



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15563.000325/2007-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.060 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de agosto de 2020
Recorrente MARIO ANTONIO RIZZI
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2003

DISPÊNDIOS SUPERIORES AOS RENDIMENTOS INFORMADOS.
OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se como omissão de rendimentos, para fins de tributação pelo Imposto de Renda, a existência de dispêndios em montante superior aos rendimentos informados na declaração de ajuste anual.

DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA. DESCONTO DE 20% DOS RENDIMENTOS BRUTOS. LIMITE LEGAL.

Tendo o contribuinte optado pela declaração simplificada, é cabível a utilização do desconto simplificado no valor correspondente a 20% do total dos rendimentos tributáveis ou até o limite máximo permitido pela lei vigente à época do fato gerador.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO DE ALEGAÇÃO SUSCITADA EXCLUSIVAMENTE EM RECURSO VOLUNTÁRIO.

Nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo nela conter, conforme disposto no inciso III, do art. 16, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Estabelece, ainda, o art. 17 do referido Decreto, que se considerará não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Consideram-se, portanto, preclusas as alegações da contribuinte apresentadas exclusivamente em Recurso Voluntário, sem justificativa de haver ocorrido empecilhos ou fatos novos após o julgamento da primeira instância administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às matérias nulidade do lançamento, listagem oferecida pela administradora, sinais exteriores de riqueza e apuração virtual da base de cálculo, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

O caso, ora em revisão, refere-se a Recurso Voluntário (e-fls. 297 a 302), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto pelo Recorrente, devidamente qualificado nos autos, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão n.º 04-23.816, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) (DRJ/CGE), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação, mas reduzir parcialmente o crédito tributário, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

DISPÊNDIOS SUPERIORES AOS RENDIMENTOS INFORMADOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se como omissão de rendimentos, para fins de tributação pelo Imposto de Renda, a existência de dispêndios em montante superior aos rendimentos informados na declaração de ajuste anual.

DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA. DESCONTO DE 20% DOS RENDIMENTOS BRUTOS. LIMITE LEGAL.

Tendo o contribuinte optado pela declaração simplificada, é cabível a utilização do desconto simplificado no valor correspondente a 20% do total dos rendimentos tributáveis ou até o limite máximo permitido pela lei vigente à época do fato gerador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Inicialmente, cabe destacar que o lançamento fiscal em foco teve por objeto apuração de omissão de rendimentos, caracterizado por gastos em montante superior às disponibilidades financeiras informadas na declaração de ajuste anual do ora Recorrente. Vejamos trecho ao Auto de Infração neste sentido (e-fls. 252 a 254):

001 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTA SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA			
Omissão de rendimentos tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, conforme Termo de Verificação em anexo.			
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto		Multa(%)
31/12/2003	R\$	285.948,44	75,0

Da Fiscalização, do Lançamento e da Impugnação

O relatório constante no Acórdão da DRJ/CGE (e-fls. 283 a 287) sumariza muito bem todos os pontos relevantes do procedimento de fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pelo ora Recorrente. Por essa razão peço vênha para transcrevê-lo:

“(…)

Trata-se de impugnação apresentada contra lançamento que, apurando omissão de rendimentos caracterizada por dispêndios superiores aos rendimentos declarados, formalizou a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 172.896,45, compreendendo imposto, multa e juros, tendo por fundamento legal o art. 90 da Lei nº 8.846/1994 e demais dispositivos indicados no auto de infração de fls. 244 a 248.

O impugnante alegou que, no ano de 2003, realizara diversas operações com cartões de crédito para pagamento de despesas próprias inerentes à sua atividade profissional, bem como de despesas em benefício de terceiros, que direta ou indiretamente viviam sob sua dependência. Além disso, afirmou que os cartões foram roubados em 15/09/2002 e em de 2003, o que deu origem a um grande volume de gastos indevidos. Por essa razão, teria o impugnante direito de ratear os valores relativos a gastos de terceiros e de excluir os gastos realizados pelos criminosos.

Por outro lado, o contribuinte teria sido mal assessorado quando do preenchimento da declaração de ajuste, na qual os rendimentos foram subestimados (sic), motivando posterior retificação.

Com esses fundamentos, pugnou pela insubsistência do crédito tributário.

“(…)”

Do Acórdão da DRJ/CGE

No Acórdão nº 04-23.816 (e-fls. 283 a 287), em 18 de março de 2011, a DRJ/CGE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Recorrente (vide e-fls. 259 a 260), mas reduzir parcialmente o crédito tributário. A seguir descrevemos, em síntese, as conclusões da DRJ/CGE.

- **Omissão de Rendimento**

A DRJ/CGE concluiu em seu Acórdão que o ora Recorrente não obteve êxito em comprovar as origens de recursos que foram utilizados para os pagamentos das despesas com os cartões de créditos, sendo que as provas juntadas às e-fls. 262 a 271, não alcançam tal objetivo.

Neste ponto, o órgão julgador de primeira instância aponta que o ora Recorrente não contestou os números apurados pela fiscalização, mas apenas aduziu que as despesas consignadas nas faturas de seus cartões de crédito se referem a despesas próprias, despesas com terceiros e despesas feitas por criminosos depois de terem sido roubados os referidos cartões de crédito, deixando de demonstrar/comprovar de onde obteve os recursos para pagar as despesas

dos cartões de crédito ou quais foram os valores estornados ou não arcados por ele em razão do roubo de seus cartões de créditos. Vejamos trecho do Acórdão (e-fl. 285 e 286):

“(…)

Cabia, nesse contexto, ao contribuinte dizer e provar de onde procederam os recursos utilizados para o pagamento das despesas; ou demonstrar que os números inseridos nas faturas não correspondiam à verdade ou que as despesas não foram pagas. O impugnante, não se apercebendo de que o foco eram os recursos aplicados no pagamento das despesas e não a origem destas, se ateve a demonstrar a dependência econômica de pessoas a quem prestara assistência (fls. 256 a 265). Esse fato, em si mesmo, não revela a origem do dinheiro utilizado no pagamento das faturas.

Quanto ao roubo dos cartões, cabia ao impugnante identificar que despesas foram feitas pelos criminosos e esclarecer se elas foram estornadas pela instituição financeira.

Em nenhum momento foi pedido que se demonstrassem as despesas, já comprovadas pela própria fatura dos cartões de crédito. O que se buscava era a demonstração dos recursos nelas aplicados. Isso o impugnante não conseguiu fazer, razão pela qual não se pode negar a existência dos motivos que deram ensejo ao lançamento.

“(…)”

- **Desconto Simplificado**

Neste tópico, o órgão julgador da primeira instância administrativa apontou que o Recorrente utilizando no exercício 2004 a opção pela declaração simplificada, o que lhe assegurou o direito ao desconto no valor de 20% dos rendimentos tributáveis, limitado a R\$9.400,00 (art. 10 da Lei nº9.250/95), conseqüentemente, foi considerado como valor de desconto simplificado o valor de R\$3.060,00, uma vez que o valor de rendimento declarado pelo ora Recorrente foi de R\$10.304,00. Porém, considerando que o lançamento fiscal adicionou à base de cálculo os rendimentos omitidos, o total dos rendimentos no ano-calendário de 2003 foi aumentado para R\$301.248,44, como efeito, o desconto simplificado deve ser fixado no limite máximo admitido pela legislação então em vigor, para aquele exercício (R\$9.400,00).

A DRJ/CGE, conclui aqui que:

“(…)”

Em resumo, considerando o reajuste do desconto simplificado, o valor do Imposto de Renda fica reduzido para R\$ 75.181,42, conforme demonstrado no quadro abaixo:

ANO-BASE 2003	DECLARAÇÃO DE AJUSTE	AUTO DE INFRAÇÃO	JULGAMENTO
RENDIMENTOS DECLARADOS	15.300,00	15.300,00	15.300,00
DESCONTO SIMPLIFICADO	3.060,00	3.060,00	9.400,00
BASE DE CÁLCULO	12.240,00	12.240,00	5.900,00
OMISSÃO DE RENDIMENTOS		285.948,44	285.948,44
BASE DE CÁLCULO APURADA		298.188,44	291.848,44
ALÍQUOTA		27,5%	27,5%
PARCELA A DEDUZIR		5.076,90	5.076,90
IMPOSTO LANÇADO		76.924,92	75.181,42

- **Conclusão**

“(…)”

Com esses fundamentos, voto no sentido de conhecer a impugnação e, no mérito, reduzir o crédito tributário relativo ao imposto para R\$ 75.181,42, reduzindo-se a multa e os juros na mesma proporção.

“(…)”

Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, interposto em 16 de maio de 2011 (e-fls. 297 a 302), o Recorrente reitera os termos da Impugnação, suscita nulidade dos autos por estar o lançamento baseado em extrato de cartões de créditos, obtidos diretamente com as instituições financeiras, sem autorização judicial e busca rebater a conclusão da DRJ/CGE de que caberia ao ora Recorrente identificar as despesas feitas pelos criminosos que roubaram seus cartões de créditos e esclarecer quais destas despesas foram estornadas pela instituição financeira, alegando, em suma, que:

“(…)

Ora, essas observações são pertinentes e somente não foram acatadas pelo ilustre julgador de primeira instância porque o contribuinte não soube se expressar corretamente fato que neste momento afirma que é a expressão da verdade de que os valores apontados na preliminar foram também estornados pela instituição financeira eis que pela verificação de plano considerou que aquelas despesas não foram feitas pelo cliente pois estavam em muito fora do perfil por ele praticado.

Em síntese, tal situação apresentada constitui uma verdadeira inversão do ônus da prova (em favor do fisco) após a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos sobre a origem dos créditos existentes nos extratos oferecidos pela administradora de cartões e não pelo contribuinte. Entretanto, esta inversão da prova ofende o art. 142 do CTN e o art. 146, III, "b" da Constituição Federal. Da interpretação do art. 142 do CTN é possível concluir com segurança que o ônus da prova da ocorrência do fato gerador, e conseqüentemente do nascimento da obrigação tributária, é sempre do fisco.

Assim, essa hipótese de tributação prevista no art. 42 da Lei nº.9.430/96 tem como pressuposto uma presunção relativa, razão pela qual a mesma é afastada em havendo qualquer prova em contrário pelo contribuinte. Ora o contribuinte se desempenhou em demonstrar pelas ocorrências policiais apresentadas e acostada aos autos juntamente com sua impugnação de que houve os fatos apontados e que não teve a sorte de serem acatados pelos julgadores de primeira instância.

Tais fatos são relevantes em virtude de que o fato deve ser investigado pelos sinais exteriores de riqueza, uma vez que os mesmos revelam a manifestação de verdadeira capacidade contributiva (art. 145, § 1º da CF), pressuposto constitucional inafastável na imposição tributária, pelo menos em relação aos impostos. In casum pode ser observado que o contribuinte não apresentou qualquer acréscimo patrimonial nos anos em fiscalizados isto evidencia que a movimentação apontada pelas informações obtidas pelas instituições de cartões de crédito não são representativa da verdade e sim apenas de uma presunção.

“(…)

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo o caso de conhecê-lo. Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, tendo o Recorrente tomado ciência do Acórdão da DRJ/CGE em 19 de abril de 2011 (Aviso de Recebimento - AR e-fl. 294 e Extrato do Processo e-fl. 296) e efetuado protocolo recursal em 16 de maio de 2011 (e-fl. 297), observando o parágrafo único, do art. 5º, do Decreto 70.235, de 1972 e respeitando, assim, o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Novas Alegações Não Trazidas na Impugnação

O Recorrente em sua peça recursal (e-fls. 297 a 302) traz novas alegações não trazidas em sua Impugnação (e-fls. 259 a 260), as quais, em suma, são:

- Nulidade do Lançamento, por estar este embasado em extratos de cartões de créditos obtidos diretamente com as Instituições Financeiras – IFs, sem determinação judicial;
- No extrato apresentado pelo auditor fiscal referente ao cartão American Express 498516 em valores expressos de R\$4.000,00; R\$28.730,00; R\$115.182,52 e R\$ 4.290,00, respectivamente, os pagamentos não foram confirmados pois o auditor fiscal se baseou apenas em uma listagem oferecida pela administradora.
- Aduz que o Recorrente não apresentou nenhum sinal exterior de riqueza, não tendo o fiscal observado a capacidade contributiva do Contribuinte, estando o lançamento baseado apenas em presunções.
- Deve prevalecer a verdade material e não apenas apuração “virtual” da base de cálculo.

Pois bem, destacamos que a fase litigiosa do procedimento fiscal administrativo se inicia com a impugnação do contribuinte, conforme dispõe a redação do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72¹, sendo que neste momento o contribuinte deverá apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, nos respeitando o disposto no inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Ocorre, porém, que estas novas alegações do Recorrente foram apresentadas somente agora, sem nenhuma prova adicional. Confirma-se que não foram levantadas/atacadas em sede de Impugnação, não sendo possível o Recorrente trazer novas alegações em seu Recurso Voluntário, respeitando o estabelecido no artigo 17, do Decreto nº 70.250/72, *in verbis*:

“(…)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

“(…)”

Neste ponto, não há indício ou fatos novos que justifiquem que o Recorrente não poderia alegar este tópico em sua Impugnação e só poderia fazê-lo agora.

¹ Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Desta maneira, não podem ser analisadas estas alegações nesta fase do processo administrativo fiscal.

Do mérito

▪ **Omissão de Rendimentos**

O Recorrente não consegue, com os documentos apresentados com sua Impugnação (e-fls. 262 a 271), demonstrar quais foram as origens dos recursos utilizados para pagamento das faturas de seus cartões de crédito e nem comprovar que as Instituições Financeiras deixaram de cobrar ou estornar valores da faturas dos cartões em decorrência do roubo dos mesmos.

Da análise das faturas acostadas aos autos não é possível confirmar, nem demonstrou o Recorrente, se houve de fato o estorno em razão do “roubo” dos cartões. Pelo contrário, somente é possível confirmar, por exemplo, que a fatura com vencimento em 04 de fevereiro de 2003 foi paga integralmente no valor de R\$ 115.182,52 em 19 de fevereiro de 2003 (e-fls. 51 a 53).

Ainda, um ponto a ser observado: o boletim de ocorrência foi lavrado em 15 de setembro de 2002 (e-fls. 272 a 277) e as faturas que embasaram o lançamento são relativas ao ano de 2003, ou seja, entre setembro de 2002 a janeiro de 2003 houve tempo hábil para o bloqueio dos cartões.

Desta maneira, concordamos com as conclusões do Acórdão da DRJ/CGE sobre a Omissão de Rendimentos, de tal sorte que as adotamos como fundamentos deste voto:

“(…)

Omissão de rendimentos

O lançamento teve por objeto omissão de rendimentos, caracterizada por gastos em montante superior às disponibilidades financeiras informadas na declaração de ajuste anual. Sem contestar os números apurados pela Fiscalização, o impugnante afirmou que as despesas consignadas nas faturas dos cartões de crédito de que é titular se referem a despesas próprias, despesas com terceiros e despesas feitas por criminosos depois de terem sido roubados os cartões. Para prová-lo, trouxe os documentos de fls. 256 a 269.

Os referidos documentos, entretanto, não atingem diretamente os motivos que levaram à lavratura do auto de infração. O lançamento foi motivado pela falta de esclarecimento acerca da origem dos recursos financeiros utilizados para liquidar as despesas consignadas nas faturas dos cartões de crédito. O foco da ação fiscal não se dirigiu para a causa ou o motivo das despesas, mas sim para o dinheiro nelas aplicados.

Cabia, nesse contexto, ao contribuinte dizer e provar de onde procederam os recursos utilizados para o pagamento das despesas; ou demonstrar que os números inseridos nas faturas não correspondiam à verdade ou que as despesas não foram pagas. O impugnante, não se apercebendo de que o foco eram os recursos aplicados no pagamento das despesas e não a origem destas, se ateve a demonstrar a dependência econômica de pessoas a quem prestara assistência (fls. 256 a 265). Esse fato, em si mesmo, não revela a origem do dinheiro utilizado no pagamento das faturas.

Quanto ao roubo dos cartões, cabia ao impugnante identificar que despesas foram feitas pelos criminosos e esclarecer se elas foram estornadas pela instituição financeira.

Em nenhum momento foi pedido que se demonstrassem as despesas, já comprovadas pela própria fatura dos cartões de crédito. O que se buscava era a demonstração dos

recursos nelas aplicados. Isso o impugnante não conseguiu fazer, razão pela qual não se pode negar a existência dos motivos que deram ensejo ao lançamento.

(...)”

Conclusão sobre o Recurso Voluntário

Sendo assim, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto às matérias nulidade do lançamento, listagem oferecida pela administradora, sinais exteriores de riqueza e apuração virtual da base de cálculo, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Dispositivo

Ante exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, e, na parte conhecida, voto por negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres