



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16832.000317/2009-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.183 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente LINCOLN LAFAIETE DA SILVEIRA BUENO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

ACRÉSCIMO A PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova é o meio adequado a ilidir o acréscimo patrimonial a descoberto. A variação patrimonial deve ser justificada com a produção de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte sujeita à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 61/69 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente em parte a impugnação e manteve em parte o crédito tributário, referente ao lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física, ano-calendário 2005, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de lançamento de crédito tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF relativo aos anos-calendário de 2005, efetuado por meio do Auto de Infração

lavrado em 29/04/2009 (fls. 45/50), em face do contribuinte acima identificado, no montante de R\$ 87.426,19, sendo R\$ 41.631,52 de imposto; R\$ 14.571,03 de juros de mora calculados até 31/03/2009; R\$ 31.223,64 de multa proporcional calculada sobre o principal (art. 44, I da Lei 9.430/96).

De acordo com Termo de Constatação de Irregularidades (fls. 42 a 44), a fiscalização teve por objeto verificar os dispêndios efetuados com cartões de crédito e os respectivos recursos disponíveis. No curso do procedimento fiscal iniciado com a ciência em 11/03/2008 (AR da fl. 12) do Termo de Início de Fiscalização (fls.10/11), o contribuinte foi intimado e reintimado (fls. 13/14 e 16) a apresentar os comprovantes de pagamentos dos cartões de crédito, a comprovar a origem e a tributação dos recursos utilizados para pagamento das faturas dos cartões, comprovantes de todos os rendimentos auferidos, documentação de possíveis empréstimos efetuados e extratos bancários, bem como das alienações de bens móveis e imóveis, nos seguintes termos:

1- Apresentar todos os comprovantes de pagamento dos cartões de crédito (Banco Bankpar S.A e Banco Bradesco S.A), comprovando a origem e a respectiva tributação dos recursos utilizados para os pagamentos;

2-Apresentar extratos bancários do Banco do Brasil e do Banco da Amazonia S.A

3-Comprovantes de todos os rendimentos auferidos(tributáveis, isentos e tributados exclusivamente na fonte);

4-Apresentar a documentação comprobatória dos empréstimos recebidos e pagos, bem como das alienações de bens móveis e imóveis

Em resposta às intimações o interessado se limitou a apresentar extratos dos cartões de crédito, Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte, Informe de Rendimentos Financeiros do Banco da Amazônia (fls. 21 a 41) informando na petição da folha 19 que não obteve nenhum empréstimo no decorrer do ano de 2005, bem como, que a origem dos recursos para pagamento dos cartões de crédito é a constante da declaração de rendimentos, conforme transcrição:

2 A origem dos recursos utilizados para pagamento dos cartões das faturas dos cartões de crédito é a constante da DIRPF anexa, devidamente tributada.

3 Anexo todos os comprovantes de receitas do ano de 2005, totalizando R\$1.104.025,47 (um milhão ,cento e quatro mil e vinte e cinco reais e quarenta e sete centavos).

4 Não houve ocorrências.

5 Os extratos bancários já foram solicitados, mas ainda não ficaram prontos.

Também informo que no ano de 2005 não houve aplicações financeiras.

Relativamente a todo o procedimento fiscal desenvolvido, foi lavrado o Termo de Constatação de Irregularidades (fls. 42 a 44), no qual ficaram consignadas relativamente à apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, as origens dos recursos informados em Declaração de Ajuste Anual – DAA e os dispêndios efetuados com cartões de crédito comprovados pelo contribuinte.

Assim, com base na documentação apresentada e informações declaradas constantes do sistema informatizado do MF/RFB, foram elaborados os quadro de análise da evolução patrimonial mensal, de fls. 42/43, apurando diferenças entre o rendimento declarado e os dispêndios com cartões de crédito, sendo considerada omissão de rendimentos a variação patrimonial a descoberto nos meses de janeiro, outubro e novembro de 2005, não respaldada por rendimentos declarados e comprovados.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

Lincoln Lafaiete da Silveira Bueno, CPF: 521.414.89849, vem, com o devido respeito, solicitar o cancelamento do Auto de Infração em epigrafe, uma vez que está

devidamente comprovada em sua DIRPF a origem dos recursos para seus gastos pessoais no exercício que totalizaram R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais).

Para maior clareza, anexa um mapa demonstrativo de seus RENDIMENTOS, RECEITAS E GASTOS PESSOAIS durante o exercício de 2005.

MAPA ORIGENS RECURSOS GASTOS PESSOAIS MENSAIS

IMPOSTO DE RENDA 2006 BASE 2005

LINCOLN LAFAIETE DA SILVEIRA BUENO CPF: 521.414.898-49

ANO BASE 2005	TOTAL RENDIMENTOS	OUTRAS RECEITAS			RECEITA TOTAL	GASTOS TOTAIS	SALDOS
		SALDO 31.12.2004	ADIANTAMENTO POR CONTA VENDA	VENDA BENS IMOBILIZADO			
JANEIRO	R\$9.271,72	R\$15.070,49			R\$24.342,21	R\$20.000,00	R\$4.342,21
FEVEREIRO	R\$101.439,31				R\$101.439,31	R\$40.000,00	R\$65.781,52
MARÇO	R\$26.730,84			R\$87.500,00	R\$114.230,84	R\$14.000,00	R\$166.012,36
ABRIL	R\$115.405,57				R\$115.405,57	R\$19.000,00	R\$262.417,93
MAIO	(R\$21.206,91)				(R\$21.206,91)	R\$12.000,00	R\$229.211,02
JUNHO	R\$39.498,14				R\$39.498,14	R\$15.000,00	R\$253.709,16
JULHO	R\$7.249,69				R\$7.249,69	R\$13.000,00	R\$247.958,85
AGOSTO	(R\$9.540,60)				(R\$9.540,60)	R\$20.000,00	R\$218.418,05
SETEMBRO	(R\$96.276,63)				(R\$96.276,63)	R\$17.000,00	R\$135.141,42
OUTUBRO	(R\$102.797,55)				(R\$102.797,55)	R\$25.000,00	R\$57.343,87
NOVEMBRO	(R\$52.727,56)		R\$80.000,00		R\$27.272,44	R\$20.000,00	R\$14.616,31
DEZEMBRO	R\$95.487,87		(R\$80.000,00)		R\$15.487,87	R\$25.000,00	R\$5.104,18
TOTAIS	R\$142.533,69	R\$15.070,49	R\$0,00	R\$87.500,00	R\$245.104,18	R\$240.000,00	

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 61):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A quantia correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos auferidos pelo contribuinte, está sujeita à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar, mediante documentação hábil e idônea, que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

ARGUMENTOS. ÔNUS DA PROVAS.

Deve a impugnação estar instruída com os documentos em que se fundamentar, não sendo acatados argumentos desprovidos de provas.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS NOTIFICAÇÃO. PERDA DA ESPONTANEIDADE

Ao contribuinte regularmente cientificado do início do procedimento fiscal bem como notificado do lançamento fiscal, é vedado alterar a declaração com intuito de diminuir o valor a pagar de imposto e acréscimos legais, posto que está excluída a sua espontaneidade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da parte procedente temos:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO	Valor em Reais
Base de Cálculo Declarada	132.193,69
(+) Infração considerada (Acréscimo Patrimonial a descoberto mantido)	136.316,87
(=) Base de Cálculo Apurada Após alterações (BC)	268.510,56
Imposto Apurado Calculado pela Tabela Progressiva Anual (BC x 27,5%-5.584,20)	68.256,204
(-) Imposto Pago	30.769,06
(=) Imposto Devido	37.487,14

Por fim, voto pela procedência parcial da impugnação e pela manutenção em parte do lançamento, sendo exigível o IMPOSTO APURADO/DEVIDO Cód.Receita DARF 2904 no valor de R\$ 37.487,14, a ser acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75% .**É o meu voto.** (...)

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 74/85 em que alegou, em apertada síntese: em sede de preliminar alega erro de fato e mudança do critério jurídico (argumento novo) e quanto ao mérito, que tudo estava declarado e que não procede a alegação de acréscimo patrimonial a descoberto, por omissão de rendimentos.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço em parte e passo a apreciá-lo.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Nos termos da legislação de regência, a omissão de rendimentos está assim prevista:

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.***

(grifo nosso)

Lei nº 7. 713, de 1988:

"Art 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 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 os proventos de qualquer natureza, 'assim também entendidos **os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.** (grifo nosso)*

(...)

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores de renda e da forma de percepção das rendas e proventos. bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.

Em outros termos, o fato de o contribuinte realizar gastos incompatíveis com a renda disponível, leia-se, declarada, já está sujeito à caracterização de omissão de receita ou de rendimentos.

No caso, o acréscimo patrimonial a descoberto foi devidamente comprovado pela fiscalização nos quadros de fls. 42 e 43 apurando-se o resultado mensal tributável da atividade rural, o total mensal de rendimentos, o total mensal de dispêndios com cartões de crédito e, finalmente, a diferença mensal entre a receita e o dispêndio, sendo que nos meses de janeiro, outubro e novembro os dispêndios superaram as receitas declaradas, denotando acréscimo patrimonial a descoberto, presumindo-se, conforme legalmente autorizado, que a diferença representa rendimento omitido na declaração, o que ensejou a lavratura do presente auto de infração.

O acréscimo patrimonial a descoberto encontra fundamento também, no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999), artigo 55, XIII e arts. 806 e 807:

Art. 55. São também tributáveis ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 26](#), [Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º](#), e [Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I](#)):

(...)

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

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio ([Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º](#)).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

O levantamento do acréscimo patrimonial não justificado é uma forma indireta de apuração de rendimentos omitidos pelo contribuinte, desde que a autoridade lançadora comprove a sua existência que tem autorização legal para presumir a omissão de rendimentos.

Extraímos os trechos abaixo da decisão recorrida:

O contribuinte apresentou o quadro demonstrativo de folha 57, reproduzido no Relatório retro, onde acrescenta às receitas, o “SALDO EM 31/12/2004” de R\$ 15.070,49 em janeiro, a “VENDA DE BENS IMOBILIZADOS” no valor de R\$ 87.500,00 em março, e “ADIANTAMENTO POR CONTA VENDA” no valor de R\$ 80.000,00, valor este somado em novembro e subtraído em dezembro. Nessa planilha foram ainda informados “GASTOS TOTAIS” mensais superiores aos que foram apurados pela fiscalização com base nos extratos dos cartões de créditos. Com essas

alterações suas receitas sempre superariam os dispêndios em todos os meses e resultariam em saldo positivo. Ou seja, prevalecendo esses cálculos apresentados na impugnação, não haveria acréscimo patrimonial a descoberto em nenhum mês.

Ocorre que, exceto pelo “SALDO EM 31/12/2004” de R\$ 15.070,49 em janeiro, devidamente informado no quadro “Declaração de Bens e Direitos” da DAA (fl. 6), essas alterações não podem ser acatadas, pois representariam retificação da DAA Exercício 2006 pelo contribuinte após ter este sido regularmente notificado do início do procedimento fiscal, o que é vedado na forma do Parágrafo único do art. 138, do CTN, e do art. 7º, inciso I, §1º, do Decreto 70.235/72, ambos abaixo transcritos.

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal no âmbito federal, abaixo transcrito.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.(grifei)

Se mais não fosse, o Impugnante não trouxe qualquer documento que comprovasse a venda de bem imobilizado em março, nem o adiantamento por conta e venda. Argumentos desprovidos de provas não podem ser acatados, em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário e a teor do art. 36 da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Por outro lado, verificamos que o contribuinte não trouxe documentos a comprovar suas alegações. Na tentativa de justificar o valor de R\$ 87.500,00 trouxe Mapa de Origens Recursos Gastos Pessoais Mensais (fl. 95), caixa da atividade rural de 2005 (fl. 96) e Demonstrativo resultado atividade rural 2005 (fl. 101). Tais documentos não servem como prova, tendo em vista que são documentos produzidos pelo próprio contribuinte, sem lastro em documentos ou que demonstre ter transacionado com terceiros.

O contribuinte, em seu recurso, acaba por confessar a Omissão ocorrida nos presentes autos, no seguinte trecho:

Ora, é bem verdade que o valor percebido pelo contribuinte em dinheiro, pela venda da aeronave em questão deveria estar também declarado na ficha de rendimentos da Declaração de Ajuste Anual do Contribuinte, entretanto, também é inequívoco o fato de que tal venda consta claramente declarada na ficha correspondente aos bens e seria inconcebível que tivesse ocorrido, ainda mais sendo um bem de valores tão relevantes, sem a consequente percepção da contra-prestação pecuniária correspondente.

No caso, verificada a incompatibilidade entre a movimentação financeira e o que o contribuinte declarou, chegou-se ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Alegou ainda, que houve alteração do critério jurídico na decisão recorrida, pois teria sido cometido erro de fato e que, ainda, de acordo com suas alegações “... ao juntar comprovante da venda da aeronave que deu origem aos seus gastos por ele próprio informados e apresentados a fiscalização conforme os comprovantes juntados.”

Entretanto, conforme ressaltado anteriormente, os documentos apresentados não servem como prova, já que foram produzidos pelo próprio contribuinte e não trouxe documentos que comprovem suas alegações, nem mesmo que demonstre ter transacionado com terceiros.

Por outro lado, ainda houve requerimento de alterações que não podem ser acatarradas, tendo em vista que estaria sendo retificada a Declaração Anual de Ajuste do Exercício 2006, pois o contribuinte perdeu a espontaneidade com a notificação regular do início do procedimento fiscal, o que é vedado pelo disposto no art. 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional – CTN e do art. 7º, inciso I, § 1º do Decreto nº 70.235/1972, transcritos anteriormente.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya