



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



**Processo nº** 19515.001572/2002-12  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-009.249 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 18 de novembro de 2020  
**Recorrente** JAIME MICHAAN CHALAM  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

A divergência somente se caracteriza quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, tendo em vista interpretações distintas conferidas à legislação tributária. Não se conhece de Recurso Especial de quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Para que se possa contraditar um lançamento fundado em omissão decorrente de variação patrimonial a descoberto, é necessário que o contribuinte demonstre, documentalmente, a origem dos recursos utilizados nas aplicações efetuadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à matéria “validade das notas de corretagem para fins de acobertamento de dispêndios”, e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado(a)), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo contra o Acórdão n.º 2102-002.510, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 14 de março de 2013, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 451:

**PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INTIMAÇÃO POR EDITAL.**

Em razão da negativa de recebimento da correspondência encaminhada ao contribuinte (e recusada por um preposto seu), correta é a sua intimação através de edital, diante da falta de êxito na intimação via Correios.

**MPF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

O desrespeito à renovação do MPF no prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, conforme jurisprudência reiterada da Câmara Superior de Recursos Fiscais. O MPF é elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, razão pela qual eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração.

**IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR.**

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, em regra, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

**IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.**

O lançamento relativo a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas deve considerar valores que tenham sido efetivamente pagos à pessoa física autuada, sob pena de não restar comprovada a omissão, e por isso mesmo não poder prevalecer o lançamento assim fundamentado.

**IRPF. OMISSÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

Para que se possa contraditar um lançamento fundado em omissão decorrente de variação patrimonial a descoberto, é necessário que o contribuinte demonstre, documentalmente, a origem dos recursos utilizados nas aplicações efetuadas. Meras alegações, desacompanhadas da documentação que as suportem, não podem ser acolhidas para demonstrar a origem de recursos que suportariam os dispêndios que originaram o lançamento assim apurado.

Contra o mencionado acórdão foram opostos embargos de declaração pelo Sujeito Passivo, mas não foram admitidos, consoante Despacho de fls. 503 e seguintes

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 510 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 548 e seguintes, para rediscutir: **b) a validade das notas de corretagem para fins de acobertamento de dispêndios; c) aproveitamento do saldo positivo do mês de dezembro de 1996 no fluxo de caixa do ano seguinte; e d) verdade material - necessidade de consideração do saldo do ano anterior.**

Em seu **recurso, aduz o Sujeito Passivo**, em síntese, que:

a) as notas de corretagem emitidas por empresa Distribuidora de títulos e valores mobiliários (DTVM) correspondem à documentação que oficializa a transação com os títulos mobiliários, não havendo motivo plausível para sua não aceitação para os fins que se prestam;

b) a fiscalização, ao manifestar-se sobre a diligência – ocasião em que o Recorrente juntou, novamente, as notas de corretagem ao processo – exigiu o extrato das aplicações em Bolsa de Valores, tendo desconsiderado as notas de corretagem. Extrapolou, dessa forma, os limites impostos pelo CARF para a realização da diligência que requereu,

simplesmente, documentação que desse suporte às informações elencadas no demonstrativo de renda variável;

c) as notas de corretagem são plenamente hábeis à comprovação de disponibilidade de recursos que deram suporte aos empréstimos, pois o presente processo trata de acréscimo patrimonial a descoberto e não de omissão de ganhos líquidos do mercado de renda variável;

d) é desarrazoada, portanto, qualquer exigência no sentido de comprovação da origem dos recursos, até porque, como já explicitado, tal exigência, se observada num contexto como o dos autos, desloca a sujeição passiva para a pessoa jurídica receptora do suprimento de caixa;

d) o argumento de que a falta do custo presumiria que as ações teria sido adquiridas no próprio ano de 1997, e que, por conta disso, as notas não poderiam ser aceitas, não se aplica ao caso em questão. Ainda que as ações tivessem sido adquiridas em 1997, as referidas notas acobertariam os dispêndios com empréstimos, que é o que se discute neste processo. A fiscalização não pode usar eventual compra ocorrida no ano de 1997 para negar a força probatória das notas de corretagem;

e) há de se notar que o acórdão recorrido não põe em dúvida a efetividade do ingresso dos recursos identificados pelas notas de corretagem – no valor de R\$ 1.227.371,52 – mas apenas a impossibilidade de se confirmar/comprovar a apuração do ganho líquido eventualmente auferido nas operações realizadas no mercado de renda variável;

f) o Recorrente teve saldo relativo ao ano de 1996 reconhecido nos autos do processo n.º 13808.006414/2001-98, cujo trânsito em julgado ocorreu em 2008;

g) a jurisprudência administrativa é uníssona no sentido de que, havendo comprovação idônea da existência de saldo no mês de dezembro, aproveitam-se os valores para ano seguinte;

h) ainda que tivesse se manifestado tardiamente quanto à necessidade de aproveitamento do saldo para o ano-calendário seguinte, não é razoável que o Acórdão recorrido simplesmente não conheça do seu pedido;

i) é dever da autoridade fiscal buscar a verdade, não sendo permitidas análises rasas de documentos ou ocorridos que venham a, por ventura, desconsiderar fatos que possam rechaçar, em parte ou integralmente, a pretensão fiscal;

j) a questão do reconhecimento do saldo foi pleiteada em sede de manifestação à diligência, primeira oportunidade de manifestação do Recorrente após o trânsito em julgado do processo em que se reconheceu o saldo relativo ao ano de 1996.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 688 e seguintes:

a) o recorrente não logrou êxito na demonstração da divergência jurisprudencial, em razão das diferenças fáticas substanciais que existem entre as situações analisadas no presente processo e aquelas que foram objeto de julgamento nos processos cujas decisões foram apresentadas como paradigma no recurso especial, conforme se demonstrará a seguir;

b) quanto ao item “b” do recurso, identificado como “Da divergência jurisprudencial quanto a validade das notas de corretagem para fins de acobertamento de dispêndios” foi apresentado com paradigma o acórdão n.º 106-13.932. Apesar do acórdão paradigma dizer respeito ao mesmo contribuinte, entendemos que não restou caracterizada a divergência no caso, uma vez que o conteúdo probatório trazido aos autos é substancialmente diferente nos acórdãos confrontados. O acórdão paradigma diz respeito ao ano de 1996, e naquele ano os demonstrativos mensais relativos a evolução patrimonial do recorrente foram apresentados e aceitos pela fiscalização, como se extrai do acórdão n.º 106-13.932;

c) no presente caso, relativo ao ano de 1997, não foram apresentados aqueles demonstrativos, conforme se extrai do voto condutor do acórdão recorrido;

- d) são diferentes as situações e as provas trazidas aos autos nos acórdãos confrontados também são diversas. Ressalta-se que a decisão recorrida está calcada sobretudo na análise dos documentos trazidos aos autos e nas diligências realizadas. Desta forma, não é possível caracterizar divergência jurisprudencial;
- e) quanto ao item “c” do recurso, identificado como “Da divergência jurisprudencial quanto ao aproveitamento do saldo positivo do mês de dezembro de 1996 no fluxo de caixa do ano seguinte”, o acórdão recorrido deixou de analisar o mérito do aproveitamento do saldo positivo por entender que a matéria não foi impugnada;
- f) o acórdão n.º 9202-000.521, apresentado como divergência quanto ao item “c”, analisa a possibilidade de aproveitamento de saldo de acréscimo patrimonial a descoberto por mais de um ano-calendário. Não se discute no suposto paradigma a existência ou não impugnação sobre a matéria - fundamento da decisão ora recorrida;
- g) em relação ao item “d” do recurso, identificado como “Da divergência jurisprudencial quanto a verdade material - necessidade de consideração do saldo do ano anterior”, observa-se que ele diz também respeito ao entendimento do colegiado de que não houve por parte do contribuinte, em momento oportuno, requerimento para utilização do saldo positivo apurado em dezembro de 1996 nos autos do processo n.º 13500.006414/2001-98, motivo pelo qual se considerou não impugnada a matéria;
- h) como se vê da leitura do acórdão n.º 9202-002.162, apresentado como suposto paradigma para a negativa de análise de matéria não impugnada, verifica-se que trata o citado acórdão analisa a possibilidade de apresentação de provas e documentos em momento posterior a impugnação, no caso concreto analisado no acórdão n.º 9202-002.162, as provas aceitas vieram confirmar alegações apresentadas desde o início da fiscalização. O acórdão n.º 9202-002.162 não cuida da análise de matéria não impugnada;
- i) como se vê o acórdão n.º 9202-002.162 não se presta como paradigma no presente caso, pois analisa situação diversa da tratada nos presentes autos e em sua parte teórica não esta em oposição ao julgado recorrido, uma vez que deixa claro que o princípio da verdade material não pode ser aplicado indiscriminadamente;
- j) em razão das diferenças fáticas existentes entre os casos analisados pelo acórdão recorrido e pelos acórdãos apresentados como paradigmas, assim como das diferenças existentes em relação as provas trazidas aos autos sob comparação, entendemos que não é possível considerar configurada a divergência em relação aos itens “b”, “c” e “d” do recurso especial do contribuinte;
- k) no que diz respeito a parte do lançamento relacionada ao acréscimo patrimonial a descoberto e a possibilidade de se aceitar, ou não, os valores que o Recorrente alega ter recebido com a negociação de ações ao longo do ano de 1997, a decisão recorrida está calcada em profunda análise dos documentos trazidos aos autos e das diligências realizadas, devendo assim ser mantida por seus próprios fundamentos;
- l) quanto a questão do aproveitamento do saldo positivo do mês de dezembro de 1996 no fluxo de caixa do ano seguinte, também não merece reparos da decisão do colegiado a quo. A matéria em questão foi trazida aos autos apenas em resposta a diligência, motivo pelo qual deve ser considerada preclusa;
- m) por isso, convém repetir que não houve instauração de litígio, tendo em vista a inércia do contribuinte na apresentação da impugnação no prazo legal previsto no referido Decreto. É dizer, a inexistência da fase litigiosa do procedimento, conforme o art. 14 do referido Decreto e o princípio da preclusão, acarreta o não conhecimento do recurso voluntário, impedindo o pronunciamento do julgador.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

## 1. Do conhecimento

Conforme narrado, foram admitidas para rediscussão três matérias: **b) a validade das notas de corretagem para fins de acobertamento de dispêndios; c) aproveitamento do saldo positivo do mês de dezembro de 1996 no fluxo de caixa do ano seguinte; e d) verdade material - necessidade de consideração do saldo do ano anterior.**

Sustenta a Procuradoria da Fazenda a impossibilidade de conhecimento dos tópicos citados, com as seguintes considerações:

b) quanto ao item “b” do recurso, identificado como “Da divergência jurisprudencial quanto a validade das notas de corretagem para fins de acobertamento de dispêndios” foi apresentado com paradigma o acórdão n.º 106-13.932. Apesar do acórdão paradigma dizer respeito ao mesmo contribuinte, **entendemos que não restou caracterizada a divergência no caso, uma vez que o conteúdo probatório trazido aos autos é substancialmente diferente nos acórdãos confrontados. O acórdão paradigma diz respeito ao ano de 1996, e naquele ano os demonstrativos mensais relativos a evolução patrimonial do recorrente foram apresentados e aceitos pela fiscalização, como se extrai do acórdão n.º 106-13.932;**

c) no presente caso, relativo ao ano de 1997, não foram apresentados aqueles demonstrativos, conforme se extrai do voto condutor do acórdão recorrido;

d) são diferentes as situações e as provas trazidas aos autos nos acórdãos confrontados também são diversas. Ressalta-se que a decisão recorrida está calcada sobretudo na análise dos documentos trazidos aos autos e nas diligências realizadas. Desta forma, não é possível caracterizar divergência jurisprudencial;

e) quanto ao item “c” do recurso, identificado como “Da divergência jurisprudencial quanto ao aproveitamento do saldo positivo do mês de dezembro de 1996 no fluxo de caixa do ano seguinte”, o acórdão recorrido deixou de analisar o mérito do aproveitamento do saldo positivo por entender que a matéria não foi impugnada;

f) o acórdão n.º 9202-000.521, apresentado como divergência quanto ao item “c”, analisa a possibilidade de aproveitamento de saldo de acréscimo patrimonial a descoberto por mais de um ano-calendário. **Não se discute no suposto paradigma a existência ou não impugnação sobre a matéria - fundamento da decisão ora recorrida;**

g) em relação ao item “d” do recurso, identificado como “Da divergência jurisprudencial quanto a verdade material - necessidade de consideração do saldo do ano anterior”, observa-se que ele diz também respeito ao entendimento do colegiado de **que não houve por parte do contribuinte, em momento oportuno, requerimento para utilização do saldo positivo apurado em dezembro de 1996 nos autos do processo n.º 13500.006414/2001-98, motivo pelo qual se considerou não impugnada a matéria;**

h) como se vê da leitura do acórdão n.º 9202-002.162, apresentado como suposto paradigma para a negativa de análise de matéria não impugnada, verifica-se que trata o citado acórdão analisa a possibilidade de apresentação de provas e documentos em momento posterior a impugnação, no **caso concreto analisado no acórdão n.º 9202-002.162, as provas aceitas vieram confirmar alegações apresentadas desde o início da fiscalização. O acórdão n.º 9202-002.162 não cuida da análise de matéria não impugnada;**

i) como se vê o acórdão n.º 9202-002.162 não se presta como paradigma no presente caso, pois analisa situação diversa da tratada nos presentes autos e em sua parte teórica não esta em oposição ao julgado recorrido, uma vez que deixa claro que o princípio da verdade material não pode ser aplicado indiscriminadamente;

j) em **razão das diferenças fáticas** existentes entre os casos analisados pelo acórdão recorrido e pelos acórdãos apresentados como paradigmas, assim como **das diferenças existentes em relação as provas trazidas aos autos sob comparação**, entendemos que **não é possível considerar configurada a divergência em relação aos itens “b”, “c” e “d” do recurso especial do contribuinte;**

A fim de analisar os argumentos trazidos pela Recorrida, passo ao quadro comparativo abaixo:

### 1. Da validade das notas de corretagem para fins de acobertamento de dispêndios

#### Acórdão recorrido

Assim, toda a defesa da parcela do lançamento relacionada ao acréscimo patrimonial a descoberto diz respeito à possibilidade de se aceitar, ou não, os valores que o Recorrente alega ter recebido com a negociação de ações ao longo do ano de 1997, valor este que reputa suficiente para acobertar seus dispêndios.(...).

Com efeito, o Recorrente declarou em sua DIRPF 1998 (AC 1997 - fls. 57/61) ter auferido R\$ 2.442,22 a título de ganhos líquidos em renda variável no mês de novembro de 1997. Este foi o único ganho auferido em ações declarado por ele naquele ano. Declarou ainda possuir apenas ações da Usina Costa Pinto.

Ao longo do procedimento fiscal, e visando elaborar de forma correta o quadro de variação patrimonial do Recorrente, a autoridade fiscal o intimou (em 05.11.2002) para informar de onde retirara recursos suficientes para conceder empréstimos à empresa Arcobrás, assim como recursos para justificar investimentos efetuados na empresa Vértice. Em resposta, o Recorrente afirmou que estaria no Rio de Janeiro até “meados de dezembro”, o que o impossibilitava de atender ao pedido da fiscalização.

Diante do seu silêncio, a autoridade fiscal elaborou o quadro de apuração da variação patrimonial de fls. 74, com as informações de que dispunha (notadamente aquelas constantes da DIRPF apresentada pelo Recorrente).

E foi somente em sede de Impugnação que o Recorrente afirmou que a origem dos recursos utilizados em tais aplicações seriam operações efetuadas por ele no mercado de renda variável, as quais teriam lhe rendido ingressos totais de R\$ 1.227.371,52, os quais seriam suficientes a acobertar os dispêndios considerados no lançamento. Pretendeu, assim, que os valores constantes das referidas notas de corretagem fossem considerados como origem na apuração do fluxo do acréscimo patrimonial no ano de 1997.

#### Acórdão paradigma n.º 106-13.932

IRPF — ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — Na apuração de eventual aumento patrimonial a descoberto devem ser levadas em conta todas as disponibilidades do contribuinte até a data do evento, nestas incluídos os rendimentos isentos e não tributados ou de tributação exclusiva e disponibilidades financeiras comprovadas por documentação lícita não infirmada pela autoridade fiscal autuante.

É de considerar-se que as Notas de Corretagem apresentados pelo contribuinte e depois pela empresa emitente demonstram que durante o ano-calendário ocorreram seguidas operações de compra e venda de ações de diversas empresas, além daquelas constantes na declaração de bens e direitos.

Examinando referidas Notas verificam-se demonstradas Compras, Vendas, Resumo das Operações e Resumo Financeiro realizados em cada prego com a correspondente liquidação.

Não parece ser deste tipo mercado que as vendas devam ter origem no estoque iniciado em 1º de janeiro de cada ano. Compras e vendas se sucedem no correr do ano o que, indiscutivelmente, não seriam refletidas na Declaração de Ajuste anual.

O Demonstrativo mensal da evolução patrimonial, necessário para as finalidades apontadas no julgamento, salvo melhor juízo, não podem ocultar as informações que as Notas de Corretagem espelham. Por estas, o contribuinte teve disponibilidade de recursos capazes de dar suporte aos empréstimos cuja origem a fiscalização disse não existir.

Repita-se, que a autoridade autuante, responsável pela diligência determinada pela DRJ, em Relatório Fiscal, registra o recebimento dos documentos solicitados, não se pronunciando quanto a imprestabilidade dos mesmos para os fins probantes. Aqui, também, vejo-os válidos ao fim a que se destinam.

Considerando que a negociação de tais ações não fora devidamente declarada por ele no momento correto (DIRPF 1998) e tampouco fora informada à fiscalização no momento devido - de forma que pudesse ser considerada na apuração da variação patrimonial esta turma julgadora decidiu, na sessão de julgamentos de agosto de 2009, determinar a realização de diligência.

**A diligência, porém, em verdade, não trouxe elementos novos além daqueles que já constavam dos autos, mas deu ao Recorrente a oportunidade de demonstrar a data e o custo de aquisição das ações alienadas ao longo do ano de 1997, o que, todavia, não foi feito.**

Vale ressaltar que o escopo desta diligência foi a busca da verdade material, **já que o Recorrente deixara de declarar as ações negociadas naquele ano em sua DIRPF, assim como omitira os ganhos com tais operações.** Buscou-se, assim, demonstrar quais seriam as datas e valores das aquisições das ações alienadas, de forma que se pudesse apurar corretamente a variação patrimonial do Recorrente no ano de 1997.

**As notas de corretagem por ele apresentadas indicam, de fato, a realização das operações, ou seja, demonstram a venda de ações que o Recorrente detinha ao longo do ano-calendário 1997.**

Porém, ao contrário do que ele afirma, estas vendas não se prestam - por si sós - para acobertar os dispêndios sem origem naquele ano. **Isto porque a data de aquisição (e o custo) destas ações seria imprescindível para que se pudesse tomar os valores das referidas vendas como origem.** Ora, as únicas provas que se têm nos autos são:

- a) de que em 31.12.1996 o Recorrente não possuía as ações alienadas, já que não constavam de sua Declaração de Bens e Direitos; e
- b) de que ele alienou ações ao longo do ano de 1997, o que lhe rendeu ingressos de R\$ 1.227.371,52.

**Sem a indicação da data de aquisição das ações alienadas, e sem que as mesmas constassem da DIRPF 1998 apresentada pelo Recorrente, a presunção militar em seu desfavor, pois seria de se presumir que as ações foram adquiridas em janeiro de 1997, o que de qualquer forma implicaria na manutenção do lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto.**

Vale reiterar que não se está aqui negando que tais operações tenham sido realizadas, mas apenas entendendo que o simples fato de as mesmas terem ocorrido não implica em acolher os recursos delas decorrentes como origem para as aplicações efetuadas.

<p><b>Releva notar ainda que o próprio Recorrente - em sua <u>manifestação após a diligência - afirma que parte destes ativos (ações) foi adquirido “ao longo do ano de 1997”</u> .</b></p> <p>Ora, sendo assim, caberia a ele também <b><u>demonstrar que ativos foram estes, pois tais compras deveriam também ser consideradas como aplicações no referido ano.</u></b></p>	
--	--

Nesse contexto, a Recorrida argumenta que são diferentes as situações fáticas e as provas trazidas aos autos nos acórdãos comparados, considerando que no acórdão paradigma (referente ao mesmo Contribuinte e relativo ao ano de 1996) os demonstrativos mensais relativos a evolução patrimonial do Recorrente foram apresentados e aceitos pela fiscalização.

Por outro lado, no presente caso, relativo ao ano de 1997, não foram apresentados os demonstrativos.

Pela leitura do acórdão recorrido em comparação com o acórdão paradigma, entendo que não assiste razão à Recorrida, nesse ponto, pois, a partir do que se extrai do acórdão paradigma, a razão de decidir consignada no acórdão teve como fundamento essencial a apreciação das notas de corretagem.

Além disso, entendo que a menção feita no paradigma ao demonstrativo mensal da evolução patrimonial refere-se à ao demonstrativo da fiscalização e não a um documento complementar que foi apresentado pelo Contribuinte naquele caso.

Portanto, entendo que as situações fáticas de ambos os acórdãos são similares e aptas à demonstração da divergência jurisprudencial suscitada, razão pela qual voto por conhecer do recurso, nessa parte.

No que se refere à segunda divergência admitida, cabe a confrontação entre os acórdãos, como segue:

<p><b>2. Do aproveitamento do saldo positivo do mês de dezembro de 1996 no fluxo de caixa do ano seguinte</b></p>	
<p><b>Acórdão recorrido</b></p> <p>Por fim, o Recorrente pugna <b>pela utilização do saldo positivo apurado em dezembro de 1996 nos autos do processo n.º 13500.006414/200198. (...).</b></p> <p>Este pedido, porém, <b><u>não fora feito em sede de Impugnação e nem tampouco no Recurso Voluntário apresentado, sendo trazido somente por ocasião da manifestação acerca da diligência realizada.</u></b></p> <p>A sobra de recursos em questão (relativa a dezembro de 1996) fora reconhecida através de julgamento feito pela DRJ em São Paulo (cf. acórdão de fls 282/302), que determinou o cancelamento do acréscimo patrimonial a descoberto então apurado para dezembro de 1996, em razão do acolhimento de uma origem para as aplicações então efetuadas(...).</p> <p>Não há, porém, a tabela de apuração do referido acréscimo, de forma que <b>não é possível atestar a veracidade das alegações do Recorrente no sentido</b></p>	<p>Acórdão paradigma n.º 9202-00.521</p> <p><b>ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO QUE SE ESTENDE POR MAIS DE UM ANO-CALENDÁRIO - SALDO POSITIVO NO MÊS DE DEZEMBRO - APROVEITAMENTO NO FLUXO DE CAIXA DO ANO SEGUINTE.</b></p> <p><b>Quando a fiscalização apura variação patrimonial a descoberto em período que se estende por mais de um ano-calendário, o saldo positivo apurado no mês de dezembro deve ser transferido para o mês de janeiro do ano seguinte. (...).</b></p> <p>No caso dos autos, ao término do ano-calendário de 1990, a fiscalização, apurou rendimentos disponíveis do autor no valor de Cr\$ 1,648.070,55 - [Cr\$ 2,427.554,87 — (Cr\$ 740.276,85 + Cr\$ 39.207,67) — Cr\$ 1.648.070,55. Tais valores, encontrados pela fiscalização, não podem desaparecer pela simples mudança do ano-calendário, Não seria lógico considerar a transferência de valores de um mês para o outro,</p>

<p>de que teria as sobras referidas naquele mês. <u>Acresça-se a isto que tal decisão foi proferida em 17.10.2002, ou seja, antes da interposição do Recurso Voluntário apresentado nestes autos, e antes mesmo da apresentação da Impugnação a este lançamento, de forma que o Recorrente poderia ter requerido a utilização daquele saldo de recursos em tais oportunidades, quedando-se, porém inerte, e atraindo para o caso a aplicação do art. 17 do Decreto n.º 70.235.</u> Deve, por todos estes motivos, ser mantido o lançamento no que diz respeito à variação patrimonial a descoberto.</p>	<p>dentro do ano-calendário e não considerá-los do mês de dezembro para o mês de janeiro. Não existe nenhuma regra jurídica e nem fundamento ou interpretação razoável a justificar tal entendimento. Por estas razões, entendo que o valor de Cr\$ 1.648.070,55 deve integrar a 7 planilha de cálculo do fluxo de caixa do ano de 1991 (fl. 19), sendo lançado no mês janeiro.(...).</p>
---	---

No tocante à essa matéria, a Recorrida sustenta a impossibilidade de conhecimento do Recurso sob o fundamento de que o Acórdão paradigma apresentado (n.º 9202-000.521) analisa apenas a possibilidade de aproveitamento de saldo de acréscimo patrimonial a descoberto por mais de um ano-calendário., não adentrando na discussão quanto à existência ou não impugnação sobre a matéria - fundamento da decisão ora recorrida.

Acolho o argumento exposto pela Procuradoria, pois as razões de **decidir constantes do acórdão recorrido não se circunscrevem à possibilidade ou não de aproveitamento do saldo positivo do mês de dezembro para o ano seguinte**, como trouxe o paradigma, mas **também abarca a questão da preclusão e da própria comprovação da existência do saldo.**

**Assim, o paradigma apresentado, por ser menos abrangente que o recorrido, havendo, desse modo, distinções fáticas, não se presta à demonstração da divergência jurisprudencial, motivo pelo qual voto em não conhecer do recurso nessa parte.**

**No que se refere à terceira divergência – verdade material - necessidade de consideração do saldo do ano anterior – trata-se de um desdobramento da matéria anteriormente analisada, mas sobre o viés da aplicação do princípio da verdade material.**

Para a análise dessa parte do recurso, foi indicado com paradigma o acórdão n.º 9202-002.162, do qual se extrai os seguintes trechos:

**NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.**

O artigo 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à impugnação do contribuinte, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, **em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando são capazes de rechaçar em parte ou integralmente a pretensão fiscal, bem como se prestam a corroborar alegações suscitadas desde o início do processo.**

Em outras palavras, **em nosso entendimento, com certas ressalvas e apoiado em limites razoáveis, não faz sentido e esvazia a própria competência deste Colegiado, fecharmos os olhos para documentos pertinentes ofertados pela contribuinte tendentes a contrapor à pretensão fiscal, notadamente quando o dever do julgador administrativo, precipuamente, é examinar a legalidade do ato administrativo do lançamento.**

*In casu*, o que torna ainda mais digno de realce é que a **contribuinte vem sustentando tal tese desde a ação fiscal, não se cogitando em alegação nova, mas somente**

**devidamente comprovada em sede de recurso voluntário, impondo o seu conhecimento, sobretudo quando se destina a contrapor lançamento escorado na presunção legal insculpida no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96**, que desloca o dever de prova justamente ao contribuinte, sendo defeso, portanto, afastar tal possibilidade que a própria norma contempla para afastar a tributação.

Nota-se que o referido acórdão não tem aptidão para demonstrar a divergência levantada, uma vez que não enfrenta especificidades comparáveis com as identificadas no caso concreto sob análise.

Além disso, como argumentou a Recorrida, **o paradigma versa sobre a possibilidade de apresentação de provas e documentos em momento posterior a impugnação, já o acórdão recorrido aborda a negativa de análise de matéria não impugnada.**

Nesse contexto voto por conhecer, parcialmente, do Recurso Especial interposto pelo Sujeito passivo no que concerne à **validade das notas de corretagem para fins de acobertamento de dispêndios.**

## **2. Do mérito**

Compulsando-se os autos, observa-se que foram apresentadas notas de corretagem para o fim de acobertamento dos dispêndios.

Acerca do tema, o acórdão recorrido assim se pronunciou:

Assim, toda a defesa da parcela do lançamento relacionada ao acréscimo patrimonial a descoberto diz respeito à possibilidade de se aceitar, ou não, os valores que o Recorrente alega ter recebido com a negociação de ações ao longo do ano de 1997, valor este que reputa suficiente para acobertar seus dispêndios.(...).

Com efeito, o Recorrente declarou em sua DIRPF 1998 (AC 1997 - fls. 57/61) ter auferido R\$ 2.442,22 a título de ganhos líquidos em renda variável no mês de novembro de 1997. Este foi o único ganho auferido em ações declarado por ele naquele ano. Declarou ainda possuir apenas ações da Usina Costa Pinto.

Ao longo do procedimento fiscal, e visando elaborar de forma correta o quadro de variação patrimonial do Recorrente, a autoridade fiscal o intimou (em 05.11.2002) para informar de onde retirara recursos suficientes para conceder empréstimos à empresa Arcobrás, assim como recursos para justificar investimentos efetuados na empresa Vértice. Em resposta, o Recorrente afirmou que estaria no Rio de Janeiro até “meados de dezembro”, o que o impossibilitava de atender ao pedido da fiscalização.

Diante do seu silêncio, a autoridade fiscal elaborou o quadro de apuração da variação patrimonial de fls. 74, com as informações de que dispunha (notadamente aquelas constantes da DIRPF apresentada pelo Recorrente).

E foi somente em sede de Impugnação que o Recorrente afirmou que a origem dos recursos utilizados em tais aplicações seriam operações efetuadas por ele no mercado de renda variável, as quais teriam lhe rendido ingressos totais de R\$ 1.227.371,52, os quais seriam suficientes a acobertar os dispêndios considerados no lançamento. Pretendeu, assim, que os valores constantes das referidas notas de corretagem fossem considerados como origem na apuração do fluxo do acréscimo patrimonial no ano de 1997.

Considerando que a negociação de tais ações não fora devidamente declarada por ele no momento correto (DIRPF 1998) e tampouco fora informada à fiscalização no momento devido - de forma que pudesse ser considerada na apuração da variação patrimonial esta turma julgadora decidiu, na sessão de julgamentos de agosto de 2009, determinar a realização de diligência.

A diligência, porém, em verdade, não trouxe elementos novos além daqueles que já constavam dos autos, mas deu ao Recorrente a oportunidade de demonstrar a data e o custo de aquisição das ações alienadas ao longo do ano de 1997, o que, todavia, não foi feito.

Vale ressaltar que o escopo desta diligência foi a busca da verdade material, já que o Recorrente deixara de declarar as ações negociadas naquele ano em sua DIRPF, assim como omitira os ganhos com tais operações. Buscou-se, assim, demonstrar quais seriam as datas e valores das aquisições das ações alienadas, de forma que se pudesse apurar corretamente a variação patrimonial do Recorrente no ano de 1997.

As notas de corretagem por ele apresentadas indicam, de fato, a realização das operações, ou seja, demonstram a venda de ações que o Recorrente detinha ao longo do ano-calendário 1997.

Porém, ao contrário do que ele afirma, estas vendas não se prestam - por si só - para acobertar os dispêndios sem origem naquele ano. Isto porque a data de aquisição (e o custo) destas ações seria imprescindível para que se pudesse tomar os valores das referidas vendas como origem. Ora, as únicas provas que se têm nos autos são:

a) de que em 31.12.1996 o Recorrente não possuía as ações alienadas, já que não constavam de sua Declaração de Bens e Direitos; e

b) de que ele alienou ações ao longo do ano de 1997, o que lhe rendeu ingressos de R\$ 1.227.371,52.

Sem a indicação da data de aquisição das ações alienadas, e sem que as mesmas constassem da DIRPF 1998 apresentada pelo Recorrente, a presunção militar em seu desfavor, pois seria de se presumir que as ações foram adquiridas em janeiro de 1997, o que de qualquer forma implicaria na manutenção do lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto.

Vale reiterar que não se está aqui negando que tais operações tenham sido realizadas, mas apenas entendendo que o simples fato de as mesmas terem ocorrido não implica em acolher os recursos delas decorrentes como origem para as aplicações efetuadas.

Releva notar ainda que o próprio Recorrente - em sua manifestação após a diligência - afirma que parte destes ativos (ações) foi adquirido “ao longo do ano de 1997” .

Ora, sendo assim, caberia a ele também demonstrar que ativos foram estes, pois tais compras deveriam também ser consideradas como aplicações no referido ano.

Entendo que não merece reparo a decisão recorrida, pois constatada a insuficiência da prova apresentada pelo Sujeito Passivo, por todas as razões colocadas na mencionada decisão, não foram apresentados documentos complementares aptos a demonstrar os efetivos valores auferidos com as vendas das ações, bem como a data de aquisição das ações para identificar se tratariam ou não de aplicações, dentro outros aspectos detalhadamente abordados anteriormente.

Portanto, sendo a questão unicamente probatória e não tendo o Contribuinte logrado êxito na comprovação, deve ser mantido o acórdão recorrido por seus próprios fundamentos.

Diante do exposto, voto em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à matéria “validade das notas de corretagem para fins de acobertamento de dispêndios”, e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz

Fl. 12 do Acórdão n.º 9202-009.249 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 19515.001572/2002-12