a descoberto verificado, inclusive com a oportunidade de verificação da escrita contábil da pessoa jurídica tida como mutuante; e (b) a decisão recorrida encontra-se perfeitamente fundamentada e construída, em especial com análise de todos os fundamentos lançados na impugnação e com indicação da legislação aplicável.

Eis trechos da decisão recorrida que, em suma, fundamentam a manutenção do crédito tributário:

7. No decorrer do procedimento fiscal ao analisar os documentos apresentados o Auditor constatou que os Livros Diários e Razão da Empresa Circular de Marília Ltda registram através da conta contábil n.º 255.405-4 empréstimos e seus respectivos pagamentos efetivados ao sócio Dimas José da Silva. Os valores informados pela impugnante coincidem com os valores dos empréstimos e pagamentos registrados na contabilidade para o sócio Dimas José da Silva, com exceção do contrato de nota promissória datados de 19/08/2007, no valor de R\$ 120.000,00, que foram lançados na contabilidade em 19/09/2007. Diante disto não ficou comprovado na contabilidade da empresa Circular de Marília Ltda empréstimos a impugnante. Lembramos que os sócios e a empresa possuem personalidade jurídica distintas. Também não ficou demonstrado através de documentação hábil e idônea o empréstimo entre a impugnante e o seu genitor.

7.1. Os contratos de empréstimo, os recibos de pagamentos e as notas promissórias emitidos entre a impugnante e a empresa Circular Marília Ltda não constam na escrita contábil da referida pessoa jurídica, não havendo qualquer registro contábil destas operações. Os contratos de empréstimo, os recibos de pagamentos e as notas promissórias não são suficientes para provar por si só os empréstimos ocorridos. É necessário que a impugnante demonstre através de documentação hábil e idônea a efetiva transferência do recurso e que fique comprovado que os mesmos constam nos registros contábeis da empresa referida, fatos que não ocorreram. Desta forma não ficaram comprovados através de documentação hábil e idônea os empréstimos ocorridos entre a referida empresa e a impugnante.

7.2. Não houve desconsideração da escrita fiscal da empresa Circular Marília Ltda e além do mais o procedimento fiscal não é voltado para a referida empresa. O que ocorreu e já foi explicado é que não foram localizados nos registros contábeis desta empresa os empréstimos, os recibos de pagamento e as notas promissórias para a contribuinte, (aparentemente confeccionados recentemente, conforme relatório fiscal). Analisando o livro Razão da empresa Circular Marília Ltda o auditor verificou que os empréstimos obtidos e os pagamentos realizados pelo sócio Dimas José da Silva (genitor da impugnante) não se resumem apenas aos valores apontados pelo sujeito passivo para justificar o seu acréscimo patrimonial. Não ficou demonstrado através de documentação hábil e idônea que houve um erro na escrituração fiscal da empresa Circular Marília Ltda, que tenha contabilizado empréstimo feito a impugnante como sendo realizado ao seu genitor. Neste momento o ônus da prova é da impugnante. Não é necessário diligência para provar isto, cabendo neste momento ao contribuinte provar estas alegações apresentando documentação hábil e idônea.

7.3. O valor correspondente ao mútuo celebrado com pessoa física deve ser comprovado mediante a indicação do mútuo na declaração de rendimento, a

capacidade financeira do mutuante e a obrigatória comprovação da efetiva entrega do numerário à pessoa física. Assim não fosse, abrir-se-ia um enorme leque de possibilidades de fraudes mediante informações de “operações fantasmas”, permitindo, por exemplo, que quem dispusesse de meios, ficticiamente “emprestasse” a outro um determinado valor, “esquentando”, dessa forma, recursos do “mutuário” não apresentados à tributação.

Em relação aos contratos de empréstimos, outro dado observado pela DRJ que confirma a não validade é a ausência de declaração por parte da contribuinte em sua DIRPF tais empréstimos no campo destinado a informar as dívidas e ônus reais. Colha-se:

7.6. Não consta nas DIRPF, exercícios 2008 e 2009, de Daniela Silva Queiroz Castelano, em dívidas e ônus reais, abaixo colacionado, empréstimos tomados pela impugnante para com a empresa Circular Marília Ltda e como já foi dito não ficou comprovado através de documentação hábil e idônea a efetiva transferências dos recursos.

Continua a DRJ:

8. O item 3.1.4 do Auto de infração (fl. 211) não se trata de mera hipótese e nem de uma conjectura, mas sim da constatação de que mesmo que a alegação do recebimento de valores a título de empréstimos fosse acatada, considerando também que o sujeito passivo alegou ter efetuado pagamentos relativos aos mesmos no montante de R\$ 294.212,00, em 01/2008 e de R\$ 51.000,00, em 02/2008, tais valores se caracterizariam em acréscimo patrimonial a descoberto, uma vez que de acordo com tudo o que foi apurado no procedimento fiscal não havia recursos suficientes para respaldar essas despesas nos referidos meses, pois sequer houve resgates das aplicações.

9. A impugnante alega que a metodologia utilizada pelo fisco para apurar rendimentos tributáveis é imprecisa e arbitrária, pois sequer perquiriu acerca de transferência de valores entre as contas da própria recorrente para formação dos depósitos em VGBL eleitos como dispêndios e que o Auditor Fiscal simplesmente alocou como destinação de recursos todos os investimentos, sem investigar cada um deles para expurgar valores não representativos de aplicações, como por exemplo transferência entre contas do próprio contribuinte. Diz que o fisco baseou a apuração do acréscimo patrimonial somente em extratos bancários, e não na evidenciação de disponibilidade econômica de renda, a qual possibilitaria as aplicações em VGBL, não havendo procedimento em conformidade com a legislação e demonstração de efetiva ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto. e o auto de infração é inteiramente nulo. Estas alegações não são comprovadas através de documentação hábil e idônea e o ônus da prova neste momento é da impugnante.

Além das razões de fato, a DRJ aponta os fundamentos legais, citando e transcrevendo as seguintes normas: (a) inciso II, do art. 43, do CTN, que relaciona como fato gerador do IR os acréscimos patrimoniais que não compreendidos no inciso I; (b) § 1º, do art. 3º,

da Lei nº 7.713/88, que tem norma semelhante com a anterior; (c) RIR/99, especificamente o art. 55, inciso XIII, parágrafo único, art. 806 e art. 807, estes últimos que detalham melhor a apuração do acréscimo patrimonial.

E arremata da seguinte forma:

11. A Fiscalização computou os recursos do contribuinte como origens para as suas aplicações e dispêndios, concluindo que ocorreu um acréscimo patrimonial a descoberto. Para desconstituir a infração, a defesa teria que mostrar a existência de recursos originários não computados pelo Fisco ou a inexistência de dispêndios/aplicações, mas não logrou fazê-lo.

12. O fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos. A situação materialmente identificável como fato gerador do IR é a aquisição de renda e não propriamente o acréscimo patrimonial que o ingresso de renda possa produzir. Na ciência econômica conceitua-se a renda como uma variável do tipo fluxo, enquanto que o patrimônio é um estoque de riqueza. O acréscimo patrimonial, portanto, é uma riqueza que foi gerada por uma renda. Esta sim, é tributada. Evidente que a legislação prevê a tributação da renda líquida (base de cálculo), visto que é facultado ao contribuinte deduzir despesas e efetuar exclusões sobre o valor dos rendimentos tributáveis.

12.1. Diante de tudo exposto, conclui-se que é procedente o auto de infração de acréscimo patrimonial a descoberto nos anos calendário 2007 e 2008, devendo portanto ser mantido.

MULTA DE OFÍCIO DE 75% - CARÁTER CONFISCATÓRIO – AUSÊNCIA DE GRADAÇÃO

Analisando a legislação aplicável ao tema, especificamente o inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, em combinação com o inciso III, do art. 841, do RIR/99 (vigente à época dos fatos geradores e do lançamento de ofício), verifica-se que deve incidir nos casos de declaração inexata ou na constatação de omissão de rendimentos, sem qualquer tipo de condicionante subjetiva. Eis os dispositivos legais mencionados.

Lei nº 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

RIR/99

Art.841.O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966,

art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

(...)

III- fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

(...)

VI-omitir receitas ou rendimentos.

Ademais, considerando o teor do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, a aplicação da multa não decorre de uma liberalidade da autoridade fiscal, havendo o suporte fático, deve a multa, por imposição legal, ser aplicada no patamar definido.

No caso em apreço, como restou demonstrado, houve a omissão de rendimentos e, conseqüentemente, a declaração inexata que implicou a redução do imposto a pagar, fazendo incidir, sem espaço para outras interpretações, o disposto no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Conclusão.

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

Assinado Digitalmente

CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL