



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18471.001544/2006-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.723 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Matéria IRPF
Recorrente MARCELO DO RIO FARIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO. DESISTÊNCIA DA MATÉRIA DE IMPUGNAÇÃO.

Não impugnada toda a matéria submetida ao debate no Lançamento Fiscal, considera-se admitido a parte do crédito tributário não contestado pelo Contribuinte, na melhor aplicação do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, conforme desistência expressa nos autos.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DECADÊNCIA.

O prazo de decadência do Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF nos lançamentos por Acréscimo Patrimonial a Descoberto regem-se conforme as regras do imposto sujeito ao ajuste anual, considerando-se ocorrido o fato gerador no dia 31 de dezembro de cada ano.

Não ultrapassado o prazo de cinco anos definido no art. 150, § 4º do CTN, entre a data do fato gerador e o momento em que o contribuinte ou responsável tributário foi intimado do imposto complementar apurado em procedimento fiscal, não há que se falar em decadência da exigência fiscal.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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

PERÍCIA E DILIGÊNCIA - DESNECESSIDADE.

O pedido de diligências e/ou perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide.

No caso, os documentos imperativos para fazerem prova em favor do contribuinte não são supridos mediante a realização de diligências/perícias, mormente quando já foram dadas oportunidades para produção e apresentação pelo Contribuinte/Requerente.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

EDUARDO DE SOUZA LEÃO - Relator.

EDITADO EM: 24/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (presidente da turma), DANIEL PEREIRA ARTUZO, HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, MARIA CLECI COTI MARTINS e EDUARDO DE SOUZA LEÃO.

Relatório

Em princípio deve ser ressaltado que a numeração de folhas referidas no presente julgado foi a identificada após a digitalização do processo, transformado em meio eletrônico (arquivo.pdf).

Trata-se de Recurso Voluntário onde o Recorrente objetiva a reforma do Acórdão de nº 13-28.293 da 3ª Turma da DRJ/RJ2 (fls. 250/257), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, em face de acréscimo patrimonial a descoberto, cujo montante histórico, após o julgado, corresponde a R\$ 6.192,34 de imposto, e R\$ 4.644,26 de multa (os juros não foram calculados na decisão).

No caso, o Contribuinte/Autuado teria omitido rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e deixado acréscimo patrimonial a descoberto, em face de aquisição de imóvel sem comprovação de rendimentos.

Os argumentos trazidos na Impugnação foram sintetizados pelo Órgão Julgador *a quo* nos seguintes termos:

“6. Cientificado do Auto de Infração em 12/12/2006 (fl. 37), o contribuinte protocolizou impugnação em 11/01/2007 (fls. 94 a 111), em que apresenta as seguintes razões.

7. Preliminarmente, afirma a tempestividade de sua impugnação e, com base nos arts. 145, 147, 148, 149, 150 e 173 do CTN, ensinamentos de José Souto Maior Borges e julgados do Conselho de Contribuintes, e chamando atenção para o fato de que o próprio Fisco lançou fatos geradores mensais, aventa decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento, posto que somente foi cientificado do Auto de Infração em 12/12/2006 e o crédito tributário refere-se a fatos geradores ocorridos até 31/11/2001 em tributo cujo lançamento se dá por homologação.

8. No mérito, com relação à omissão de rendimentos recebidos da Full House Club Ltda, afirma que não tinha relação de vínculo empregatício, tendo sido o montante recebido a título de distribuição de lucros, que seria isento de tributação.

9. Com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, afirma que o Fisco não considerou receitas obtidas e despesas realizadas desde o início do ano de 2001. A autoridade deveria ter levantado, mês a mês, desde janeiro, a diferença entre as receitas e as despesas do impugnante e levando para o mês seguinte a eventual diferença.

10. Nesse sentido, citando julgados do Conselho de -contribuintes, afirma que apresentou os extratos bancários do ano de 2001, sendo que, aparentemente, o saldo existente em 1º de janeiro em suas contas não teria sido levado em consideração, posto que os extratos não teriam sido sequer anexados ao processo.

11. Além disso, reclama que não foi considerado um mútuo realizado pelo Unibanco em novembro de 2001 no valor de R\$ 12.000,00 para a compra do apartamento nº 1049, sito à rua João Afonso, nº 49, Humaitá, Rio de Janeiro/RJ, não tendo sido também considerada a alienação do automóvel Pajero Mitsubishi, embora tenha o contribuinte apresentado todos os elementos de que dispunha sobre este negócio jurídico. Entende, assim, que caberia ao Fisco circularizar junto ao Detran ou à concessionária Mirage para que apresentassem o suporte material, exatamente

como foi feito com o seu pai e as empresas Full House Club Ltda e Carol Lines Café Ltda.

12. Afirma que, após tomar conhecimento do teor da autuação, requereu ao Detran uma segunda via dos documentos de alienação dos citados veículos, não tendo resposta até o momento de sua impugnação. Assim sendo, requer que seja realizada diligência junto ao Detran para que este órgão forneça toda a documentação sobre a alienação do referido veículo, bem como seja admitida juntada de novas provas ao longo da fase instrutória do processo.

13. Ao final, diante do que expõe, requer que seja acolhida a preliminar suscitada e, caso não acolhida, que seja julgada improcedente a autuação.” (fls. 252).

Considerando os argumentos de defesa acostados, a 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro II (RJ) proferiu decisão que restou assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Sendo o IRPF devido no ajuste anual tributo cujo fato gerador é complexivo e não havendo prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o início do prazo decadencial dá-se após 31 de dezembro de cada ano, data em que se conclui a hipótese de incidência.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. PRO-LABORE.

A isenção a que se refere o art. 10, da Lei nº 9.249, de 1995, alcança apenas os lucros distribuídos, estando os demais rendimentos pagos aos sócios, inclusive a título de pró-labore, sujeitos a incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado por rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte.

DILIGÊNCIA. ÔNUS DA PROVA.

Sendo do contribuinte o ônus da prova na presunção estabelecida pela lei, não é aceitável que se transfira à Administração Tributária, mediante pedido de diligência, o encargo de trazer aos autos provas de sua exclusiva responsabilidade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Após o julgamento, foram juntados aos autos petição denominada de “Razões Aditivas à Impugnação”, onde foi informada a desistência da discussão relativa, EXCLUSIVAMENTE, à omissão de rendimentos tributáveis recebidos da empresa "Full House Club Ltda." (CNPJ/MF nº 04.005.837/0001-84), a título de pró-labore, durante os meses de agosto a novembro de 2001, no montante total de R\$ 8.1000,00.

No Recurso Voluntário disposto às fls. 284/302, o Recorrente repisou sua argumentação de Defesa, destacando inicialmente a decadência do lançamento referente ao ano-calendário de 2001, insistindo na inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, em razão da desconsideração dos valores auferidos durante todo o exercício fiscal.

Ao final, requereu o reconhecimento da decadência de todos os fatos geradores ocorridos antes de dezembro de 2001, e a exclusão da exigência fiscal referente ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Distribuído o feito para nossa Relatoria, coloco em pauta para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator EDUARDO DE SOUZA LEÃO

O recurso atende os requisitos de admissibilidade..

Em princípio, conforme se verifica nos autos, importa salientar que no Recurso Voluntário em análise, restou questionado apenas parte dos fundamentos que serviram de base à tributação, de forma genérica e pouco objetiva.

No caso, houve desistência expressa quanto a uma das matérias dispostas no Auto de Infração, considerando-se admitido a parte do crédito tributário não contestado pela Contribuinte, na melhor aplicação do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)”

Avulta da norma transcrita que são reputadas verdadeiras as matérias objeto de autuação que não forem contestadas expressamente pelo contribuinte, ou forem admitidas, como no caso de desistência, salvo questões de ordem publica e clara percepção do defeito na constituição do crédito tributário.

De todo modo, conforme se verifica nos autos, importa salientar que na Defesa e no Recurso Voluntário em julgamento, o Recorrente se esforça em arguir preliminarmente a decadência do crédito tributário decorrido no ano-calendário de 2001.

Para a apreciação do feito, inicialmente devemos atentar que a tributação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF em face de acréscimos patrimonial a descoberto diante da incapacidade do contribuinte em justificar a legalidade da disponibilidade econômica por meio de documentação hábil e idônea, está fundada nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, *in verbis*:

“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.” (grifamos)

Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda disposto no Decreto nº 3.000/1999, prevê expressamente:

“Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

(...)

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;

(...)

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.

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.”

Avultam das normas transcritas que o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, incidirá sobre o acréscimo patrimonial, compreendido como rendimento bruto do Contribuinte, que não corresponda ao seu rendimento declarado.

E a presunção legal da omissão de rendimentos representada pelo acréscimo patrimonial a descoberto, decorre da constatação lógica de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários.

Neste sentido, para que seja desconstituída a presunção fiscal, caberia ao Contribuinte/Fiscalizado justificar o acréscimo patrimonial verificado nos autos com provas e/ou documentos satisfatórios, que apontassem a disponibilidade financeira por meio de rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis ou, ainda, tributáveis exclusivamente na fonte.

Ocorre que, como o referido Imposto sobre a Renda em decorrência de acréscimo patrimonial a descoberto é ofertado a tributação pelo contribuinte sem prévio exame da Administração Tributária, tal procedimento figura na modalidade de lançamento por homologação.

Nestes casos, entregue a Declaração de Ajuste Anual, antecipado o pagamento, mesmo que parcial, e inexistindo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial

para a constituição do crédito tributário é de cinco anos contados do fato gerador – que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano –, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Neste sentido:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

PAF. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias, e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu plenamente o seu direito de defesa. IRPF.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DECADÊNCIA.

O prazo de decadência do Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF nos lançamentos por Acréscimo Patrimonial a Descoberto regem-se conforme as regras do imposto sujeito ao ajuste anual, considerando-se ocorrido o fato gerador no dia 31 de dezembro de cada ano. (...)” (Acórdão nº 2201-002.573, Processo nº 15504.013036/2009-04, Relator Cons. EDUARDO TADEU FARAH, 1ª TO/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/ CARF/MF, Data de Publicação: 02/12/2014 - grifamos);

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2006

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DECADÊNCIA.

Apesar da apuração do acréscimo patrimonial a descoberto ser apurada mensalmente, o fato gerador somente se perfaz no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (...)” (Acórdão nº 2802-002.854, Processo nº 10945.720969/2011-55, Relator Cons. GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, 2ª TE/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/ CARF/MF, Data de Publicação: 21/08/2014);

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2007

(...)

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TERMO INICIAL DO PRAZO DE DECADÊNCIA.

O acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado em bases mensais e tributado na Declaração de Ajuste Anual. Nos casos de lançamento por homologação, em que ocorre a antecipação do pagamento do imposto, deve-se aplicar o Recurso Especial nº 973.733/SC c/c art. 543-C do CPC c/c art.

62-A do RICARF, conforme prevê § 4º do art. 150 do CTN. O termo inicial do prazo de decadência conta-se a partir do encerramento do ano-calendário. (...)” (Acórdão nº 2201-002.341, Processo nº 19515.721216/2011-00, Relator Cons. EDUARDO TADEU FARAH, 1ª TO/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/ CARF/MF, Data de Publicação: 13/05/2014).

Apenas na hipótese em que não há qualquer pagamento ou evidenciada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o prazo decadencial deve ser apurado nos termos do inc. I do art. 173, do CTN, conforme entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, nos termos do art. 543-C do CPC.

De todo modo, ultrapassado o prazo sem ter sido intimado o contribuinte do lançamento de ofício, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inc. V do CTN.

No caso em análise, diante do arcabouço legislativo e da realidade fática, verificamos que fato gerador do Imposto de Renda em face do acréscimo patrimonial a descoberto do ano-calendário 2001, ocorreu em 31 de dezembro daquele ano, e o Recorrente findou intimado da autuação em 12/12/2006 (fls. 74), portanto, dentro do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte, não havendo de se falar em decadência do crédito tributário.

Por outro lado, embora seja ônus do contribuinte desconstituir o lançamento fiscal com documentos hábeis e idôneos, eis que a realidade fática anunciada desde o começo do procedimento fiscal quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, não foi combatida satisfatoriamente.

De todo modo, foi admitido na Decisão combatida a comprovação de uma parte dos valores que justificaram parcialmente a aquisição de um imóvel, restando excluídos tais quantias da base de cálculo do tributo, reduzido o respectivo crédito tributário.

Contudo, quanto aos valores remanescentes, as conclusões proferidas pela Fiscalização não foram superadas no Recurso, sendo ônus do contribuinte desconstituir o lançamento fiscal com documentos hábeis e idôneos, conforme sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, no seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária –, eis que deveria apresentar elementos de convicção satisfatórios quanto à inoccorrência de fato gerador do imposto.

Ora, em nenhum momento a Recorrente conseguiu comprovar a origem dos recursos que legitimassem o acréscimo patrimonial questionado em face da aquisição do imóvel, de modo que os valores envolvidos conformam uma disponibilidade econômica injustificada.

De fato, as alegativas trazidas na Impugnação e no Recurso carecem do mínimo de prova, não havendo como serem admitidos, assim como a mera declaração de terceiro, sem que haja uma confrontação entre custos/obrigações envolvidos e os valores pagos, também não possuem força de convicção.

Destarte, verifica-se que todas as provas e documentos produzidos no procedimento fiscal foram consideradas no lançamento fiscal, tanto para afastar como para confirmar a conclusão do acréscimo patrimonial a descoberto, e os argumentos trazidos na Impugnação e no Recurso da Contribuinte/Recorrente não conseguiram aferir a justa obtenção de recursos disponibilizados, restando íntegra a decisão recorrida.

Por fim, quanto às diligências requeridas pelo Recorrente junto ao DETRAN e uma agência concessionária de veículos, estas devem ser indeferidas pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide.

É que os documentos imprescindíveis para fazer prova em favor do contribuinte não serão supridos mediante a realização de novas diligências, mormente quando já foram dadas oportunidades para produção e apresentação pelo Contribuinte/Requerente, que não demonstrou intenção de comprovar suas alegativas pelos meios idôneos disponíveis.

Ora, a diligência somente é necessária quando a providência seja imperativa a conclusão do julgado, não implicando em qualquer nulidade, tão somente, porque o julgador não acatou os argumentos de solicitação postos pelo Contribuinte.

Neste sentido, entendo que não cabem novas diligências, tendo em vista que foi oportunizado mais de uma vez ao Recorrente a juntada das provas que estavam ao seu alcance, visando obter informações precisas sobre a verdade material no caso.

Não tendo o Contribuinte/Recorrente conseguido produzir outras provas além das já juntadas aos autos, não compete a Administração Tributária promover tais providências, sob pena de afronta ao ordenamento jurídico em vigor.

Em face de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida em todos os seus termos.

É como voto.

Relator EDUARDO DE SOUZA LEÃO