



**Processo nº** 18471.000935/2007-90  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-007.990 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 2 de dezembro de 2020  
**Recorrente** MARCELO CORREIA BARBOSA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Os rendimentos omitidos são tributados mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que demonstram que há renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. IMÓVEIS NO BRASIL.

Diante da falta de comprovação da não ocorrência da omissão de ganho de capital a alienação de bens e direitos decorrentes da venda de imóveis.

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 Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, 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. 246/253 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, ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 64 a 71 em virtude da apuração das seguintes infrações:

a) acréscimo patrimonial a descoberto no mês de dezembro dos anos de 2003 e 2004, conforme Relatório Fiscal de fls. 60 a 63 e planilhas de fls. 57 e 58;

b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais (anos-calendário de 2002 e 2005), conforme apuração elaborada com base nas Escrituras de Compra e Venda dos imóveis situados na AV. Lucio Costa n.º 2.915, apto. 1.503 — bl. 03; Rua Gustavo Corção n.º 900, apto. 303 e Rua Desembargador Paulo Alonso n.º 510, apt. 102. A documentação encontra-se às fls. 72 a 110.

O enquadramento legal consta às fls. 65, 66 e 71. O crédito tributário lançado alcançou a importância de R\$ 255.335,42 já incluída a multa de ofício de 75% e os juros de mora regulamentares.

## Da Impugnação

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

Após cientificado do Auto de Infração em referência, em 09/11/07 (fl. 64), o interessado apresentou a impugnação de fls. 112 a 121 e anexos, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

1) às fls. 112 e 121 lista os documentos anexados;

2) aduz que os valores de R\$ 40.000,00 e R\$ 2.652,36 recebidos em 2004 diriam respeito a lucros distribuídos pelas empresas Olimpus Serviços Ltda e Wave Rider's Comercial Importadora Ltda respectivamente. O Fisco deixou de considerar na planilha de acréscimo patrimonial, como origem, os citados valores. Junta livros diário (doc. anexo 1 e 2) e cópias das DIPJ retificadoras (doc. anexo 3 e 4) e informa que os pagamentos foram feitos em espécie;

3) o valor de R\$ 100.000,00 recebido em 2005 da empresa Olimpus Serviços Ltda também seria lucros distribuídos, conforme comprovante de rendimentos, livros diário (doc. anexo 5 e 6) e DIPJ retificadora (doc. anexo 7 e 8). Da mesma forma não constou tal quantia no fluxo de apuração do acréscimo patrimonial como origem de recurso. Afirma que os valores foram pagos em espécie;

4) a isenção dos referidos lucros foi criada pela Lei 9.317/95 sem outras considerações quanto à forma de pagamento;

5) acredita que o erro no preenchimento da DIPJ teria acarretado a glosa do lucros por parte da fiscalização. A empresa não teria interesse em majorar os lucros e pagar mais imposto e nem o impugnante em reduzir o valor da distribuição já que a mesma é isenta;

6) não haveria acréscimo em 2003, basta considerar como origem os empréstimos para construção de imóveis (itens 1 e 2 da declaração de bens) com Maria no valor de R\$ 70.000,00, Regina R\$ 400.000,00, Lyonilda R\$ 120.000,00 e Manuel R\$ 220.000,00, conforme detalhado em sua impugnação (fl. 117). Anexa originais das declarações de rendimentos dos respectivos credores (doc. anexos 9 a 12);

7) não haveria acréscimo em 2004, devendo ser considerado como origem o empréstimo contraído com Regina Célia no valor de R\$ 450.000,00, conforme original da declaração de rendimentos da credora (doc. anexo 13);

8) junta ao autos documentação comprobatória dos custos de obras e reformas no imóvel da Rua Capitão Jomar Bretas dos anos de 2002 a 2004, de acordo com os volumes/anexos 1, 2 e 3;

9) quanto ao ganho de capital, o Fisco somente teria trazido aos autos a escritura de 9,8% do imóvel situado na Rua Dês. Paulo Alonso, sem se preocupar com os outros 90,2%. Com isso, não teria apurado o valor correto do ganho de capital na venda do imóvel, contrariando a legislação tributária (RIR/99 art. 128, parágrafo 30). Diz que recolheu um DARF de R\$ 5.045,00, em 09/01/03, conforme anexo 16;

10) com relação ao imóvel da Av. Lucio Costa alega que recolheu o DARF de R\$ 15.823,00 no código de receita 4600 (anexo 15);

11) às fls. 119 e 120 o contribuinte cita diversos dispositivos legais no intuito de que os seus elementos de prova trazidos ao processo sejam aceitos e que o Fisco providencie o cruzamento com os dados que dispuser;

12) assim, pede o cancelamento do lançamento.

### **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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis declarados, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. IMÓVEIS NO BRASIL.

O contribuinte não tendo juntado aos autos elementos de prova que pudesse rechaçar os valores de ganhos de capital apontados no lançamento e estando todas as apurações da fiscalização a título de ganho de capital lastreadas em documentação hábil como as Escrituras de Compra e Venda de Imóveis registradas nos respectivos Cartórios Oficiais, resta ser confirmado o imposto de renda sobre as alienações descritas no processo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ em 16/03/2012 (fl. 257), apresentou o recurso voluntário de fls. 261/269 alegando: inocorrência de omissão de receitas.

É o relatório do necessário.

### **Voto**

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

#### **Recurso Voluntário**

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n.º 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 nos anos-

calendários de 2002, 2003, 2004 e 2005, 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.

Afirma que recebeu valores referentes a lucros distribuídos em 2004 e 2005 pelas empresas Olimpus Serviços Ltda e Wave Rider's Comercial Importadora Ltda, mas que os valores foram recebidos em espécie. Tal fato não serve para comprovar que não houve Acréscimo Patrimonial a Descoberto, uma vez que não há a certeza de quando foram pagos tais valores e não existe comprovação disso, de modo que considera-se que não houve a devida comprovação desta operação.

Quanto aos supostos empréstimos, transcrevemos trecho da decisão recorrida com a qual concordo e me utilizo como razão de decidir:

Em relação aos supostos empréstimos apontados nas declarações de ajuste dos alegados credores, é necessário enfatizar mais uma vez que o contribuinte não logrou trazer ao processo qualquer documentação comprobatória que pudesse demonstrar que de fato teria auferido aqueles empréstimos.

Ademais, no caso em questão existem dois pilares que sustentariam a materialidade dos empréstimos, ou seja, os contratos de mútuo entre as partes e a prova da transferência do numerário, o que não ocorreu no presente processo.

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.

Quanto ao ganho de capital decorrente da alienação de imóveis, o contribuinte deixou de questionar, limitando-se a questionar a falta de reconhecimento da união estável pela decisão recorrida.

Por outro lado, importante destacar que no imóvel em que a Sra. Mara Lucia Mattos Pessanha assinou como vendedora e compradora, respectivamente, escrituras de fls. 76 e 79, o fisco lançou 50% (cinquenta por cento) do imposto relativo ao imóvel da Avenida Lucio Costa, nº 2.915.

Quanto ao imóvel Rua Desembargador Paulo Alonso, nº 510, apartamento 102, consta que na escritura de fls. 118/121, consta que o imóvel foi vendido em 22/09/2005 e apenas o recorrente assinou como promitente vendedor, de modo que não há que se falar em união estável naquele momento, pelo menos quanto à alienação daquele imóvel.

Com relação ao imóvel da Rua Gustavo Corção, nº 900, apartamento 303, nada foi questionado.

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 Kushiyama