



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

**Processo n°** 19515.001824/2002-03  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.429 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de fevereiro de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MÁRIO BRANCO PERES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 1997

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do Demonstrativo de Evolução patrimonial, como despesa não deduzida, o valor incluído em duplicidade de R\$ 31.736,35 referente ao arrendamento rural Festa Brava e excluir do lançamento o valor de R\$ 30.000,00 relativos à Fazenda São José - Areão.

*Assinado digitalmente.*

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

*Assinado digitalmente.*

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora.

EDITADO EM: 01/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos, nos termos seguintes:

*Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, auto de infração de fls. 552/554, acompanhado dos demonstrativos de fls. 02 e 550/551, do Termo de Verificação Fiscal de fls. 546/549 e do Termo de Encerramento de fls. 555, relativo ao imposto sobre a renda de pessoas físicas do ano-calendário de 1.997, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 149.602,14 (doc. à fl. 552), sendo:*

*Imposto R\$ 56.865,65*

*Juros de Mora (calculado até 29/11/2002) R\$ 50.087,26*

*Multa de Ofício Proporcional R\$ 42.649,23*

*2 Conforme Descrição dos Fatos, demonstrativo de fato gerador, valor tributável ou imposto e multa de 75 %, mais o enquadramento legal à fl. 553, o procedimento teve origem na:*

***2.1 omissão de rendimentos tendo em vista a variação Patrimonial a Descoberto***, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, de acordo com o demonstrado no termo de verificação e

***2.2 na dedução Indevida a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.***

***3 A fundamentação da multa de ofício e dos juros de mora se encontra descritos fl. 551.***

***4 O contribuinte***, cientificado via postal em 20/12/2002, apresentou, através de seu representante, procuração à fl. 588, em 21/01/2003, impugnação de fls. 560/586, relatando inicialmente dos fatos, ***questionou "Dos Demonstrativos Incorretos" - Que os saldos finais dos demonstrativos de fluxo de caixa estão incorretos, em razão de erros de digitação, omissões ou duplicidades de itens relacionados, como a seguir:***

***4.1 Nas Deduções pleiteadas***

***4.1.1 Despesas Médicas***

***4.1.1.1 Colacionando a legislação que permite a dedução com despesas médicas, relatou que efetuara despesas que totalizaram o montante de R\$ 37.594,98, sendo que desse total pleiteara dedução de R\$ 24.707,18, sendo glosado o valor de R\$ 1.147,88;***

4.1.1.2 *Analizando o demonstrativo de despesas médicas comprovadas, verificou erros no preenchimento desse demonstrativo, sendo o correto as despesas relacionadas no quadro A fl. 654, com ressarcimento A fl. 724, resultando no demonstrativo de despesas dedutíveis conforme fl. 725 e não como indicado pela fiscalização;*

#### *4.2 Despesas Não Deduzidas - Arrendamento Rural*

4.2.1 *Considerando que integrando, conjuntamente com seu Pai e seus Irmãos, um Condomínio, cuja atividade principal esta ligada à pecuária e à agricultura, afirma que a despesa com o arrendamento Rural "Festa Brava" foi realizada por conta do condomínio, sendo computada proporcionalmente a cada um, como Atividade Rural, conforme documento "07"; tal despesa também fora contabilizada pelo condômino, nos meses de Fevereiro e Agosto, nos valores de R\$ 60.060,00 e R\$ 66.885,00, respectivamente;*

4.2.2 *Colacionando o artigo 62 do RIR A fl. 571, afirma ter considerado a parcela que lhe competia (25%), a saber, nos meses relacionados em sua atividade rural;*

#### *Arrendamento Rural*

*"Festa Brava"*

*Fevereiro '15.015,00*

*Agosto 16.721,25*

*Total 31.736,25*

4.2.3 *Questiona, no entanto a atribuição dessa despesa em seu fluxo de caixa, entendendo que a fiscalização considerou em duplicidade a despesa incorrida;*

4.2.4 *Conclui que "os valores em tela não podem ser considerados novamente na planilha de gastos do Impugnante, visto que já estão considerados como despesas da Atividade Rural do Impugnante, sendo de direito a desconstituição do valor declarado do Demonstrativo da fiscalização." (fl. 572 da impugnação);*

4.3 *Relativamente aos "Saldos Bancários", transcreve, As fls. 572/573, a planilha "Demonstrativo de Saldos Bancários", afirmando identificar que alguns valores estão em duplicidade e outros são indevidos, como a seguir:*

4.3.1 *0 "item 6" da planilha A fl. 572 está em duplicidade, devendo ser excluído, sendo correto apenas o item 15 (fl. 573), conforme item 135 de sua declaração de bens;*

4.3.2 *A conta referente ao "item 07" (fl. 572), pertencendo a "Deolindo Branco Peres" e não ao impugnante, não foi pelo mesmo declarada;*

**4.3.3 0 "item 21" (Fl. 573) também está em duplicidade, pois se repete no item 17, conforme item 138 de sua declaração de bens, pois só possui uma conta no HSBC Bamerindus, com saldo de R\$ 1.243,22;**

**4.3.4 Diante das irregularidades apontadas, conclui, A fl. 574, que o saldo final em banco do impugnante é no montante de R\$ 607.526,72;**

**4.4 Quanto As "Dividas e ônus reais",**

**4.4.1 Questiona a desconsideração das 03 (três) dividas relacionadas no item 69 da Impugnação (fl. 575), transcrevendo um quadro de parte das dividas de sua declaração e informando que apresentara A fiscalização (item 74 da impugnação, A fl. 576) cópia de extrato do banco Banespa, conta n°. 002771-4, comprovando que no dia 10/11/97, fora depositado em sua conta corrente o valor de R\$ 158.081,62, relativo aos valores declarados como recebidos de 4 pessoas, ou seja, referente a 04 (quatro) dividas;**

**4.4.2 afirmando ter juntado, ainda, os contratos de mútuo (empréstimos) efetuados com os contribuintes relacionados, concluiu (item 77 da impugnação A fl. 576) ser incabível a desconsideração dos valores recebidos, com base na falta da declaração anual de terceiros, uma vez que a omissão deles não pode motivar prejuízo a outrem, além do fato da entrada dos recursos emprestados ter sido demonstrada pelo ingresso de numerário em sua conta corrente;**

**4.5 Relativamente ao Demonstrativo de Aquisições e Créditos a Receber (fl. 579 da impugnação), contesta:**

**4.5.1 o lançamento da aquisição do Imóvel, Estância São José — Areão, em dezembro de 1997, pelo valor de R\$ 30.000,00, uma vez que, conforme item 28 da Declaração de Bens e Direitos, declarou possuir 1/4 (um quarto) do imóvel rural "Sítio São José", adquirido em 10/1995, cujo valor seria de R\$ 1.459.39 (item 88/89 da impugnação A fl. 579);**

**4.5.2 Salienta, ainda, que o único imóvel rural do Impugnante, no valor de R\$ 30.000,00 em sua Declaração de Bens, é 1/4 (um quarto) da "Fazenda Indeara" que, conforme o item 61 da Declaração de Bens e Direitos, fora adquirida em 06/1996;**

**4.6 No tocante aos "CRÉDITOS RECEBIDOS E ALIENAÇÕES" (fl. 580) transcreve o item 108 de sua Declaração de bens, como a seguir:**

*Item Discriminação*

**Item 108 - 306 quotas de capital da empresa Drogaria Real Nacional Ltda., alienada 290 quotas a Carlos R. Pires de Camargo CPF 094.923.568-72 em 18/12/97 p/ R\$ 51.801,83, perfazendo s/ participação em 70 quotas.**

*Código do Bem ou Direito - 32*

*Ano 1996 - 55.572,49*

Ano 1997 - 12.398,10

4.6.1 afirma, então, **ter alienado 290 cotas da empresa citada, recebendo em contrapartida o valor de R\$ 51.801,83** e não, como entendera a fiscalização, que o Impugnante alienara quotas do capital da Empresa Drogaria Real Nacional por R\$ 290,00;

4.6.2 Entende, assim, que deva ser considerado no fluxo de caixa o valor de R\$ 51.801,83;

#### 4.7 Da "ANALISE DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL"

4.7.1 Afirma que a fiscalização apurou um "acréscimo patrimonial a descoberto", não justificado ou comprovado por Rendimentos Tributáveis, Rendimentos Isentos e Não Tributáveis e Tributados Exclusivamente na Fonte, nos meses e valores abaixo especificados, em que observa algumas irregularidades, como a seguir transcritas ou relatadas:

#### MÊS VALOR (R\$)

Abril/97 64.602,25

Maior/97 13.796,52

Junho/97 14.563,28

Dezembro/97 133.352,88

#### 4.7.2 RECURSOS/ORIGENS

4.7.2.1 "Linha 5 - **Dividas contraídas no mês - Novembro/1997:** Conforme consignado no Item IX da presente Impugnação, tratam-se de empréstimos contraídos, em relação aos quais a r. fiscal desconsiderou os valores declarados, por entender não haver documentação idônea, hábil para comprovar o efetivo ingresso dos recursos nas contas do Impugnante". "Dessa forma, conclui-se que o saldo correto no mês de Novembro é de R\$ 158.081.60." (itens 100/102 da impugnação, à fl. 581);

4.7.2.2 "A fiscalização omitiu-se também quando não considerou a retirada de R\$ 5.000,00 efetuada pelo Impugnante em 01/10/97, da elaboração do Demonstrativo das Dividas Contraídas.". "Referida retirada foi efetuada entre o Impugnante e a MBP Comércio e Importação Ltda, com base no contrato de mútuo existente entre as partes (doc.14)." "Assim, para fins de elaboração do fluxo de caixa, torna-se necessário também, considerar a retirada de R\$ 5.000,00 efetuada pela Impugnante no mês de outubro";

4.7.2.3 Questiona, nos itens 106 a 116 da impugnação As fls. 582/583, a desconsideração do rendimento observado de sua declaração A "Linha 7 - Bens e Direitos Alienados - Janeiro A Dezembro/1997", tudo de acordo com o Item 115 da declaração de Bens e Direitos;

Item - 115

*Discriminação - 1/4 de Crédito junto a Branco Peres Álcool S / A CGC no. 43.616.832/0017-60, R\$ 1.803.571,60.*

*Código do Bem ou Direito - 51*

*Ano de 1996 - 499.248,65*

*Ano de 1997 - 450.892,90*

*4.7.2.3.1 assevera que, participando de um condomínio - Condomínio Willian Branco Peres e Outros, em que possui um contrato de conta corrente, declarado pelo impugnante, com a sociedade Branco Peres Alcool S/A, em que, os créditos e débitos desse mesmo Condomínio estão devidamente suportados por documentação contábil e bancária idônea, quais sejam, cópias de demonstrativos contábeis, extratos do Condomínio, assim como cópias dos extratos bancários (doc.13), não compreende a razão da desconsideração dessa movimentação quando da elaboração do fluxo de caixa, que gerou para o Impugnante, o aporte de R\$ 48.355,75;*

*4.7.2.3.2 Acrescenta que comprova, por meio dos documentos juntados à presente, que a Sociedade Branco Peres ilcool mantém e contabiliza o conta corrente com o Impugnante, sendo incabível a desconsideração dos recursos oriundos da conta corrente que mantém com a Branco Peres Álcool;*

*4.7.2.4 Nessa esteira, considera ter havido outro equívoco relacionado aos valores recebidos por conta da alienação das 290 quotas da Drogaria Real, conforme já mencionado, no valor de R\$ 51.801.83. perfazendo o saldo correto no mês de Dezembro de R\$ 598.955.03.*

*4.7.2.5 Dessa forma, o saldo total da linha 07 do item "A" do demonstrativo de fluxo de caixa elaborado pela fiscalização 6, haja vista tais equívocos, R\$ 686.804.20;*

*4.7.3 Contesta, relativamente aos "DISPÊNDIOS E APLICAÇÕES", que:*

*4.7.3.1 A fiscalização cometera equívocos na apuração do montante dedutível de despesas médicas, por conta de não ter considerado o total das despesas realizadas ao longo do período fiscalizado; dessa forma, afirma que, procedendo as correções, resulta no saldo de deduções no ano de R\$ 32.165.06 e no saldo de despesas médicas não deduzidas no valor de R\$ 12.887.80 (itens 119 a 121 da impugnação);*

*4.7.3.2 No que concerne as despesas do Arrendamento Rural "Festa Brava", elas não devem ser considerados como incorridas pelo Impugnante, tendo em vista que se trata de uma despesa do condomínio de que faz parte, devendo, portanto, ser computada como despesa na Atividade Rural que, nos termos da legislação aplicável, é considerada separadamente de suas atividades ordinárias; Dessa forma, efetuadas as correções mencionadas, o saldo final da linha "outros pagamentos*

*efetuados não deduzidos" é de R\$ 22.431.80 (itens 122 a 123 da impugnação);*

*4.7.3.3 Quanto as "Aquisições e Créditos a Receber - Dezembro/1997", o Impugnante não adquiriu a Estância São José Areao no mês alegado pela r. agente fiscal, tendo em vista que tal bem foi adquirido no ano de 1996, como comprovado pela sua Declaração daquele ano, devendo-se desconsiderar a despesa de R\$ 30.000.00 no mês de dezembro de 1997;*

*4.7.3.4 Na "Linha 7 - Saldos Bancários - Dezembro/1997", afirma que, dada consideração em duplicidade de algumas contas em bancos, quando considerou indevidamente, como de sua titularidade, uma conta corrente pertencente a Deolindo Branco Peres, entende que, corrigindo-se tais equívocos, o total de saldos bancários ao final do ano de 1997 é de R\$ 607.526.72;*

*4.8 Conclui, então, pela total improcedência do presente Auto de Infração, quer sejam pelos erros e equívocos, assim como pela falta de clareza na demonstração das supostas infrações cometidas;*

*4.8.1 Entende, ainda, que ao considerar todos os valores corretos, bem como os valores omitidos, tal como demonstrado e comprovado, item a item, conclui-se, de forma clara e precisa, que o Impugnante não possui o alegado Acréscimo Patrimonial à Descoberto, não tendo omitido quaisquer receitas em sua Declaração Anual;*

*4.8.2 Nesse sentido, informa anexar um novo demonstrativo da composição correta do fluxo de caixa do Impugnante - ANEXO II, com as correções dos equívocos observados, contendo a composição correta dos saldos das receitas e despesas do ano de 1997;*

*4.9 Finaliza por requer, diante do exposto, seja julgado procedente a Impugnação, cancelando-se o Auto de Infração lavrado, tendo em consideração os erros apontados, extinguindo-se o processo administrativo e decretando extinto o suposto crédito tributário e seus respectivos acréscimos moratórios.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II julgou procedente em parte a impugnação, restando mantida parcialmente a notificação de lançamento, conforme a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Ano-calendário: 1997*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - INCLUSÃO DE VALORES DA ATIVIDADE RURAL.*

*A apuração do acréscimo patrimonial visa detectar possível omissão de rendimentos de qualquer natureza, com a verificação de existência de dispêndios sem o devido recurso que o suporte, não se confundindo com a tributação incidente sobre o resultado da Atividade Rural. Correto o cômputo de despesas da atividade rural suportadas pelo contribuinte, no Demonstrativo de Variação Patrimonial mensal.*

*CONTRATOS DE MÚTUO. RECURSOS PARA EFEITO DE ORIGEM NO DEMONSTRATIVO MENSAL DE FLUXO DE CAIXA.*

*Para efeito de comprovação da origem de recursos baseados em contratos de mútuo, é necessária a devida comprovação, com documentação hábil e idônea, da transferência dos referidos recursos.*

*GLOSA DAS DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS.*

*As deduções com despesas médicas devidamente comprovadas devem ser acatadas.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Posteriormente, dentro do lapso temporal legal, foi interposto recurso voluntário, no qual o contribuinte reitera, em síntese, os argumentos dispostos em fase de impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Conforme narrado, o presente lançamento tem como objeto a omissão de rendimentos, em razão da **variação patrimonial a descoberto**, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, de acordo com o demonstrado no termo de verificação; e a **dedução indevida a título de despesas médicas**, por falta de comprovação.

Cabe destacar que o acórdão de piso considerou comprovadas as alegações no que tange às despesas médicas, sendo cancelada a glosa no montante de R\$ 1.147,68, razão pela qual essa dedução não foi objeto de recurso.

Aduz a recorrente que o acórdão da Delegacia de Julgamento se encontra equivocado, pois manteve, de forma errônea a duplicidade do cômputo de despesas com a Atividade Rural do arrendamento Festa Brava. Isto porque tal despesa encontra-se no resultado do **rendimento Bruto da Atividade Rural** e também consta no **Demonstrativo de Evolução patrimonial como despesa não deduzida**.

Acerca da questão, a Delegacia da Receita assim dispôs, fls. 345 e 346:

*9.1.1 que o demonstrativo da Atividade Rural visa aferir o resultado dessa atividade, com vistas a tributação do lucro porventura observada nesse ramo; considera-se, para tanto, a diferença entre o valor das receitas brutas recebidas e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física;*

*9.1.2 Difere, portanto, deste lançamento, que cuida do acréscimo patrimonial a descoberto, em que se pretende detectar possíveis omissões de rendimentos tributáveis, não oferecidos a tributação, através do cotejo entre os recursos disponíveis do contribuinte e as aplicações por ele efetivadas durante o ano-calendário, ou seja, as alterações patrimoniais observadas em face dos recursos declarados, independentemente de serem esses tributáveis ou não;*

*9.1.3 Então, como todo dispêndio deve ter um recurso que o respalde, independentemente da natureza desse recurso, buscase a origem para os dispêndios realizados, mesmo que a origem seja com base em empréstimos, ou financiamentos, devidamente comprovados, ressalvando-se que os empréstimos destinados ao financiamento da atividade rural, comprovadamente utilizados nessa atividade, poderão ser utilizados para justificar acréscimo patrimonial.*

*9.1.4 desta feita, a atribuição dessa despesa em seu fluxo de caixa não configura duplicidade de alocação, mas constatação da falta de informação em sua declaração de recurso ou rendimentos para suprir tais despesas;*

*9.1.5 além disso, a atribuição dessa despesa apenas em dezembro de 1.997 foi favorável ao contribuinte na aferição do acréscimo patrimonial a descoberto; (...).*

Compulsando-se os autos, observa-se que o Fiscal lançou como **despesas pagas (Arrendamento rural Festa Brava)** que não foram deduzidas **o valor de 31.736,35**, para o mês de dezembro, afirmando que foram consideradas em dezembro as despesas cujas datas de realização não foram identificadas (fl. 698).

Analisando a declaração do contribuinte, em particular as fl. 25, nota-se que, na apuração do resultado de sua atividade rural de 1997, ele lançou receitas e despesas em todos os meses do ano. As Receitas da atividade rural declaradas estão comprovadas nos autos. No caso de fevereiro e agosto, constam de fl. 462 e 576, respectivamente, com a ressalva de que ele declara só a metade do que lhe cabe, já que a outra metade está declarada pela esposa.

Com relação, especificamente, às despesas, em fl. 888, há um demonstrativo mensal de fluxo de caixa para fevereiro de 1997, no qual consta a despesa com a Festa Brava de **R\$ 60.060,00 em fevereiro**. Ressalta-se que, neste mês, apuraram-se despesas totais de R\$ 197.940,08, sendo a participação do Mário de 58.129,36, o que foi dividido entre ele e a esposa, resultando nas despesas declaradas, em fl. 25, para fevereiro, no valor de 29.064,68 para o próprio Mario e o mesmo valor para a sua esposa. O mesmo cálculo consta de fl. 889, para o mês de agosto, onde se verifica que o valor de 66.885,00 do arrendamento da Festa Brava foi devidamente contabilizado e, seguindo o mesmo raciocínio do mês de fevereiro, declarado.

Nas folhas 890 e seguintes, é possível a verificação do efetivo pagamento dos mencionados valores e o contrato que lhe deu causa. E, nas fl. 263 e 304, são identificados os débitos dos cheques nos valores exatos das despesas.

O Fiscal fez uma planilha para avaliar o fluxo de caixa e considerou as **receitas e despesas da atividade rural como origens e aplicações de recursos, exatamente como o contribuinte declarou, fl. 704/705**. Contudo, posteriormente, como já citado acima, **considerou o mesmo valor total para o mês dezembro, afirmando que seriam despesas que não haviam sido deduzidas**.

Assim, considerando que tais despesas reduziram o resultado da atividade rural no ano, entendo que, de fato, houve duplicidade de contabilização do valor, já que **as receitas da atividade rural deram amparo ao gasto e não há que se tributar uma suposta omissão de rendimento sob o manto da evolução patrimonial a descoberto, que, para tal montante, não ocorreu**.

Os arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 1988, assim dispõe:

*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.*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas 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.*

Da leitura dos dispositivos legais acima mencionados, depreende-se que se devem confrontar, **mensalmente**, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para a apuração da evolução patrimonial do contribuinte.

Demonstrada pelo fisco a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto, presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte justificar a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva. Permanecendo injustificados tais acréscimos, prevalece a presunção relativa de que provêm de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de subtraí-las à tributação devida.

Como se vê, o ônus da prova atribuída a cada uma das partes envolvidas na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto está bem delimitado no texto legal. À fiscalização compete comprovar as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal, e, por outro lado, ao contribuinte cabe demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, para que estes recursos sejam considerados como origem no referido demonstrativo.

Portanto, demonstrada a comprovação da origem dos recursos, impõe-se a reforma da decisão recorrida.

Além disso, no que se referem às dívidas e ônus reais, sustenta o recorrente que a fiscalização desconsiderou a operação de empréstimo alegando **falta de prova ou documento hábil que comprove tal operação** e pelo fato dos credores **não terem apresentado Declaração de Imposto de Renda, ou por terem apresentado declarações isentas**.

Assevera também o contribuinte que foram encaminhadas para a fiscalização cópias dos contratos de mútuo, bem como foi disponibilizada cópia do extrato do Banco Banespa, conta n.º 002771-4, comprovando que, no dia 10/11/1997, foi depositado em sua conta corrente o **valor de R\$ 158.081,62** relativo ao recebimento dos valores declarados.

No que se refere a esse reiterado argumento, o acórdão recorrido destacou, fl. 346:

*9.3 Quanto As "Dividas e ônus reais", em que foram desconsideradas 03 dividas respaldadas na cópia do extrato de sua conta bancária, em que se observou o ingresso do montante de R\$ 158.081,62, em 10/11/97, referente a 4 dividas aproximadamente no valor de R\$ 39.520,41 cada uma, e em contratos de mútuo supostamente efetivados com os contribuintes relacionados, tem-se que:*

**9.3.1 o extrato juntado demonstra apenas o ingresso do numerário cuja origem se pretende considerar como resultante dos empréstimos alegados;**

**9.3.2 a própria ementa colacionada A fl. 576 exige a comprovação com "provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato de mútuo e ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor" (g.n.), ou seja, como "transferência" deve-se entender a devida demonstração tanto da saída de uma determinada conta bancária como do ingresso em outra conta bancária, fundamentadas, inclusive, no contrato de mútuo, não se restringindo a mera comprovação do**

*ingresso, justamente porque o simples ingresso de recurso pode comprovar também a entrada de rendimentos sem o devido oferecimento a tributação;*

*9.3.3 assim, correta a desconsideração dos valores a título de empréstimo, a medida que não se restou comprovada a transferência dos numerários, conjugado ao fato de que os supostos mutuantes aparentemente não demonstram tal disponibilidade financeira;*

*9.3.4 desta feita, resta mantido apenas o recurso considerado na autuação, no montante de R\$ 39.520,41 em novembro de 1997.*

Nota-se que os fundamentos da decisão de primeira instância para a desconsideração de três dívidas foram a **ausência de comprovação de transferência dos numerários** e a **ausência de demonstração aparente da disponibilidade financeira dos supostos mutuantes**.

Observa-se que o Termo de Verificação Fiscal, fl. 707, tratou do tema da seguinte forma:

Elaboramos um demonstrativo das dívidas contraídas no ano, conforme doc. fls.542 , tendo sido considerada as dívidas devidamente comprovadas através de documentação hábil e idônea cuja entrada e saída do numerário sejam coincidentes em datas e valores lançadas por ambas as partes. Desconsideramos as dívidas lançadas como contraídas junto aos contribuintes abaixo relacionados por falta de prova e de documento hábil que comprove tal operação. Ao analisarmos as declarações dos supostos credores, constatamos que algumas declarações foram apresentadas como Isentas, outros ganharam no ano-base um valor menor que o valor da dívida.

Não obstante o meu entendimento acerca do contrato de mútuo, no qual o contribuinte deve efetivamente demonstrar a entrega (transferência) do valor mutuado e a devolução ou pactuação de efetiva devolução, entendo que a discussão em questão ficou atrelada aos fundamentos dispostos pela Delegacia de Origem, pois, conforme descrito, a desconsideração do mútuo, no Acórdão recorrido, teve como fundamento a **ausência de comprovação de transferência dos numerários** e a **ausência de demonstração da disponibilidade financeira dos supostos mutuantes**.

Ocorre que houve o **depósito** da quantia correspondente aos quatro contratos de mútuo no valor total de R\$158.081,64, **na mesma data da assinatura dos contratos**, fls. 103 e seguintes, mas, de fato, não houve demonstração da disponibilidade financeira dos mutuantes, devido ao fato da não entrega da Declaração de Ajuste ou da entrega de declaração de isento, de modo que não restou devidamente comprovada a realização do mútuo.

Assim, deve ser mantido o valor de **R\$ 118.561,20**, que se referem aos contratos desconsiderados supostamente realizados com os credores **Adreia Branco Peres, Karina Branco Peres e Marcio Cezar Tavares Leal**, no valor de R\$ 39.520,40 para cada, tendo em vista que foi incluído no Demonstrativo de Dívidas o mútuo com relação à credora **Maria Lúcia Brunaldi**.

Com relação ao contrato de mútuo, os seguintes dispositivos do Código Civil assim determinam:

*Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.*

*Art. 587. Este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, por cuja conta correm todos os riscos dela desde a tradição.*

*Art. 591. Destinando-se o mútuo a fins econômicos, presumem-se devidos juros, os quais, sob pena de redução, não poderão exceder a taxa a que se refere o art. 406, permitida a capitalização anual.*

*Art. 592. Não se tendo convencionado expressamente, o prazo do mútuo será: I até a próxima colheita, se o mútuo for de produtos agrícolas, assim para o consumo, como para sementeira;*

*II de trinta dias, pelo menos, se for de dinheiro;*

*III do espaço de tempo que declarar o mutuante, se for de qualquer outra coisa fungível.*

A respeito do tema, Cristiano Chaves e Nelson Rosenvald assim elucidam:

*Seguindo o caminho pavimentado pelo conceito adotado pelo Código Civil (art. 586), nota-se que o mútuo constitui-se como contrato típico e nominado, com uma natureza jurídica bem definida:*

***i) é contrato real, por exigir a tradição;***

*ii) é unilateral, por estabelecer obrigações para uma das partes apenas;*

***iii) é informal, não exigindo o cumprimento das formalidades;***

*iv) pode se apresentar como gratuito ou oneroso, a depender de sua finalidade.*

*[...].*

*A unilateralidade do negócio decorre do fato de que, formado o contrato pela entrega da coisa, somente o mutuário terá obrigações, como o dever de restituí-la.*

*[...].*

*(CHAVES DE FARIAS, Cristiano. ROSENVALD, Nelson. Curso de direito civil. Vol. 4. 3ª ed. rev., ampl. e atual. Editora Juspodivm: Bahia, 2013. p. 777)*

Diante dessas considerações, verifica-se que não foram apresentadas provas suficientes para a comprovação do contrato de mútuo, de modo que deve ser mantida a decisão recorrida.

Sobre a aquisição e créditos a receber, alega o contribuinte que, em seu demonstrativo do fluxo de caixa, o agente fiscal imputou o valor da aquisição do imóvel Rural Fazenda São José - Areão como se o contribuinte não houvesse declarado.

No que concerne à referida alegação, o acórdão recorrido assim dispôs:

*9.4 Relativamente ao Demonstrativo de Aquisições e Créditos a Receber (fl. 579 da impugnação), em que o contribuinte contesta o lançamento da aquisição do Imóvel, Estância São José — Areão, em dezembro de 1997, pelo valor de R\$ 30.000,00, uma vez que, conforme item 28 da Declaração de Bens e Direitos, declarara possuir 1/4 (um quarto) do imóvel rural "Sítio São José", adquirido em 10/1995, cujo valor seria de R\$ 1.459.39 (item 88/89 da impugnação A fl. 579), tem-se que:*

*9.4.1 a cópia, de fls. 136/142, da escritura pública de venda e compra, no valor de R\$ 150.000,00 pactuada em 08/12/1997 e registrada em 15/12/1997, cuida exatamente da aquisição de "UMA PROPRIEDADE AGRÍCOLA, denominada "ESTÂNCIA SAO JOSE" localizada na fazenda "ARE;k0"; nessa escritura registrou-se como efetivamente vendido aos compradores : Delindo Branco Peres, William Branco Peres, Mário Branco Peres, Jac) Carlos Branco Peres e Antonio Eduardo Garieri (05 compradores), pelo preço certo de R\$ 150.000,00, representado pelo cheque n° 239-067, sacado contra a agência do banco HSBC Bamerindus de Itápolis, c/c n°. 00235/28;*

*9.4.2 desta feita, mantido o lançamento no valor de R\$ 30.000,00 em dezembro de 1.997; (...)*

As provas apresentadas demonstram que houve declaração do valor de R\$ 30.000,00, consoante se observa dos itens seguintes da Declaração de Ajuste Anual, fls. 26 a 51, 65 **(20% de um imóvel Rural Faz. São José c/ 107,8 Has em IACANGA — SP, Adq em 15/12/97 por R\$ 150.000,00 — VTN 40.000,00 - 8.000,00)**; 305 **(20% de benfeitorias adquiridas de Romeu Bonini e Outros em 15/12/97 por R\$ 20.000,00 - 4.000,00)**; e 306 **(20% de culturas permanentes — Laranja, adq. De Romeu Bonini e outros em 15/12/97 por R\$ 90.000,00-18.000,00)**, de modo que assiste razão ao recorrente em seus argumnetos.

No que concerne aos recursos e origens, o recorrente dispôs que a decisão da Delegacia se omitiu, ao **desconsiderar o empréstimo de R\$ 5.000,00** (doc. 14 da impugnação) efetuado pelo recorrente em 01/10/97, da elaboração do Demonstrativo das Dívidas Contraídas.

Não obstante o alegado, não houve efetiva comprovação da efetividade do contrato de mútuo e, ao contrário do alegado, o acórdão da Delegacia se manifestou expressamente sobre a questão, no item 9.6.1.1, fl. 348, conforme segue:

*9.6.1.1 quanto à desconsideração do ingresso no valor de R\$ 5.000,00, resultante da retirada efetuada pelo impugnante junto a MBP, com base no contrato de mútuo existente entre as partes (doc.14), em 01/10/97, como já combatido anteriormente, a mera apresentação do contrato de mútuo não é o suficiente para fundamentar o empréstimo, devendo-se comprovar a transferência de uma conta para a da beneficiada, ou seja saída da conta corrente do mutuante para a do mutuário; (...).*

Assim, tendo em vista a ausência de comprovação da transferência do valor de R\$ 5.000,00, não merece reparo a decisão vergastada.

Também alega o contribuinte a incabível desconsideração dos recursos oriundos da **conta corrente que o recorrente mantém com a Branco Peres Álcool**, razão pela qual deve ser considerado o saldo relativo a estes valores recebidos de **R\$ 48.355,75**.

O acórdão de primeira instância assim consignou:

*9.6.1.2.1 apesar do contribuinte alegar que as transferências estão registradas nos demonstrativos contábeis do -Condomínio Willian Branco Peres e Outros, em que possui um contrato de conta corrente, não se verifica a comprovação de que o montante declarado em dezembro de 1.996, realmente era de sua propriedade, ou que inicialmente o impugnante efetuara tal aporte, podendo resultar de rendimentos dessa Pessoa Jurídica, cujo rendimento ao ingressar para o conjunto de bens do contribuinte não fora oferecido à tributação; (...).*

De fato, pela documentação acostada aos autos, o contribuinte faz parte do **condomínio Willian Branco Peres e Outros**, que possui um contrato de conta corrente com a **sociedade Branco Peres Álcool S/A**, bem como a Declaração de rendimentos discrimina (item 115) 1/4 de crédito junto ao Branco Peres Álcool S/A CGC n.º 43.616.832/0017-60 - R\$ 1.803.571,60.

Os créditos e débitos do condomínio estão suportados por documentação contábil e bancária (doc. 13 da impugnação).

Apesar das citadas considerações, o contribuinte não indicou a devida comprovação de que o montante declarado em dezembro de 1996 realmente era de sua propriedade, pois as operações foram realizadas entre pessoas jurídicas (o condomínio e a sociedade), ressaltando-se que o patrimônio da empresa não se confunde com o patrimônio dos sócios.

Diante do exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso para excluir do Demonstrativo de Evolução patrimonial como despesa não deduzida o valor incluído em duplicidade de R\$ 31.736,35 referente ao Arrendamento rural Festa Brava e excluir do lançamento o valor de R\$ 30.000,00 relativos à Fazenda São José - Areão.

*Assinado digitalmente.*

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora