



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001834/2003-11
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.211 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de março de 2024
Recorrente MARCOS PEREIRA DE AZEVEDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999, 2000

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SIMILITUDE FÁTICA NÃO IDENTIFICADA. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE NÃO ATENDIDO. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma torna este inapto para demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária caracterizadora do alegado dissenso jurisprudencial, inviabilizando o conhecimento do recurso especial. Distinções existentes no reporte fático afastam a possibilidade de constatação do dissídio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Leonam Rocha de Medeiros, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Mario Hermes Soares Campos, Guilherme Paes de Barros Geraldi (suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, substituído pelo conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Contribuinte** (e-fls. 350/417) — com fundamento legal no inciso II do § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação a matéria admitida pela Presidência da Câmara

em despacho fundamentado de admissibilidade parcial (e-fls. 560/569, com complemento e-fls. 653/657) — interposto pelo sujeito passivo, devidamente qualificado nos fólios processuais, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida pela 2.ª Turma Ordinária da 1.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), exarada em sessão de 20/10/2010, no julgamento do recurso voluntário do contribuinte, que negou provimento ao recurso, consubstanciada no **Acórdão n.º 2102-000.953 (e-fls. 282/298)**, o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria (i) **“Glosa de empréstimos realizados entre pessoas físicas parentes”**, cuja ementa do recorrido no que se relaciona ao tema em destaque e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2000, 2001

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO.

Para justificar acréscimo patrimonial a descoberto o empréstimo deve ser comprovado mediante a apresentação de prova inequívoca da transferência do recurso.

Recurso voluntário negado.

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Vanessa Pereira Rodrigues Domene (Relatora) e Acácia Sayuri Wakasugi que reconheciam as origens de R\$ 16.000,00 (empréstimo de Sr. Mauro Azevedo - irmão) e R\$ 15.000,00 (empréstimo do Sr. Joacer - tio), referentes ao APD do ano-calendário 2000, dando, assim parcial provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Núbia Matos Moura.

Do Acórdão Paradigma

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente indicou como paradigma decisão da 4.ª Câmara do 1.º Conselho de Contribuintes, consubstanciada no **Acórdão n.º 104-16.286, Processo n.º 10630.000392/95-42 (e-fls. 521/526)**, cujo aresto porta a seguinte ementa no essencial:

EMENTA DO ACÓRDÃO PARADIGMA (1)

IRPF – OMISSÃO DE RECEITAS – EMPRÉSTIMO NÃO JUSTIFICADO.

O fato de o mútuo estar consignado nas declarações do mutuante e mutuário, por si só, basta para comprovar a efetividade da sua realização, mormente quando o mutuante comprova capacidade financeira para tal.

Recurso provido.

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do contribuinte (e-fls. 132/159), após notificado em 21/10/2003, insurgindo-se contra lançamento de ofício, especialmente descrito em relatório fiscal (e-fls. 109/117), o qual constituiu crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 1999 e 2000, cuja apuração se efetivou por “Acréscimo Patrimonial a Descoberto” (APD), onde se verificou

excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme demonstrado nos quadros de "fluxo financeiro mensal", anos-calendário 1999 e 2000.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão n.º 13-16.010 – 3ª Turma da DR/RJOII (e-fls. 218/222), decidiu, em resumo, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Após interposição de recurso voluntário pelo sujeito passivo (e-fls. 228/261), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, objeto do recurso especial de divergência ora em análise e anteriormente relatado. Embargos de declaração foram apresentados, mas foram rejeitados em despacho fundamentado (e-fl. 336/338) não chegando a ser encaminhado para prolação de novo acórdão pelo colegiado, pelo que inexistente acórdão integrativo complementar.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia, a Presidência da 1.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF admitiu parcialmente o recurso especial dando seguimento a matéria preambularmente destacada com o paradigma preteritamente citado, assim estando indicada a matéria para rediscussão e o precedente quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados (e-fls. 560/569).

Importa anotar que, também, indicou-se para rediscussão, embora não admitidas, outras matérias, todas indicadas no despacho parcial de admissibilidade. O despacho de admissibilidade informa que inexistiu a demonstração da divergência para seguimento do Recurso Especial nos demais temas. Houve a interposição de agravo, no entanto foram rejeitados, de modo que as matérias restaram definitivamente superadas não sendo objeto de apreciação neste voto (e-fls. 608/616).

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Importa observar que em sessão de 21 de outubro de 2020 deste Colegiado, sob outra composição e relatoria, deliberou-se, conforme Resolução n.º 9202-000.260, *“por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à DIPRO/COJUL, para devolução à câmara recorrida, para complementação do exame de admissibilidade do Recurso Especial, com posterior retorno à relatora, para prosseguimento”* (e-fls. 648/651).

Em despacho complementar (e-fls. 653/657) ao despacho inaugural de admissibilidade, apreciou-se a indicação do Acórdão n.º 106-13.331, Processo n.º 10410.001287/2001-14 (e-fls. 517/520), da 6.ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, como 2.º paradigma indicado pelo recorrente para apontar a divergência em relação ao tema admitido (i) *“Glosa de empréstimos realizados entre pessoas físicas parentes”*, no entanto não restou admitido o precedente conforme plenamente fundamentado no despacho complementar de admissibilidade parcial e, no ato subsequente, após interposição de agravo, em decisão definitiva de rejeição do citado recurso, o dito paradigma restou afastado (e-fls. 716/723; após pedido de reconsideração, foi prolatado “despacho” não conhecendo o pedido por ausência de previsão e confirmando a rejeição do agravo, e-fls. 761/762).

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria e precedente admitidos, quando do voto.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e cancelar integralmente o lançamento.

Em recurso especial de divergência, com lastro no paradigma já informado alhures, o recorrente pretende rediscutir a matéria “**Glosa de empréstimos realizados entre pessoas físicas parentes**”.

Sustenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, considerando que o correto é entender que a “glosa” foi promovida em função de um peculiar entendimento da fiscalização quanto ao meio de prova de empréstimos. Sustenta que consta no voto vencido a informação de que as DIRPFs foram apresentadas e essas são elemento suficiente de prova da capacidade financeira para efetivar a operação. Alega que a transferência bancária não pode ser tida como o único meio de prova de um empréstimo.

Das contrarrazões

Em contrarrazões (e-fls. 635/643) a parte interessada (Fazenda Nacional) sustenta, em preliminar, ausência de similitude fática, considerando que o contribuinte apresentou nestes autos tão somente as Declarações de Ajuste Anual (DAA) ou DIRPFs (Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física) e, de seu lado, o acórdão indicado como paradigma traz o relato no sentido de reportar que houve a apresentação de outros documentos para comprovar os alegados empréstimos, os quais dariam lastro ao acréscimo patrimonial. Isto é, o paradigma não se limita a uma mera declaração (DAA/DIRPF) de empréstimo para tê-lo como verdadeiro e possível de acolhimento.

O paradigma informa a existência de outras provas.

No mérito, argumenta teses opostas as do recorrente e convergentes com as razões de decidir do voto condutor da decisão recorrida, especialmente afirma que o acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, conforme definido no inciso II do art. 43 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários, de modo que eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos. Pondera que a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada na Lei n.º 7.713/88, bem como no regulamento do imposto sobre a renda da pessoa física. Argumenta que, após prova efetivada pela fiscalização quanto a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos pelo contribuinte sem lastro em rendimentos, caberia ao sujeito passivo a prova da origem dos recursos utilizados. Afirma que os empréstimos, para comprovar origem de recursos em APD, precisariam estar provados por documentos que atestem materialidade do mútuo e demonstrem a transferência dos recursos alegados como cedidos. Advoga, em outras palavras, constar no voto condutor que não há a prova das transferências bancárias, ou outras provas, remanescendo para demonstrar os supostos empréstimos o relato unicamente de simples apresentação das respectivas DIRPFs/DAA com a declaração dos empréstimos, o que não é suficiente para afastar o lançamento, sendo todas as informações prestadas/declaradas passíveis de comprovação.

Requeru, ao final, a manutenção do venerando acórdão recorrido com o não provimento do recurso especial.

Encaminhamento para julgamento

Com o encerramento do mandato da Eminente Conselheira relatora originária os autos foram redistribuídos.

Em seguida, os autos foram sorteados e seguem com este novo relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Da análise do conhecimento

O Recurso Especial de Divergência do Contribuinte, para reforma do **Acórdão CARE n.º 2102-000.953**, tem por finalidade hodierna rediscutir a matéria seguinte com o seu respectivo paradigma:

(i) Matéria: “Glosa de empréstimos realizados entre pessoas físicas parentes”

(i) Paradigma (1): Acórdão 104-16.286

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto. O Decreto n.º 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).” Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). Dito isso, passo para a específica análise a partir da regulamentação constante no RICARF.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedente previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade.

O recurso é tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adoto como integrativo apenas neste específico ponto (§ 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo respeitado o

prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 1972, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, a despeito de ser necessário anotar que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte/sujeito passivo.

Outros requisitos também são observados, entretanto, o mais importante dos pressupostos processuais para o específico recurso de fundamentação vinculada e de cognição restrita, não foi observado. O dissídio jurisprudencial não foi comprovado.

Não há a comprovação da divergência jurisprudencial por inexistir similitude fático-jurídica ou equivalência suficiente entre a análise fática do acórdão recorrido e do acórdão paradigma para ensinar o conhecimento. Explico.

O voto condutor do acórdão recorrido (e-fls. 282/298), em síntese, quanto a matéria admitida, emoldura como premissa fática na sua análise soberana do contexto de fato o seguinte:

Que o contribuinte, intimado a comprovar os empréstimos, afirmou que as notas promissórias estavam em poder dos credores e que, ato seguinte, a autoridade fiscal intimou os contribuintes que teriam concedido o empréstimo e estes não forneceram nenhum documento.

Diante do quadro fático delineado, o voto condutor da decisão recorrida fundamenta e motiva suas razões de decidir interpretando a legislação tributária, nestes termos:

Que são as informações prestadas em DAA passíveis de comprovação e, portanto, empréstimos declarados são passíveis de comprovação e não havendo prova da efetiva transferência de valores não resta comprovado o empréstimo, exigindo-se cautelas do contribuinte em operações de empréstimo para que, se intimado, comprove a transferência dos valores mutuados.

Para comprovar uma alegada divergência, o recorrente apresentou, a partir do acórdão paradigma, a ementa do precedente para cotejo:

IRPF – OMISSÃO DE RECEITAS – EMPRÉSTIMO NÃO JUSTIFICADO.

O fato de o mútuo estar consignado nas declarações do mutuante e mutuário, por si só, basta para comprovar a efetividade da sua realização, mormente quando o mutuante comprova capacidade financeira para tal.

Recurso provido.

Ocorre que, no paradigma consta o seguinte:

Com base na declaração de rendimentos do contribuinte relativo ao exercício de 1992, ano base de 1991, foi apurado pela fiscalização, omissão de rendimentos, tendo em vista sinais exteriores de riqueza.

A fiscalização embasou o lançamento no artigo 3º da Lei nº 7.713/88 e artigo 6º da Lei nº 8.021/90, considerando que o lançamento de ofício pode ser feito arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, considerando como tal, a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

Entende este relator que, a matéria aqui tratada é exclusivamente de fato, não comportando maiores digressões.

Com efeito, o recorrente alega que o dispêndio que deu origem a autuação estaria coberto por empréstimo que lhe fora concedido por sua irmã Maria Aliete Peixoto, o qual fora feito em dinheiro.

Para comprovar suas alegações, o recorrente trouxe à colação, além de sua declaração de rendimentos, também a de sua irmã, sendo que o mútuo está devidamente

declarado em ambas, trazendo ainda, cópias da escritura pública de venda de um imóvel feita pela mutuante, o que prova sua capacidade financeira para a realização do mútuo.

Assim, quer nos parecer que a efetivação do alegado empréstimo está perfeitamente configurada, não havendo que se falar em variação patrimonial a descoberto. (grifos adicionados)

Pode-se dizer que o acórdão recorrido, quanto aos fatos, a partir do voto condutor, que é o importante para a análise de divergência, entende que a mera declaração em obrigação acessória no cumprimento de dever instrumental não é suficiente para comprovar o empréstimo. Logo, não basta o contribuinte declarar o empréstimo em DAA/DIRPF, o mútuo precisa ser comprovado.

Lado outro, a divergência não se observa entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, porque neste último se entendeu que para ser comprovado o empréstimo – e afastar o lançamento –, houve provas adicionais, complementares. Logo, para o paradigma, a despeito de sua ementa, não foi suficiente a mera declaração. Veja-se a transcrição do excerto do voto condutor do acórdão paradigma:

Para comprovar suas alegações, o recorrente trouxe à colação, além de sua declaração de rendimentos, também a de sua irmã, sendo que o mútuo está devidamente declarado em ambas, trazendo ainda, cópias da escritura pública de venda de um imóvel feita pela mutuante, o que prova sua capacidade financeira para a realização do mútuo.

Assim, quer nos parecer que a efetivação do alegado empréstimo está perfeitamente configurada, não havendo que se falar em variação patrimonial a descoberto. (grifos adicionados)

Em análise correta, a divergência quanto “ao direito” não se revela. Apesar da ementa do paradigma, consta em suas razões de decidir reforço argumentativo e probatório outros que foram necessários para acatar os mútuos a partir de declaração em DAA/DIRPF.

É verdade que a ementa do acórdão paradigma expressa em sua primeira parte o informe dizendo que: “[o] fato de o mútuo estar consignado nas declarações do mutuante e mutuário, por si só, basta para comprovar a efetividade da sua realização”. No entanto, a parte final complementa com o trecho: “*mormente quando o mutuante comprova capacidade financeira para tal*”. A capacidade financeira foi dada pelos outros elementos. Veja-se: “... trazendo ainda, cópias da escritura pública de venda de um imóvel feita pela mutuante, o que prova sua capacidade financeira para a realização do mútuo”.

Neste diapasão, não há identidade fática entre os julgados e o acórdão paradigma exige a prova adicional, complementar, acessória ou auxiliar da declaração para comprovação – e não apenas a mera declaração, isoladamente.

Vale dizer, não havendo divergência de interpretação da legislação tributária, mas conclusões eventualmente diferentes para a leitura documental que reporta os fatos, em razão de peculiaridades de cada caso concreto, não há comprovação de dissídio apto ao recurso especial.

Neste horizonte, as premissas fáticas diversas afastam a viabilidade do acórdão paradigma para ser utilizado como precedente suficiente para comparação e enfrentamento de dissenso jurisprudencial na aplicação do direito para o caso do acórdão recorrido.

No mais, não caberia neste instrumento de recurso especial de divergência revolver os fatos.

Por conseguinte, não reconheço o dissídio jurisprudencial, de modo a não conhecer do recurso especial de divergência.

Conclusão quanto ao Recurso Especial

Em apreciação racional da alegada divergência jurisprudencial, motivado pelas normas da legislação aplicáveis à espécie, conforme relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, não reconheço a similitude fático-jurídica suficiente para estabelecer o dissenso jurisprudencial, de modo que não conheço do recurso especial de divergência do contribuinte para o paradigma indicado. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial do Contribuinte.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros