



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 19515.000752/2002-79
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.804 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 29 de junho de 2023
Recorrente KYU SOON LEE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO COMO ORIGEM NO MÊS DE JANEIRO SUBSEQUENTE. POSSIBILIDADE.

Em sede de verificação de acréscimo patrimonial a descoberto, sobra de recursos no fluxo de caixa de um determinado mês deve ser transportada como origem para o mês subsequente, ainda que se refira ao mês de dezembro do ano anterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento. Os conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Mario Hermes Soares Campos e Régis Xavier Holanda (presidente) negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de recurso voluntário 104-23.122, que foi complementado pelo acórdão de embargos 2202-00.494, recurso que foi parcialmente admitido para que seja rediscutida a seguinte matéria: aproveitamento do saldo remanescente do ano-calendário 1998, apurado no fluxo de caixa, como origem no ano-calendário 1999. Seguem as ementas nos pontos que interessam:

Ementa do Acórdão de Recurso Voluntário**SALDOS APURADOS NA ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL AO FINAL DO ANO**

Os saldos porventura apurados na análise da evolução patrimonial no mês de dezembro só serão considerados como recursos no ano seguinte, se constantes da declaração de bens ou mediante comprovação da efetiva existência dos mesmos em 31 de dezembro. Caso contrário, presumem-se consumidos.

Ementa e Decisão dos Embargos de Declaração**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.**

Verificada a existência de omissão no julgado é de se acolher os Embargos de Declaração apresentados pelo Contribuinte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

Conforme o relatório da decisão recorrida:

Em desfavor da contribuinte KYU SOON LEE foi lavrado o auto de infração de fls. 91/99, acompanhado dos demonstrativos de fls. 74/85 e do Termo de Verificação Fiscal de fls. 86/90, **relativo ao imposto sobre a renda de pessoas físicas**, anos-calendário 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001. O crédito tributário foi constituído no valor total de R\$ 203.180,16 (duzentos e três mil, cento e oitenta reais e dezesseis centavos) tem a seguinte composição:

Na descrição dos fatos integrante do auto de infração consta a apuração das seguintes infrações:

001 Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

[...]

002 Despesa com instrução deduzida indevidamente.

O recurso especial, na parte admitida, é relativo apenas ao acréscimo patrimonial a descoberto, sendo que o sujeito passivo basicamente alega que:

- conforme acórdão paradigma nº 106-16.591 demonstrado, no levantamento patrimonial e financeiro elaborado pelos auditores fiscais, a existência de recursos no final do ano-calendário, admite-se a sua transferência para o mês de janeiro do ano seguinte.

Intimada, a Fazenda Nacional pediu o desprovimento do recurso, ao argumento de que:

- a transposição de saldos positivos pela fiscalização envolve dois aspectos: no que tange ao aproveitamento dentro do mesmo exercício, de um mês para outro, a medida é, de regra, cabível. No entanto, em se cuidando de transporte de saldo de um exercício para o seguinte, questão de que ora se trata, a operação só é válida se amparada em prova robusta da existência efetiva dos ditos valores.

A Fazenda Nacional também havia interposto recurso especial para reformar a parte da decisão que lhe foi desfavorável, mas foi negado seguimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF), e a recorrente demonstrou a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que o apelo deve ser conhecido.

2 Aproveitamento de saldo remanescente de um ano-calendário para outro

O recurso especial do sujeito passivo deve ser provido.

O Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD) é apurado por meio da análise da evolução patrimonial, cotejando-se as origens de recursos com as suas aplicações, mês a mês, a fim de apurar acréscimos não correspondentes aos rendimentos disponíveis. O acréscimo, portanto, é aferido mensalmente, em consonância com o art. 2º da Lei 7713/88, segundo o qual o imposto de renda será devido mensalmente, combinado com o art. 3º, §§ 1º e 4º, da mesma lei, segundo o qual constitui rendimento bruto ou proventos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. Veja-se:

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.

§ 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.

Sobre a apuração mensal do acréscimo, o Regulamento do Imposto de Renda vigente à época dos fatos geradores (Decreto 3000/99) era bem claro ao determinar a sua aferição mês a mês. Veja-se:

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;

Neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não subsiste qualquer controvérsia a este respeito. Veja-se, nesse sentido, os seguintes precedentes:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA. FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CÁLCULO APURAÇÃO MENSAL. ÔNUS DA PROVA.

O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte). Cabe ao contribuinte

provar a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, através de documentação hábil e idônea.

(CARF, acórdão 2201-004.785, de novembro/18).

.....
IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO.

De acordo com a Lei 7.713/88, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser **apurado através de demonstrativo de evolução patrimonial que indique, mensalmente**, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações, cabendo ao contribuinte o ônus de demonstrar que o referido acréscimo patrimonial encontra justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

(CARF, acórdão 2101-000.747, de setembro/10)

Justamente porque a apuração dos acréscimos é feita mês a mês, entendo que as disponibilidades de dezembro do ano anterior ao ano-calendário seguinte devem ser tomadas nas origens dos recursos. Como bem exposto pelo ilustre conselheiro Luís Henrique Dias Lima, no acórdão 2402-006.721, *"uma vez que os fluxos de caixa apuram fatos geradores mensais, não é razoável que apenas o saldo disponível apurado no mês de dezembro tenha tratamento diverso daquele conferido aos demais meses do ano, inclusive para aproveitamento no mês seguinte (janeiro do ano subsequente)"*.

Não há previsão legal para que seja desconsiderado o saldo do mês de dezembro. Pelo contrário, seguindo a sistemática de apuração mensal dos acréscimos a descoberto, inexistente razão lógica ou legal para que seja desconsiderado apenas o último mês do ano. O fato de o imposto de renda da pessoa física estar sujeito ao ajuste anual mediante a entrega da declaração de rendimentos não autoriza o corte temporal no sentido de desconsiderar o mês de dezembro, já que a sistemática anual é mera técnica legislativa para apuração do imposto. Dito de outra forma, o imposto de renda poderia ser ajustado em bases mensais, trimestrais, anuais etc., ficando tal escolha a critério do legislador. Basta lembrar, nesse sentido, que o imposto sobre os ganhos de capital, por exemplo, sequer está sujeito ao ajuste, sendo exigível no mês em que os ganhos são recebidos, e declarados, em separado, pelo sujeito passivo. E, veja-se, como a tributação dos acréscimos patrimoniais a descoberto é uma tributação por aproximação (não se conhece, efetivamente, a base tributável, a qual é apurável mediante o cotejo entre os ingressos e as saídas apuradas em sede de fiscalização, que evidentemente podem não corresponder a todos os ingressos e saídas efetivas), inexistente razão lógica para desconsiderar o mês de dezembro apenas por que o contribuinte teria, por exemplo, entregado a declaração do imposto de renda e eventualmente não declarado aquela sobra de recursos.

No mesmo sentido de admitir o saldo do mês de dezembro os seguintes julgados:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO COMO ORIGEM NO MÊS DE JANEIRO SUBSEQUENTE. POSSIBILIDADE.

Em sede de verificação de acréscimo patrimonial a descoberto, sendo apurada pela fiscalização sobra de recursos no fluxo de caixa de um determinado mês, deve ser esse saldo transportado como origem para o mês subsequente, ainda que se refira ao mês de dezembro.

(CARF, acórdão 2402-005.006, julgado em fevereiro/16, relator RONNIE SOARES ANDERSON)

.....
IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO COMO ORIGEM NO MÊS DE JANEIRO SUBSEQUENTE. POSSIBILIDADE.

Em sede de verificação de acréscimo patrimonial a descoberto, sobra de recursos no fluxo de caixa de um determinado mês deve ser transportada como origem para o mês subsequente, ainda que se refira ao mês de dezembro do ano anterior.

(CARF, acórdão 2402-007.530, julgado em agosto/2019, relator JOÃO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI)

.....
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO APURADO PELA FISCALIZAÇÃO EM DEZEMBRO DO ANO ANTERIOR.

O saldo de recursos em dezembro do ano anterior, apurados em demonstrativos elaborados pela fiscalização, está apto a justificar acréscimo patrimonial no ano seguinte.

(CARF, acórdão 2101-001.013, julgado em março/2011, relator JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS)

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci