



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.002797/2005-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.621 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de janeiro de 2024
Recorrente YUSAKU UEHARA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeita a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos, invocada pela autoridade lançadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a prejudicial suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Rodrigo Duarte Firmino, Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior e Rodrigo Rigo Pinheiro. Ausente a Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto.

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância (Acórdão n.º 17-30.249 - proferida pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II (DRJ/SP2), transcritos a seguir (processo digital, fls. 80 e 81):

Trata-se de auto de infração lavrado em face do contribuinte acima identificado, originado de procedimento fiscal instaurado por meio de Mandado de Procedimento Fiscal -MPF de n.º 08.1.24.00-2005-00440-7 anexado à fl. 01, relativo ao imposto de renda pessoa física do ano-calendário de 2000, por meio do qual foi exigido crédito tributário apurado no valor de R\$ 59.217,67 (cinquenta e nove mil, duzentos e dezessete reais e sessenta e sete centavos), sendo o imposto devido no valor de R\$ 23.131,00, juros de mora (calculados até 30/11/2005) no valor de R\$ 18.738,42 e multa proporcional no valor de R\$ 17.348,25.

2. Na "Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais" (fls. 10/11) informa a fiscalização que, em razão das investigações efetuadas pelo Ministério da Justiça -Departamento da Polícia Federal - Diretoria de Combate ao Crime Organizado (Força TarefaCC5 em Curitiba/PR), decorrente do Inquérito (IPL n.º 1026/03), com base em Laudos de Exame Econômico-Financeiro, foram identificadas contas e sub-contas em instituições financeiras internacionais nas quais o contribuinte aparece como interveniente (beneficiário, ordenante e/ou remetente) em operações com dólar americano, conforme consta do documento denominado "Movimentação Financeira em Moeda Estrangeira - US\$" (fls. 05), encaminhado ao contribuinte juntamente com o "Termo de Início de Fiscalização" (03).

2.1. Em decorrência dos fatos acima, o valor referente às remessas de divisas para o exterior, no importe de US\$ 54.213,00, cuja operação não foi devidamente justificada, foi convertido em reais, conforme "Termo de Constatação Fiscal" (fls. 06) e lançado pela fiscalização como "acréscimo patrimonial a descoberto", por ter sido verificado excesso de aplicações sobre recursos, configurando omissão de receitas no valor de R\$ 99.821,82.

2.2. O contribuinte não apresentou a declaração de rendimentos do exercício de 2001 (ano-calendário 2000). Assim, no Demonstrativo de Variação Patrimonial (fls. 11), não houve valores apresentados como recursos, mas apenas aplicações.

Assim, o lançamento apenas foi argumentado, porém nada foi devidamente comprovado, o que, para uma exigência fiscal, não é suficiente. A própria legislação determina que o dever de prova é do fisco, não bastando tão somente lançar sem o esteio da comprovação. Cabe à autoridade administrativa a prova da efetiva renda do impugnante com estes depósitos e qual o rendimento que o mesmo proporcionou.

Às fls. 55 a 58 o impugnante transcreveu uma série de Acórdãos que defendem a tese de que os depósitos bancários analisados isoladamente não podem ser considerados renda e requer o cancelamento do lançamento em sua totalidade.

DA IMPUGNAÇÃO

[...]

PRELIMINARMENTE

4. Fazendo referência ao artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, alega o contribuinte que os fatos geradores que ensejaram a autuação já estariam decadentes.

NO MÉRITO

5. O impugnante é um cidadão japonês, onde mantém residência e domicílio e também oferece seus rendimentos à tributação.

5.1. A movimentação financeira objeto do presente lançamento não tem nada a ver com o Brasil. Trata-se de operações com origem no Japão direcionadas para credor nos Estados Unidos. O próprio auto de infração diz que se trata de movimentação Financeira em moeda estrangeira e que a instituição financeira destino é "Merchants CDR - NYC". A movimentação financeira não teve origem nem destino relativamente ao Brasil.

5.2. O remetente da remessa para os Estados Unidos é de nacionalidade japonesa, residente e domiciliado no Japão. Onde está o fato gerador do imposto? Para comprovar a sua residência e domicílio fiscal, o contribuinte trouxe aos autos declaração de renda no Japão, bem como Registro Familiar (documentos já traduzidos).

5.3. A "Nippo Paracatu Nogyo Kaihatsu Kaisha", empresa da qual o contribuinte é Diretor Presidente, é sócia da empresa brasileira "Cotia Seinem Paracatu Agropecuária S/A". O impugnante é conselheiro da "Cotia", razão de sua inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas. Embora o contribuinte venha ao Brasil uma ou duas vezes por ano, jamais teve rendimentos no Brasil, nem mesmo quando a empresa brasileira (Cotia) estava ativa (atualmente está inativa, em processo de liquidação).

6. Mesmo se a movimentação financeira em questão pudesse ser objeto de lançamento pela Receita Federal do Brasil - RFB, o que não é o caso, tendo em vista a origem dos valores ser do Japão, recursos esses devidamente declarados naquele país, de toda forma não teria como prosperar o lançamento, conforme a seguir demonstrado:

6.1. A autoridade fiscal declarou haver omissão de receitas, caracterizando a pretensa irregularidade tendo como base única e exclusivamente depósitos bancários efetuados em cada ano. Ora, depósitos bancários, por si só, não autorizam o lançamento efetuado, já que não constituem fato gerador do imposto de renda, haja vista não caracterizar disponibilidade de renda e proventos, não podendo, por consequência, caracterizar sinais exteriores de riqueza. Assim, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida.

6.2. O simples fato de alguém efetuar depósitos em um banco não é, por si só, comprobatório de que ele tenha auferido rendimentos tributáveis, é necessário o nexo da evidência do recebimento de rendimentos. A autoridade fiscal não demonstrou a utilização destes valores do depósito como renda auferida, como gastos incompatíveis com o rendimento declarado ou até mesmo crescimento patrimonial injustificado.

6.3. Assim, o lançamento apenas foi argumentado, porém nada foi devidamente comprovado, o que, para uma exigência fiscal, não é suficiente. A própria legislação determina que o dever de prova é do fisco, não bastando tão somente lançar sem o devido da comprovação. Cabe à autoridade administrativa a prova da efetiva renda do impugnante com estes depósitos e qual o rendimento que o mesmo proporcionou.

6.4. Às fls. 55 a 58 o impugnante transcreveu uma série de Acórdãos que defendem a tese de que os depósitos bancários analisados isoladamente não podem ser considerados renda e requer o cancelamento do lançamento em sua totalidade.

(Grifo no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 79 a 87):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeita a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos, invocada pela autoridade lançadora.

Lançamento Procedente

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentos da impugnação (processo digital, fls. 93 a 109).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 26/03/2009 (processo digital, fl. 92), e a peça recursal foi interposta em 27/04/2009 (processo digital, fl. 110), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Fundamentos da decisão de origem

O art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023,

faculta o relator fundamentar seu voto mediante os fundamentos da decisão recorrida, bastando registrar dita pretensão, nestes termos:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

Nessa perspectiva, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse afastar minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem. Logo, amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do julgamento *a quo*, nestes termos (processo digital, fls. 82 a 86):

PRELIMINARMENTE

9. Necessário, antes de examinar a decadência suscitada pelo impugnante, é a análise a respeito do fato gerador do imposto de renda. A legislação tributária identifica os rendimentos como tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, isentos e não tributáveis e os imunes. Relevantes para a questão são os tributáveis e os tributáveis exclusivamente na fonte. O art 10, I, da Lei nº 8.134, de 1990, dispõe sobre a base de cálculo do imposto apurado anualmente, e determina que devem ser levados ao ajuste todos os rendimentos tributáveis, exceto os tributados exclusivamente na fonte. Isto significa dizer que o fato gerador de todos os rendimentos que não sejam tributados exclusivamente na fonte ocorre no final do ano-calendário, ou seja, em 31 de dezembro:

"Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-taxe, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte;(...
"

9.1 Ainda sobre a matéria, esta Nona Turma já firmou o entendimento que, nos casos de lançamento de ofício, a contagem do prazo dá-se, sempre, seguindo as regras estabelecidas no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, conforme reproduzido abaixo:

[...]

9.2 O artigo 150, § 4º do mesmo diploma legal trata da homologação tácita do pagamento, no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento e este tenha sido corretamente recolhido. Tal norma é a seguir reproduzida:

[...]

9.3. Conforme descrito no artigo 150, *caput*, o lançamento por homologação ocorre somente nos casos de tributos em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento e opera-se pelo ato em que a autoridade fiscal, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. Apesar de existir alguma divergência sobre o assunto, pode-se afirmar que a atividade a ser "expressamente homologada" pela autoridade administrativa, conforme prevista pela

citada norma, é a apuração e posterior recolhimento do imposto, ou seja, é o pagamento do tributo.

[...]

Assim, não havendo recolhimentos antecipados, não se pode falar em lançamento por homologação e o termo inicial da contagem do prazo decadencial segue o artigo 173,1. Da mesma forma, ou seja, remete-se à contagem do artigo 173, I, quando sujeito passivo efetua recolhimento incorreto, pois, em relação à diferença de tributo não paga, o lançamento será de ofício, por meio de lavratura de auto de infração, nos termos do artigo 149, V, do CTN, e não mais "lançamento por homologação" que se restringiu à parcela apurada e paga pelo sujeito passivo. Reproduzo, abaixo, a citada norma:

[...]

9.7. No presente caso apurou-se infração à legislação tributária consubstanciada na ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto. Sendo assim, o imposto de renda que deixou de ser pago não estava sujeito ao lançamento por homologação, previsto no artigo 150, § 4º do CTN, mas sim ao lançamento de ofício pela autoridade administrativa, motivo pelo qual há que ser aplicada a regra contida no artigo 173,1, do CTN.

9.8. O exercício em que o lançamento pode ser efetuado, no caso do imposto de renda das pessoas físicas, é o ano em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar. Ou seja, para proceder ao lançamento referente ao acréscimo patrimonial a descoberto ocorrido no ano-calendário de 2000, o Fisco deveria esperar a entrega da Declaração de Ajuste correspondente, cujo prazo final de apresentação encerrou-se em 30/04/2001. Portanto, o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir de 30/04/2001, sendo 01/01/2002 o termo inicial do prazo decadencial, primeiro dia do exercício seguinte ao que o auto de infração poderia ter sido lavrado, e 31/12/2006 o termo final. Tendo a ciência do Auto de Infração ocorrido em 20/12/2005 (fls. 15), constata-se que não ocorreu o instituto da decadência quanto ao direito de lançar crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2000.

NO MÉRITO

10. O impugnante mantém residência à Avenida Piracicaba, 75, Jd. Do Lago - Atibaia/SP. Tanto em sua impugnação (fls. 44) quanto na Procuração outorgada ao seu advogado, Dr. Darli Jeová do Amaral (fls. 60), o endereço é confirmado.

10.1 Não há, pois, que se questionar o domicílio tributário eleito de acordo como que prevê o *caput* do artigo 28 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/1.999 - RfR/99:

"Art. 28. Considera-se como domicílio fiscal da pessoa física a sua residência habitual, assim entendido o lugar em que ela tiver uma habitação em condições que permitam presumir intenção de mantê-la (Decreto-Lei No 5.844, de 1943, art. 171)."

10.2. O impugnante em nenhum momento negou ter atuado como interveniente em operações com dólar americano. Alegou, outrossim, que os valores movimentados tiveram origem no Japão e foram transferidos para os Estados Unidos. Assim, a movimentação financeira não teve origem nem destino relativamente ao Brasil.

No entanto, essa alegação não poderá ser aceita, haja vista que os lançamentos fiscais relativos à movimentação de divisas de origem não comprovada ocorrida no ano-calendário de 2000 basearam-se nos documentos (Laudos de Exame Econômico-Financeiro) obtidos conforme Decisão Judicial proferida no Processo nº

2003.7000030333-4, de 29 de abril de 2004, da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba/PR.

10.3. De acordo com a Decisão do Exmo. Juiz Federal da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, datada de 27/04/2004 (fls. 18 a 21), "**foi constatada pelo Banco Centrai e pelo Ministério Público Federal a remessa de quantias milionárias para o exterior através de contas CC5 mantidas em instituições financeiras em Foz do Iguaçu**". Como se extrai da transcrição acima, a investigação se referia à remessa de valores mantidos em contas aqui no Brasil. Assim, não há como se aceitar a alegação do impugnante no sentido de que os valores por ele movimentados tiveram origem no Japão.

10.4. Embora o impugnante alegue, em nenhum momento demonstra a suposta transferência de recursos originados do Japão com destino aos Estados Unidos. A cópia da Declaração de Renda do contribuinte (fls. 61), cuja tradução foi posteriormente juntada às fls, 71, se refere a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2.003 e, portanto, referido documento não pode ser utilizado como prova relativamente aos fatos que ensejaram a presente autuação, que se refere ao ano-calendário de 2.000.

10.5. As divisas que o Impugnante remetera ao "Merchants Bank" de Nova Iorque - EUA - foram autuadas com fulcro na Lei n.º 7.713/1988, artigo 3º, ou seja, compuseram o quadro da evolução patrimonial do contribuinte como aplicação de recursos. Como o contribuinte não apresentou a declaração de rendimentos do exercício de 2001 (ano-calendário 2000), no Demonstrativo de Variação Patrimonial (fls. II) não houve valores apresentados como recursos, mas apenas aplicações.

10.6. Para o IRPF, acréscimo patrimonial a descoberto significa o incremento patrimonial não lastreado por rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, declarados na DIRPF. Dessa forma, ocorre acréscimo patrimonial a descoberto quando as mutações patrimoniais e os gastos do período superarem o total de rendimentos recebidos no mesmo lapso temporal. O *caput* e os parágrafos Iº e 4º do artigo 3º da Lei n.º 7.713/1988 definem que na ocorrência de um acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados presume-se a existência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda.

"Ari. 3º O imposto incidirá sobre 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 de proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 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. "

10.7. É a lei, pois, quem define que na ocorrência de um acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados presume-se a aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda. O § 1º, do art. 3º, da Lei n.º 7.713, de 1988, estabelece uma presunção legal do tipo *júris tantum*, ou relativa, que ocasiona a chamada "inversão do ônus da prova", incumbindo ao contribuinte provar a inexistência do fato gerador do IRPF e, conseqüentemente, do respectivo crédito tributário lançado.

10.8. O ônus de provar o ingresso de recursos é, pois, do declarante. Provar a realização de dispêndios (aplicações) é tarefa do Fisco, a quem cabe indagar ao primeiro, de forma clara, a origem dos recursos que possibilitaram as aplicações patrimoniais (investimentos) ou de custeio (despesas) detectadas no procedimento fiscal. Para tanto, é imprescindível a elaboração de um demonstrativo mensal de origens e aplicações de recursos para que o fato base da presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto seja provado. Provado o fato base, presume-se o acréscimo patrimonial a descoberto.

11. A alegação do contribuinte de que "o lançamento teve como base única e exclusivamente depósitos bancários efetuados em cada ano" é descabida. A omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários sem origem comprovada, derivada do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, tem fundamento diferente da tributação com base em acréscimo patrimonial a descoberto, previsto pelo artigo 3º, §1º, da Lei n.º 7.713, de 1988.

11.1. A legislação prevê as duas infrações: omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto (artigos 55, inciso XIII e parágrafo único, e 807, do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999) e omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários de origem não comprovada (artigo 849 do RIR/1999, cuja matriz legal é o artigo 42 da Lei n.º 9.430/96). Trata-se de infrações distintas, previstas em dispositivos legais distintos, com sistemáticas de apuração também distintas.

11.2. A jurisprudência trazida aos autos pelo contribuinte (fls. 55 a 58) cuida de lançamentos efetuados com base em depósitos bancários, o que, conforme acima explicado, não guarda relação com o presente lançamento, cuja fundamentação legal está apontada às fls. II.

(Grifo no original)

Nestes termos, entendo que a razão não está com o Recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a prejudicial suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz