



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.001257/2007-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-005.524 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de setembro de 2019  
**Recorrente** RUBENS BOLORINO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002, 2003

**DECADÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO. OCORRÊNCIA.**

O pagamento antecipado do tributo atrai a aplicação do disposto no art. 150, §4º, do CTN, caso não verificada conduta dolosa do contribuinte que seja capaz de atrair a aplicação do disposto no art. 173, I, do CTN.

**PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

O início do prazo prescricional somente se inicia após a constituição definitiva do crédito tributário.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

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.

**ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento no que se refere ao ano-calendário 2001.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

## Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 19515.001257/2007-91, em face do acórdão nº 17-35.084, julgado pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (DRJ/SPOII), em sessão realizada em 15 de agosto de 2007, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata-se de auto de infração lavrado em face do contribuinte acima identificado, relativo ao imposto de renda pessoa física do exercício 2002 e 2003, por meio do qual foi exigido crédito tributário apurado no montante de R\$ 112.283,76 sendo o imposto devido no valor de R\$ 44.516,70, juros de mora (calculados até 31/05/2007) no valor de R\$34.1379,55 e multa proporcional no valor de R\$ 33.387,51.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 309), o procedimento teve origem na apuração da seguinte à legislação tributária:

Acréscimo Patrimonial a Descoberto: Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, de acordo com os demonstrativos de variação patrimonial que compõe os anexos A1 e A2, fls. 293/296, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

| Fato Gerador | Valor Tributável ou Imposto (R\$) | Multa (%) |
|--------------|-----------------------------------|-----------|
| 28/02/2001   | 98.820,39                         | 75        |
| 31/12/2002   | 69.058,31                         | 75        |

Enquadramento legal: artigos 1º ao 3º e §§ da Lei nº 7.718/88; artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134/90; art. 55, inciso XIII e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/99 art. 1º da Lei nº 9.887/99; art. 1º da MP nº 22/2002, convertida na Lei nº 10.451/2002.

Segundo consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 297/307), a fiscalização ao contribuinte foi motivada pelo fato de não ter sido apresentada documentação hábil e idônea que demonstrasse a origem de recursos na aquisição de imóveis e automóveis, conforme constatado na diligência com o MPF D 08.1.90.00-2003-03601-3.

A esposa do fiscalizado, Srª Maria Alexandrina Bolorino, CPF 165.281.038-28, era casada em comunhão de bens, conforme Certidão de Casamento lavrada em 01/09/1955. Os bens adquiridos por ela, no período fiscalizado, bem como os rendimentos auferidos foram incluídos na análise de eventual variação patrimonial do contribuinte.

Todos os demais procedimentos fiscais adotados bem como as verificações/análises/conclusões encontram-se detalhadamente relatadas no Termo de Verificação Fiscal acima referido sido elaborado o Demonstrativo da Evolução Patrimonial e Financeira de fls. 293/296, evidenciando o Acréscimo Patrimonial a Descoberto que ensejou a autuação.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 20/06/2007, por via postal (AR de fl. 315), apresentando impugnação tempestiva em 20/07/2007, de fls. 316/319, acompanhada da cópia da resposta à intimação efetuada pela fiscalização (fls. 320/324). Alega, em síntese, que:

- preliminarmente, que ocorreu a decadência quanto aos tributos relativos ao ano de 2001, pois sendo o IRPF tributo sujeito a lançamento por homologação, a ele deve ser aplicada a regra contida no art. 150, § 4º do CTN. Para corroborar a afirmação, transcreve ementas do Conselho de Contribuintes na defesa;

- o auto de infração foi lavrado levando-se em conta a unicidade de origens e dispêndios entre o contribuinte autuado e sua esposa, porém, conforme relato do fiscal autuante, as DIRPF foram entregues em separado e este fato obriga a que a apuração de eventuais divergências também seja processada em separado;

- o auditor-fiscal deixou de considerar em 2002 o ingresso de R\$ 60.000,00 referente à venda do veículo Mitsubishi Pajero, ano/modelo 2000, placa CRU 0909, ao Sr. Raul Garcia Junior, em 08/05/2002;

- desconsiderou, também, o ingresso de R\$ 48.000,00 referente à venda do 60.000,00 referente à veículo Toyota Hilux S W 4 ao Sr. Ronaldo Pauloff, ocorrida em 2002;

- se forem considerados os valores acima apontados, não há que se falar em variação patrimonial a descoberto.

Diante do exposto, com a disposição de cumprir exigências legais e legítimas, requer o impugnante seja reconhecida a decadência dos créditos tributários referentes ao ano de 2001 e exigidos a partir do auto de infração lavrado em 04/06/2007, sem refletir a realidade do documentadas, não havendo como prosperar as exigências por ele determinadas.”

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo a integralidade do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 439/457, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

**Decadência.**

Equivoca-se o impugnante ao pretender que o crédito tributário do ano-calendário 2001 já estaria decadente quando do lançamento, pela aplicação, no caso, do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme caput do art. 150 do CTN, há necessariamente que haver a antecipação do pagamento do tributo devido.

A DRJ de origem, entendeu que não houve antecipação do pagamento. Todavia, analisando a DAA do contribuinte do ano-calendário 2001 verifica-se que houve R\$ 1.287,00 a título de IRRF, em razão de rendimento recebido da pessoa jurídica YCO ASSUMPCAO CONF LTDA (69.020.360/0001-51). Inexiste, no Termo de Verificação Fiscal menção de que este recolhimento não tenha ocorrido. Portanto, considero que houve pagamento antecipado para fins de apuração do prazo decadencial, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Assim, considerando que o pagamento antecipado do tributo atrai a aplicação do disposto no art. 150, §4º, do CTN, caso não verificada conduta dolosa do contribuinte que seja capaz de atrair a aplicação do disposto no art. 173, I, do CTN, entendo que o lançamento referente ao ano-calendário 2001 somente poderia ser realizado até 31/12/2006. No entanto, o Termo de Verificação Fiscal é datado de 17/04/2007, tendo o contribuinte somente sido cientificado em mesma data.

Em relação ao ano-calendário 2001, a fiscalização teria até 31/12/2006 para fazer o lançamento, razão pela qual não há como considerar que houve decadência parcial do lançamento, pois foi cientificado o contribuinte deste lançamento em 20/06/2007.

Diante disso, denota-se que, fulcro no art. 150, §4º, do CTN, o ano-calendário 2001 do lançamento está abrangido pela decadência.

### **Prescrição.**

O recorrente suscita também a existência de prescrição, porém somente se iniciará o prazo prescricional após o trânsito em julgado do processo administrativo fiscal, quanto ocorre a constituição definitiva do crédito tributário. Portanto, rejeita-se a alegação de prescrição.

Ainda, importa mencionar que a súmula CARF nº 11 é clara ao dispor que inexistente prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

### **Da omissão de rendimentos - acréscimo patrimonial a descoberto.**

A autoridade fiscal lançadora constatou variação patrimonial a descoberto, conforme Auto de Infração, tendo por fundamento legal básico a Lei nº 7.713/88, em seus arts. 1º a 3º, abaixo reproduzidos.

Ari. 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.

Ari 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.

§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 atreito 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)

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.

Esta questão está regulamentada nos arts. 806 e 807 do RIR Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, onde resta assegurado o direito do contribuinte provar que o acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

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 cabe à autoridade lançadora 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 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.

Cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, ou seja, ocorre a inversão do ônus da prova, pois, trata-se de presunção relativa, que admite prova em contrário, 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.

Importa referir que o art. 847 do RIR/99 estabeleceu que o 847 que o contribuinte que detiver a posse ou propriedade de bens que, por sua natureza, revelem sinais exteriores de riqueza, deverá comprovar, mediante documentação hábil e idônea, os gastos realizados a título de despesas com tributos, guarda, manutenção, conservação e demais gastos indispensáveis à utilização desses bens.

No presente caso, a contribuinte não trouxe essa comprovação, limitando-se a alegar a ocorrência de erro contábil, prevalecendo a presunção legal rigorosamente observada pela autoridade lançadora.

Requeru o recorrente que fossem apuradas separadamente as eventuais divergências existentes das origens e recursos de seu cônjuge, no cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto, sob a alegação de que as DIRPF não foram declaradas em conjunto.

A esse respeito, conforme bem referido pela DRJ, é preciso esclarecer que, na hipótese de sociedade conjugal constituída sob o regime de comunhão de bens, os valores despendidos para a aquisição dos bens do casal devem compor as aplicações de recursos, não importando, no caso, qual dos cônjuges arcou, efetivamente, com os pagamentos. Do mesmo modo, a variação patrimonial positiva do cônjuge deve ser utilizada para justificar a aquisição de tais bens (origem de recursos), desde que devidamente comprovada a existência e os correspondentes valores desses rendimentos.

No caso em apreço, verifica-se que o contribuinte era casado com a Maria Alexandrina Bolorino, sob o regime de comunhão de bens.

Muito embora constam entregues DIRPF Exercícios 2002 e 2003 do contribuinte e do cônjuge, separadamente, as informações dos rendimentos e de bens constantes devem ser levadas em conta pela fiscalização quando da elaboração do Demonstrativo de Evolução Patrimonial do ano-calendário 2001 e 2002 em face do regime de casamento. Descabida a alegação de que a apuração de eventuais divergências seja feita separadamente.

Quanto à alegação de independência patrimonial dos cônjuges, importa salientar que o casamento do contribuinte com sua esposa não se realizou pelo regime de separação total de bens.

Assim, sendo o casamento do contribuinte regido sob regime de comunhão de bens, ou seja, todos os bens - presentes e futuros - dos cônjuges lhes pertencem, em partes iguais.

É importante notar que a possibilidade de declarar em separado perante o imposto de renda somente têm implicações de ordem tributária e não alteram em nada a realidade patrimonial em face das leis civis.

### **Ônus da prova.**

Diante dos fatos, caberia ao contribuinte comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, que tais remessas foram suportadas por rendimentos tributáveis, isentos ou tributados exclusivamente na fonte, visto que é dele, e não do Fisco, o dever de provar a origem dos rendimentos.

Nesse contexto, a mera alegação de que não efetuou as operações apontadas pela fiscalização, desacompanhadas de qualquer outro meio de prova, não é suficiente para elidir a tributação.

No presente caso, o embora o contribuinte justifique o ingresso de R\$ 60.000,00 relativos à venda do veículo Mitsubishi Pajero por tal valor, a autoridade fiscal assim se manifestou “não foi apresentado nenhum documento que comprove a venda deste veículo”. A DRJ, ainda referiu, “*poderia o impugnante acostar à peça defensiva os extratos bancários (com a prova da transferência do numerário, coincidentes em datas e valores), cópias de cheque(s), e os comprovantes de depósito que dessem respaldo à alegação transação, ou qualquer outro documento que corroborasse as ponderações apresentadas*”. Porém, inexistente tal prova nos autos.

Também suscita o contribuinte que foi desconsiderado o ingresso no valor de R\$ 48.000,00 referente a venda do veículo Toyota Hilux SW4, o qual teria sido vendido em 2002. Embora o contribuinte não tenha trazido aos autos qualquer prova, tal qual mencionado no caso do Mitsubishi, bem referiu a DRJ que consta nestes autos que somente foi deferido alvará judicial para venda/transferência deste veículo em 25/07/2003.

Portanto, o fato de o interessado não ter trazido aos autos nenhum elemento capaz de afastar o acréscimo patrimonial a descoberto, consolida o trabalho efetuado pela Fiscalização, nos termos da legislação regente.

### **Conclusão.**

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento no que se refere ao ano-calendário 2001.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator