



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 14751.000258/2007-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2002-006.774 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 24 de novembro de 2021  
**Recorrente** SEVERINO SARAIVA NETO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando este não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

É vedado ao contribuinte inovar na postulação recursal para incluir alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente), Diogo Cristian Denny e Thiago Duca Amoni.

## **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 03/08) lavrado em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF do ano calendário 2003.

O lançamento decorre da apuração de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 10/14).

Por bem descrever os fatos até a decisão de primeira instância, reproduz-se o relatório do acórdão recorrido (e-fls. 137/145):

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado o AUTO DE INFRAÇÃO (fls.02 e 04/06 dos autos, inclusive demonstrativos), mediante a qual foi exigido o “imposto de renda pessoa física” de R\$ 2.843,10, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/05/2007. O montante do crédito tributário apurado atingiu R\$ 6.308,54. Cabe registrar que o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IRPF (fls.05), o DEMONSTRATIVO DE MULTA JUROS DE MORA - IRPF (fls.06), o TERMO DE ENCERRAMENTO (fls.07) e o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (fls.08/12) fazem parte integrante do AUTO DE INFRAÇÃO como se nele transcritos estivessem.

2. De acordo com a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL, onde também se encontra a capitulação legal foi detectada a infração especificada como **omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto no valor de R\$ 28.800,00.**

3. Consoante o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, o acréscimo patrimonial a descoberto decorreu do fato de o contribuinte autuado não ter comprovado a origem dos recursos utilizados na integralização de 28.800 cotas do capital social da pessoa jurídica CVP - CAMARÃO VALE DO PARAÍBA LTDA., no valor de R\$ 28.800,00, conforme a Cláusula 5ª do Contrato de Constituição firmado em 1º de junho de 2003 e registrado na Junta Comercial do Estado da Paraíba no dia 17 do mesmo mês (fls.37/41). A infração encontra-se explicitada no DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL (fls.80/81).

4. Inconformado com o lançamento do qual foi cientificado em 21/06/2007 (fls.86), O contribuinte autuado apresentou, em 04/07/2007, por intermédio de seu procurador (instrumento de mandato e documento de identificação do procurador, às fls.91 e 92/93, respectivamente), impugnação (fls.88/90), acompanhada de cópias de documentos (fls.94/130). Por meio dessa peça impugnatória alega, relativamente à infração detectada, o que adiante se relata.

4.1. “6. (...) o Recorrente recebeu os R\$ 57.600,00 em doação no mês de setembro de 2003, mas adquiriu 28.800 quotas de capital no mês de junho de 2003 e as outras 28.800 quotas no mês de outubro de 2003. Então, no entender da zelosa Auditora Fiscal, o dispêndio realizado em junho/2003 estaria a descoberto;”.

4.2. O ajuste do contribuinte pessoa física tem como data-base o último dia do ano-calendário e não de cada mês. E tanto o dispêndio de R\$ 57.600,00 realizado com a aquisição das cotas de capital como o recebimento da doação em igual valor ocorreram dentro do mesmo ano-calendário.

4.3. Relata a situação de insolvência do contribuinte e o fato de a movimentação bancária do contribuinte autuado ter gerado, nos últimos tempos, um recolhimento de CPMF aparentemente incompatível com quem nunca declarou rendimentos tributáveis, informando referir-se tal movimentação à criação de camarão como produtor rural, pessoa física.

4.4. Além de tecnicamente insustentável, a prevalência do lançamento seria injusta, pois o contribuinte autuado não possui patrimônio e encontra-se insolvente, com o que o pagamento do crédito tributário seria efetuado pelo seu sogro e ora procurador.

4.5. Pelas razões expostas na impugnação e no curso do procedimento fiscal, espera seja sua situação julgada regular no que se refere ao imposto de renda, no ano-calendário 2003.

5. Faz-se necessário resumir os esclarecimentos prestados pelo contribuinte no curso da ação fiscal, no que se refere à aquisição das cotas de capital da empresa CVP – que deram origem à variação patrimonial a descoberto -, os quais se encontram detalhadamente descritos pela autoridade atuante no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL.

5.1. O contribuinte informara ter recebido do seu sogro, Luziano Prudente de Oliveira, a título de doação, a quantia de R\$ 57.600,00, especificamente para integralizar 57.600 cotas de capital da microempresa CVP - CAMARÃO VALE DO PARAÍBA LTDA.

5.2. Intimado, o Sr. Luziano Prudente de Oliveira respondeu, em 20/03/2007, ter efetuado a referida doação, porém informou “(...) não existir contrato pertinente à doação por tratar-se de ato no âmbito e conveniência familiar.” Acrescentou que informara a referida doação à Receita Federal, no momento e por meio do instrumento apropriado.

5.3. Intimado a comprovar o recebimento da alegada doação, o contribuinte autuado apresentou cópia de extrato da conta corrente (fls.61) da AQUA VALE-AQUACULTURA VALE DO PARAÍBA LTDA.-EPP - nova denominação da pessoa jurídica CVP, após o primeiro aditivo para alteração e consolidação do contrato social, promovida em 15/09/2003 (fls.43/48) -, em que aparece um depósito de R\$ 57.600,00 em 11/09/2003, além de cópia do extrato de conta do Sr. Luziano (fls.62), no qual consta a compensação do cheque nº 000039, da mesma data e valor, cuja cópia foi posteriormente apresentada (fls. 65/66).

5.4. Tendo sido cientificado do primeiro demonstrativo de variação patrimonial/fluxo de caixa elaborado pela autoridade fiscal (fls.69/70), sobre ele se manifestou (fls.73), afirmando que : i) “(...) não há e não pode haver coerência cronológica entre o Contrato Social constitutivo da Sociedade e seus Aditivos e as Doações de Recursos e integralização das quotas sociais.”; ii) “(...) não se pode concluir que em determinado mês verificou-se um acréscimo patrimonial só porque neste (sic) mês o Contribuinte teria integralizado quotas, **segundo o Contrato Social.**” (grifo do original); iii) em todos os contratos consta que o capital foi subscrito e integralizado, sob pena de as Juntas Comerciais não os registrarem; iv) embora não tenha havido o respectivo contrato por ocasião da doação, dado não ser exigência do Código Civil (art. 541, parágrafo único), foi elaborado um contrato em 12/04/2007, com efeito retroativo à data da doação (fls.60).

A Impugnação foi julgada Improcedente pela 2ª Turma da DRJ/REC em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos e não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. Em se tratando de presunção legal relativa, cabe ao contribuinte o ônus da prova quanto à origem dos recursos que justifiquem seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

Cientificado do acórdão de primeira instância em 10/10/2009 (e-fls. 148), o interessado ingressou com Recurso Voluntário em 01/12/2009 (e-fls. 162/165) contendo os argumentos a seguir sintetizados:

- Preliminarmente, alega que deixou de tomar ciência do acórdão recorrido em tempo hábil por ter sido remetido ao endereço anterior, onde já deixou de residir há mais de dois

anos. Requer o endereçamento de suas correspondências para “Rua Aristarco Pessoa, 66, Jaguaribe, João Pessoa-PB”.

- Defende que o ajuste do contribuinte pessoa física tem como base o último dia do ano calendário e não o último dia de cada mês e afirma que, no caso em exame, o dispêndio realizado com a aquisição das cotas de capital e o recebimento da doação ocorreram no mesmo ano calendário.

- Aduz que nem todo acréscimo patrimonial a descoberto resulta de sonegação fiscal, pois pode ter origem em erro de preenchimento da declaração de rendimentos ou de bens, bastando sua retificação ou a comprovação do erro à autoridade fiscal para que a tributação seja afastada.

- Aponta as principais controvérsias surgidas diante do acréscimo patrimonial a descoberto: depósitos bancários, arbitramento de custo de construção civil com base em índice ou tutela setorial (SINDUSCON) e comprovação de doações e empréstimos recebidos de outras pessoas físicas.

- Discorre sobre a tributação com base em depósitos bancários.

Este Colegiado converteu o julgamento do Recurso Voluntário em diligência através da Resolução n.º 2002-000.208 para que a Unidade de Origem informasse o domicílio tributário do contribuinte constante dos cadastros da Receita Federal do Brasil à época da Intimação n.º 021/2009 e confirmasse se a ciência do acórdão de primeira instância havia sido devidamente realizada em 10/10/2009 (e-fls. 166/169). Em atendimento, foi anexada Informação Fiscal com os esclarecimentos solicitados (e-fls. 175). Cientificado, o interessado não se manifestou dentro do prazo concedido (e-fls. 176/178).

## Voto

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Relatora

Cumpra registrar inicialmente que, conforme consta da Informação Fiscal elaborada em atendimento à Resolução n.º 2002-000.208 (e-fls. 175), a Intimação para ciência do acórdão de primeira instância foi, de fato, enviada para o endereço antigo do contribuinte, como alegado em sua defesa. No entanto, verifica-se que este ingressou com Recurso Voluntário demonstrando ter pleno conhecimento da infração a ele atribuída e que lhe foi dada nova oportunidade de se manifestar após a realização da diligência, não restando configurado cerceamento do seu direito de defesa.

Relevante mencionar que, de acordo com o art. 26, §5º, da Lei n.º 9.784/99, a ausência de intimação pode ser suprida pelo comparecimento do administrado, como ocorreu no presente caso.

Assim, considero tempestivo o Recurso Voluntário e passo a analisar as questões nele suscitadas.

Impõe-se observar nesse ponto que as alegações do contribuinte apresentadas na fase de Impugnação estão relacionadas ao aproveitamento da doação recebida de seu sogro como recurso para a integralização de cotas de capital da pessoa jurídica Camarão Vale do Paraíba (e-fls. 93/95). Tal fato foi registrado no acórdão recorrido (e-fls. 139):

7. Da leitura e análise das peças processuais, especialmente o AUTO DE INFRAÇÃO, o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL e a impugnação, depreende-se que o cerne da questão encontra-se no descompasso entre as datas da alegada doação e da integralização de cotas de capital da pessoa jurídica CVP - CAMARÃO VALE DO PARAÍBA LTDA., no valor de R\$ 28.600,00. Registre-se que essa empresa teve sua denominação alterada pelos termos aditivos primeiro e segundo para, respectivamente, AQUAVALE-AQUACULTURA VALE DO PARAÍBA LTDA.-EPP e CAMARÃO VALE DO PARAÍBA LTDA.-ME.

8. Como explicitado no Relatório, o contribuinte autuado contesta a autuação, sob o argumento de que o imposto de renda pessoa física é apurado com referência ao último dia do ano-calendário e não a cada mês. E, portanto, tendo o dispêndio de R\$ 57.600,00 com a aquisição das cotas de capital e a doação- em igual valor ocorrido no mesmo ano-calendário, não haveria como manter a autuação.

Assim, deixo de conhecer as demais alegações trazidas no Recurso Voluntário por não terem sido suscitadas na Impugnação, operando-se a sua preclusão, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/72.

Quanto à matéria em litígio, considerando que os argumentos do recorrente já foram enfrentados no julgamento de primeira instância de forma clara e ao amparo da legislação aplicável, adoto as razões de decidir do Colegiado a quo, conforme previsto no art. 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, com destaque para os seguintes excertos do voto condutor (e-fls. 140/144):

10. O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como “proventos de qualquer natureza”, conforme definido no inciso II do art. 43 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

11. O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

[...]

14. No lançamento sob análise, não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, no seu art. 3º, § 1º. Trata-se, portanto, de presunção legal, cuja explicação lógica reside no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que possua recursos para isso ou os obtenha de terceiros.

[...]

17. A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), arts. 55, XIII, 806 e 807 (Leis n.ºs 4.069, de 1962, arts. 51, § 1º, e 52, e 7.713, de 1988, art. 3º, §4º):

[...]

20. Tendo-se discorrido sobre o que vem a ser a variação patrimonial a descoberto e as disposições legais que autorizam o lançamento nela fundamentado, passa-se a apreciar o

caso concreto. A omissão de rendimentos em razão de acréscimo patrimonial a descoberto foi apurada pela Auditora-Fiscal no mês de junho de 2003, por ter o contribuinte integralizado cotas do capital social da pessoa jurídica então denominada CVP - CAMARÃO VALE DO PARAÍBA LTDA., no valor de R\$ 28.800,00, sem o lastro de rendimentos recebidos no ano-calendário e declarados ou de patrimônio anteriormente existente e declarado.

21. De fato, o contribuinte integralizou as referidas cotas no mês de junho de 2003 sem que houvesse declarado qualquer espécie de rendimento, no ano-calendário 2003. Também não constou de sua Declaração de Bens e Direitos a existência de patrimônio em 31 de dezembro do ano-calendário anterior que pudesse ter sido utilizado para justificar aquele dispêndio, como, por exemplo, saldo bancário comprovadamente mantido até a data de sua ocorrência.

[...]

23. Ademais, o inciso XIII do art. 55 do RIR/99 anteriormente transcrito neste Voto é explícito quanto à apuração do acréscimo patrimonial a cada mês e, quando não for ele justificado por rendimentos tributáveis, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, será tributado como acréscimo patrimonial a descoberto, o que leva à tributação do valor como omissão de rendimentos.

24. O contribuinte buscou justificar a referida integralização com uma doação que teria recebido do seu sogro. Entretanto, há enorme descompasso entre as datas desses fatos: a integralização ocorreu no mês de junho e a dita doação, que teria sido feita mediante cheque depositado na conta bancária da pessoa jurídica de que ambos são sócios, ocorreu em setembro de 2003. Essa foi a razão pela qual a autoridade considerou não justificado o aumento patrimonial ocorrido em junho. E mais: o contribuinte não informou na Declaração de Bens e Direitos de sua DIRPF 2004 a dita doação.

25. Sobre este fato, o contribuinte alegou, consoante explicitado no subitem 5.4 do Relatório que não se poderia concluir pela ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto apenas com base no contrato social da pessoa jurídica, que reza terem sido integralizadas as cotas. Com tais argumentos, parece pretender desacreditar o referido contrato, como se pudesse ele conter informações inverídicas. Cabe, aqui, discordar cabalmente do contribuinte, uma vez que o contrato social registrado na Junta Comercial merece fé, servindo, sim, para comprovar a ocorrência da integralização das cotas no momento nele mencionado.

26. Por outro lado, não há como acolher as alegações atinentes a exigências que seriam feitas pelas Juntas Comerciais quanto a constar no contrato de constituição da pessoa jurídica que o capital social se encontra totalmente integralizado, para que efetue o necessário registro. Não poderiam as Juntas Comerciais exigir o que a lei não estipula. É que o art. 997 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), preconiza, nos seus incisos III e IV que o contrato social deve mencionar, respectivamente, o capital da sociedade e a cota de cada sócio, bem como o modo de realizá-la, com o que deixa explícito que a sua realização pode ser feita de outros modos que não a integralização plena no momento da constituição da sociedade. Lembre-se ainda, a esse respeito, as normas contábeis, que prevêm a possibilidade de integralização parcial de capital no momento da constituição da sociedade, para que seja integralizado o restante a posteriori. Reproduzem-se, a seguir, os dispositivos do Código Civil importantes para o esclarecimento da matéria, ressaltando-se o art. 997, que traz as estipulações relativas ao contrato social e os arts. 1.053 e 1.054, relativos à sociedade limitada, mas que remetem ao referido art. 997.

[...]

28. A apresentação de provas pelo contribuinte para que seja afastada a presunção legal, no caso concreto, limitou-se, como visto, à alegação da ocorrência da doação de numerário por seu sogro. Entretanto, como já visto, as datas não são coincidentes, pois uma doação, se feita em setembro, não poderia, de forma alguma, justificar um dispêndio realizado cerca de três meses antes, em junho do mesmo ano. E, além de o

cheque ter sido nominal e depositado na conta bancária da pessoa jurídica, o recebimento do valor a título de doação sequer foi declarado pelo contribuinte, na DIRPF 2004.

29. No que tange à inexistência de contrato de doação por se tratar de ato no âmbito e da conveniência familiar, cabe esclarecer que, mesmo tendo o parágrafo único do art. 541 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), citado na impugnação, criado exceção à regra geral do seu caput, o contribuinte deve ter em conta que o auferimento de rendimentos - mesmo que isentos e não-tributáveis - não envolve apenas o beneficiário e a fonte pagadora, seja pessoa física ou jurídica, mas também o Fisco e, por isso, deve acautelar-se na guarda de elementos de prova. Especialmente em se tratando de situação em que a comprovação da origem dos recursos é essencial para desconstituir a presunção legal que resultou no lançamento.

Importa mencionar, por fim, que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN. Além disso, de acordo com o art. 142 do mesmo diploma legal, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, não cabendo discussão sobre a aplicabilidade das determinações legais vigentes por parte das autoridades fiscais. As normas devem ser seguidas nos estritos limites do seu conteúdo, independentemente das razões de cunho pessoal apresentadas pelo sujeito passivo.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll