



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17883.000140/2008-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.992 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2020
Recorrente GIOVANE FREITAS FERREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO.

Sem a efetiva comprovação da efetiva transferência dos valores distribuídos a título de lucros pelas empresas das quais o recorrente é sócio, não é possível ilidir a autuação consistente em acréscimo patrimonial a descoberto.

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, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 81/88 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, referente ao lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física, exercício 2007, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata o presente processo de crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração de fls. 20 a 26, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2007, ano calendário 2006, no valor total de R\$295.159,87 (duzentos e noventa e cinco mil, cento e cinquenta e nove reais e oitenta e sete centavos), sendo:

Imposto - R\$159.51 1.39

Juros de Mora (calculados até 31/03/2008) ~ R\$16.014,94

Multa Proporcional (passível de redução) - R\$119.633,54

A descrição dos fatos encontra-se no Termo de Constatação Fiscal à fl. 19, e o enquadramento legal, no Auto de Infração, à fl. 22, versando sobre a seguinte infração:

"001 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO"

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, o enquadramento legal correspondente consta do Demonstrativo de Multa e Juros de Mora de fls. 24.

Da Impugnação

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

Cientificado do Auto de Infração em 05/05/2008, o Contribuinte apresentou, em 03/06/2008, a impugnação de fls. 30 a 32, acompanhada de documento de identificação, onde alega:

I - que "os valores divergentes entre o declarado e o apurado pelo Auditor Fiscal são na verdade resultante do lucro distribuído no período de 2002 a 2006" pelas empresas das quais é sócio.

II - aduz que os valores podem ser comprovados pelos livros diários relativos ao período mencionado. Requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Posteriormente, em 11/09/2008, apresentou a petição de fl. 45. Requerendo a juntada das cópias dos livros caixas das empresas Cronológica Telef. Avançada de Volta Redonda, Resencell Telef. e Eletr. e Crono Shop Eletron. e Telef. e indicando, à fl.46, os valores que quer ver incluídos no fluxo.

Em face de sua alegação, o contribuinte foi intimado por esta instância de julgamento a comprovar a efetiva transferência dos valores que quer ver inseridos no fluxo elaborado (fl.53). o contribuinte, após solicitar prorrogação do prazo para atendimento (fl. 54), manifestou-se por meio de petição de fls. 62/69, acompanhada de documentos de fls. 70/73.

Acrescenta que, no seu entendimento, os documentos juntados comprovam a disponibilidade financeira para aquisição do imóvel questionado como acréscimo patrimonial a descoberto e que as distribuições foram efetuadas em moeda nacional, transcrevendo ementa de julgado do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o tema.

A despeito de intimado apenas para comprovar o efetivo recebimento dos lucros distribuídos, o contribuinte adita novas razões de defesa à impugnação anteriormente apresentada, passando a expor uma série de argumentos não apresentados na defesa e a seguir sintetizados:

I - Fala sobre a atividade de lançamento e a determinação da matéria tributável, citando o artigo 142 do CTN.

II - Aponta que o imóvel foi adquirido por ele e sua mulher, Caroline Teobaldo Alves Ferreira, casados pelo regime de comunhão parcial de bens.

III - Cita o artigo 226, §5º da Constituição Federal, acerca dos direitos e deveres na sociedade conjugal. Acrescenta ainda o artigo 4º da IN SRF nº 15/2001, sobre a tributação dos rendimentos oriundos de bem comum do casal, e o §3º do artigo 798 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), dispondo sobre a inclusão dos bens comuns na Declaração de Ajuste Anual.

IV- Defende que é indispensável a intimação específica individualizada a cada contribuinte beneficiário do acréscimo patrimonial, para que o justifique perante a fiscalização. Aduz que, em se tratando de patrimônio comum, era imprescindível que ambos os titulares participassem dos esclarecimentos, sob pena de comprometer a

necessária certeza da exigência dirigida a apenas um deles. Alega que o montante questionado deveria ter sido dividido entre os titulares do patrimônio, que apresentam declaração em separado. Defende que a falta de intimação de um dos componentes do pólo passivo constitui cerceamento do direito de defesa, vício substancial e insanável, o que implica a nulidade do lançamento. Conclui que não pode prevalecer exigência tributária calcada em valores globalizados perante um único contribuinte, quando o patrimônio tenha co-titulares, não citados pelo Fisco.

V - Aponta como fatos a seu favor: a falta de intimação da co-proprietária do imóvel, o erro na identificação do sujeito passivo, a dúvida em relação às circunstâncias materiais do fato. Defende que, sendo o lançamento um ato administrativo, sua legalidade se impõe como condição de validade e eficácia e sua nulidade pode ser decretada por impulso oficial.

VI - Requer a admissibilidade do aditamento a sua impugnação em acatamento aos princípios da razoabilidade, da ampla defesa e do contraditório;

VII - Reclama o reconhecimento do vício substancial e da consequente inconsistência jurídica do lançamento, que resulta na nulidade do feito, por não ter sido observada a regra do artigo 142 do CTN;

VIII - Defende a prevalência da jurisprudência administrativa específica que nega procedência ao lançamento questionado, posto que se afasta dos princípios da verdade material, da estrita legalidade e da isonomia;

IX - Pede que seu petitório seja acatado não só como complemento abrangente da instauração tempestiva do litígio, mas também, e principalmente, como introdutor de elementos aclaradores e conclusivos sobre o objeto da lide;

X - Que a consagrada jurisprudência do Conselho de Contribuintes seja acolhida como subsídio valioso no deslinde da questão;

XI - que sejam acatadas às razões de fato e de direito inicialmente formuladas e acima aditadas e com seu consequente provimento, com a desconstituição do crédito tributário contestado.

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. 246):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A alegação de recebimento de valores a título de distribuição de lucros não é suficiente para justificar acréscimo patrimonial sem a comprovação da efetiva transferência do valor distribuído por meio de provas inequívocas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ em 17/07/2012 (fl. 91), apresentou o recurso voluntário de fls. 92/103 alegando: a) preliminar de nulidade, tendo em vista a sociedade conjugal (argumento não constante da impugnação inicial); b) distribuições de lucros das empresas das quais é sócio.

É o relatório do necessário.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2201-007.992 - 2ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 17883.000140/2008-58

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 e passo a apreciá-lo.

Acréscimo patrimonial a descoberto.

O presente lançamento decorreu da apuração de variação patrimonial a descoberto, caracterizada pelo excesso de aplicações sobre origens, ocorrida no exercício 2007, conforme demonstrado no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, tendo por fundamento legal básico a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em seus arts. 1º a 3º, abaixo reproduzidos.

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 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.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 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.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda. (grifou-se)

Mesmo antes da edição da Lei nº 7.713/88, o Código Tributário Nacional - CTN, ao tratar do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, já estabelecia:

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:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam. (grifou-se)

Cabe ressaltar que a Lei nº 7.713/88 instituiu uma presunção legal ao definir que as variações patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação.

A fiscalização cita, ainda, no enquadramento legal do Auto de Infração a Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, arts. 1º e 2º, a seguir transcritos:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

O assunto está regulamentado nos arts. 55, 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

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. (grifou-se)

No decorrer da ação fiscal a autoridade administrativa utiliza-se de fluxos de caixa com o objetivo de verificar a compatibilidade entre a renda declarada e os dispêndios realizados pelo contribuinte. O resultado dos demonstrativos poderá indicar variação patrimonial a descoberto, ou seja, a aquisição de bens e/ou gastos acima dos rendimentos informados.

Assim, pode-se dizer que o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos, posto que à autoridade lançadora cabe somente comprovar a sua existência que, uma vez ocorrido, a lei permite presumir a omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção que, além de legal, é perfeitamente lógica, posto que ninguém realiza gastos ou aplicações desprovido de disponibilidade financeira.

Dessa forma, não é a autoridade lançadora quem presume a omissão de rendimentos, mas a lei, impondo-se ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justificar, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Provada pelo Fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, ou seja, ocorre a inversão do ônus da prova, pois se trata de presunção relativa, que admite prova em contrário, a ser feita pelo próprio contribuinte interessado, uma vez que a legislação define o acréscimo patrimonial não justificado como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

Por outro lado, o Processo Administrativo Tributário é do tipo que comporta a produção de provas iuris tantum, ou seja, a fim de ilidir a acusação, o contribuinte autuado deve produzir todos os elementos de prova possíveis a fim de comprovar tudo aquilo que alega, sob pena de tomar-se o que consta nos autos, como verdade absoluta para aquele processo.

É da prática processual que o ônus da prova incumbe ao autor, sobre fato constitutivo de seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, nos termos do que dispõe o artigo 373, do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Logo tudo aquilo que foi alegado pelo Recorrente deveria vir acompanhado de prova a fim de demonstrar que os fatos ocorreram da forma como alegou.

Por outro lado, a decisão recorrida analisou o ponto que resta em controvérsia, que é sobre os lucros distribuídos. Peço vênia para transcrever os trechos que tratam deste ponto, com os quais concordo e valho-me como razão de decidir:

Note-se que, em sua DIRPF/2007, o contribuinte informou ter recebido o valor de R\$28.800,00 a título de lucros distribuídos, valor incluído no fluxo pela Autoridade autuante.

Agora, em sua impugnação, alega ter recebido, além do declarado, mais R\$ 225.800,00, no ano de 2006, juntando cópias dos livros caixas e comprovantes emitidos das mencionadas empresas. Requer ainda a inclusão de lucros distribuídos em outros anos calendário e os recebidos pelo cônjuge.

Quanto aos anos anteriores, caberia ao contribuinte, comprovar que os valores recebidos não foram consumidos ao longo dos anos e que ainda se encontravam disponíveis para ele.

Em relação aos lucros distribuídos no ano calendário sob análise, esclareça-se que a menção de retiradas no nome do contribuinte nas cópias dos livros caixas, que constituem os volumes anexos a este processo, não comprova a efetiva transferência de valores para o patrimônio do contribuinte.

Documentos hábeis para comprovar uma distribuição de lucros seriam aqueles que demonstrassem a efetiva saída dos recursos da empresa e o recebimento destes pelo Interessado, mediante, por exemplo, extratos bancários ou cópias de cheques Compensados, prova solicitada ao contribuinte na intimação a ele encaminhada.

Em razão de a distribuição de lucros não ser tributada na pessoa física, torna-se crucial a comprovação de sua existência para que se possa aceitá-la como justificativa de acréscimo patrimonial da pessoa física. caso contrário se estaria abrindo uma perigosa brecha para que rendimentos sujeitos à tributação pudessem ser declarados como isentos, burlando, assim, a cobrança do imposto.

Outrossim, o argumento de que os lucros teriam sido pagos a ele pelas empresas em moeda nacional não pode servir como escusa para liberar o Contribuinte da prova do recebimento desses valores.

Se, ao se referir à moeda nacional, o contribuinte estava se referindo à moeda em espécie, mesmo assim persiste a necessidade de comprovação da transferência de valores.

Esclareça-se que tal exigência não impede, obviamente, o pagamento de obrigações em moeda corrente, apenas condiciona a inclusão de origens no demonstrativo de variação patrimonial à prova do recebimento das mesmas.

Assim, inexistindo provas quanto à efetiva entrega do numerário pelas empresas ou as transferências de recursos da pessoa jurídica para a pessoa física, que sequer constou da Declaração de Ajuste do contribuinte, não cabe incluir tais valores como origens no demonstrativo de variação patrimonial.

Ainda, o contribuinte pode apresentar provas que entender cabíveis, em regra, até a apresentação da defesa, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Em outros termos, a prova deve ser juntada até a impugnação salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, entre outros casos.

Diante da carência de provas, não há o que prover.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya