ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.002524/2010-43

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

Processo nº	19515.002524/2010-43
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2401-006.163 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de abril de 2019
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente	EDOUARD TRAD
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NECESSIDADE DE EFETIVA COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO RELATIVA. ÔNUS DA PROVA.

Tributam-se como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Em se tratando de presunção legal relativa, cabe ao contribuinte o ônus da prova no que diz respeito à origem dos recursos que busquem justificar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÃO DA CPMF. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO RETROATIVA DO ARTIGO ART. 11, § 3º, DA LEI nº 9.311/96. SÚMULA CARF Nº 2. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 32.

"O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente."

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

IRPF. APURAÇÃO ANUAL. PAGAMENTOS MENSAIS MERAMENTE ANTECIPATÓRIOS.

O Imposto sobre a Renda da Pessoa Física é anual, através da declaração de ajuste e tem o mesmo como fato gerador estabelecido por lei em 31 de dezembro do ano respectivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte – MG (DRJ/BHE) que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o Crédito Tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 02-63.963 (fls. 615/626):

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*
>
> *Exercício: 2006*
>
> *NULIDADE - IMPROCEDÊNCIA.*
>
> *Não procedem as argüições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.*
>
> *CERCEAMENTO DE DEFESA - INEXISTÊNCIA.*
>
> *Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, enquadramento e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na impugnação apresentada e em suas manifestações por ocasião das intimações e as oportunidades em diligências.*
>
> *SIGILO BANCÁRIO.*

Iniciado o procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal pode, por expressa autorização legal, solicitar informações e documentos relativos a operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, independentemente de autorização judicial.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO/SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Mantém-se a tributação sobre acréscimo patrimonial a descoberto/sinais exteriores de riqueza quando não ficar comprovado que esses valores têm origem em recursos não tributáveis ou já tributados.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Quando se tratar de presunções legais, cabe ao contribuinte o ônus de produzir provas hábeis e irrefutáveis da não-ocorrência da infração.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Alegações de inconstitucionalidade não podem ser apreciadas na esfera administrativa, por ser prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO.

A infração à legislação tributária sujeita o infrator à aplicação de multa de ofício sobre o imposto suplementar lançado, por expressa previsão legal.

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO. INDEFERIMENTO.

Dada a existência de determinação legal expressa no sentido de que as intimações sejam endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, indefere-se o pedido de endereçamento de intimações ao escritório do procurador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata de Auto de Infração (fls. 576/579), lavrado contra o Contribuinte em 10/08/2010, relativo ao exercício 2006, decorrente da omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, no qual é exigido a título de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF o valor de R$ 422.554,45, Multa Proporcional, passível de redução, no valor de R$ 316.915,83 e Juros de Mora, calculados até 07/2010, no valor de R$ 197.332,92, ficando o Crédito Tributário exigido no montante total de R$ 936.803,20.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 567/573):

1. O Termo de Inicio de Ação Fiscal, lavrado em 01/09/2009, foi encaminhado por via postal, com Aviso de Recebimento, para o endereço contido nos Sistemas Informatizados da Secretaria da

Receita Federal do Brasil para ciência do contribuinte, que, conforme Aviso de Recebimento se deu em 08/09/2009, ao qual o contribuinte manteve-se silente;

2. Em 13/10/2009 foi expedido Termo de Reintimação, o qual veio a ser atendido em 03/11/2009, quando o representante legal do contribuinte, compareceu à Repartição Fiscal e apresentou os seguintes documentos: procuração, cópias simples de documentação comprobatória de titularidade de bens imóveis, faturas de alguns meses de cartões de crédito de titularidade do contribuinte e extratos dos Bancos Unibanco e Bradesco ocasião em que solicitou ainda prorrogação de prazo para atendimento do Termo de Inicio de Ação Fiscal. Foram concedidos 30 (trinta) dias a título de prorrogação de prazo.

3. Em 08/12/2009 o representante legal do contribuinte compareceu à Repartição Fiscal e apresentou faturas de cartões de crédito de titularidade do contribuinte, e, na mesma ocasião solicitou prorrogação de prazo para atendimento do Termo de Inicio de Ação Fiscal, sendo que lhe foram concedidos 20 (vinte) dias a título de prorrogação de prazo, entretanto o mesmo não mais apresentou qualquer documentação, não atendendo a integralidade do lhe fora pedido;

4. Considerando as ocorrências descritas no Termo de Verificação Fiscal, compiladas com base na documentação disponível à fiscalização efetuou-se a Análise da Variação Patrimonial e Financeira do contribuinte do ano-calendário de 2005

5. Foi constatada a ocorrência omissão de rendimentos, com base na apuração de variação patrimonial/sinais exteriores de riqueza em conformidade com o disposto nos artigos 43, 44, 45, 96, 100, 112, 142 e 149 do Código Tributário Nacional - Lei n° 5.172/66; artigos 37, 38, 55, XI , e parágrafo único, 806, 807, 845, 846, 904 e 926 do RIR - Decreto 3.000/99, artigos 10 a 3° da Lei 7.713/88, artigos 1° e 2° da Lei 8.134/90, artigo 6° e parágrafos da Lei 8.021/90, artigo 9° e parágrafo da Lei 8.846/94, artigo 1° da Lei 11.119/05.

O Contribuinte foi cientificado do Auto de Infração, via Correio, em 20/08/2010 (AR - fl. 582) e, em 20/09/2010, apresentou sua Impugnação de fls. 589/598, instruída com os documentos de fls. 599 à 606.

O Processo foi encaminhado à DRJ/BHE para julgamento, onde, através do Acórdão nº 02-63.963, em 10/02/2015 a 7ª Turma resolveu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação apresentada, mantendo o lançamento.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/BHE, via Correio (AR - fl. 630), em 11/03/2015 e, inconformado com a decisão prolatada, em 07/04/2015, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 657/669, por meio do qual contesta o lançamento e, em síntese, argumenta que:

1. Para apuração das supostas infrações, o Auditor aduz que não restou comprovada a origem dos recursos utilizados em sua movimentação

financeira naquele exercício. Com base em tal movimentação, presumiu que os depósitos ali citados seriam rendimentos tributáveis, não declarados pela impugnante, bem como que as despesas com cartões de crédito seriam renda tributável;

2. Na cópia da declaração de imposto de renda, a evolução patrimonial foi decorrente de rendimentos tributados regularmente ou não tributáveis. Não houve acréscimo patrimonial que ultrapasse os valores dos rendimentos regularmente declarados;

3. A "planilha" elaborada pelo culto agente fazendário, onde supostas aplicações, depósitos e "dispêndios" são demonstrados mês a mês, não se aplica às pessoas físicas;

4. Não há dúvida de ser totalmente inconstitucional o disposto no §3º do artigo 11 da Lei 9.311/96, com a redação que foi dada pela Lei 10.174/2001;

5. Impossibilidade do lançamento com origem na Lei 10.174 de 2001, uma vez que não é permitida sua aplicação retroativa, pois em se tratando de nova forma de determinação de imposto de renda, há de ser observado o princípio da irretroatividade e anterioridade da lei tributária.

Finaliza seu RV requerendo que seja declarado nulo ou improcedente o Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal (fl. 642) e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Do Acréscimo Patrimonial a descoberto

Em razões recursais, o contribuinte se insurge contra a imputação de variação patrimonial a descoberto. Alega a insubsistência do lançamento por não estar configurado o fato gerador.

A fiscalização constatou que o contribuinte apresentou Acréscimo Patrimonial a Descoberto incompatível aos seus rendimentos declarados e tributado no ano calendário de 2005, cujos resultados finais foram considerados como base de cálculo para lançamento e constituição do crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração.

Pois bem. A legislação tributária define o acréscimo patrimonial a descoberto como fato gerador do imposto de renda, conforme CTN, art. 43, II:

> *Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*
>
> *I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*
>
> *II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*
>
> *§ 1o A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*
>
> *§ 2o Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (Grifei)*

No mesmo sentido temos o artigo 3º da Lei nº 7.713 de 1988 dispõe que o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto constituído, também, pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, in verbis:

> *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.*
>
> *[...]*
>
> *§ 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. (Grifei)*

Conforme dispunha o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto no 3.000/1.999) são tributáveis o acréscimo patrimonial da pessoa física quando não estiver justificado, podendo a autoridade fiscal exigir do contribuinte os esclarecimentos que se fizerem necessários para justificar a origem dos recursos e o destino dos dispêndios. Vejamos:

> *Art. 55. São também tributáveis:*
>
> *[...]*
>
> *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;*
>
> *Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei no 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).*
>
> *Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. (Grifamos).*

Como se verifica, a própria lei define que na ocorrência de um acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados, presume-se a existência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda.

Destarte, para que o contribuinte não sofra a tributação do Imposto de Renda após a constatação da variação patrimonial a descoberto, necessário se faz que ele demonstre que os acréscimos patrimoniais levantados são suportados por rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

Passamos assim à análise da documentação apresentada pelo Recorrente.

Em sede de Recurso Voluntário limita-se a argumentar a inexistência de referido acréscimo patrimonial a descoberto, uma vez que todas as suas aplicações estão plenamente cobertas pelo rendimentos já declarados, baseando-se o Fisco em meras presunções.

Tratando-se de acréscimo patrimonial a referida comprovação ocorre por meio da elaboração de planilhas (fluxos de caixa), que são alimentadas com todas as origens de recurso constatadas no curso da ação fiscal e de outro lado todas as disponibilidades e dispêndios verificados no referido período. A partir daí, constatando-se que as aplicações superam as origens declaradas sucede a figura do acréscimo patrimonial a descoberto.

No caso presente, a fiscalização elaborou o Demonstrativo de Apuração de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal, submetido à ciência do contribuinte sem que por ele houvesse qualquer manifestação (fls. 565 e 566).

Ocorre que, por existir presunção legal que milita em favor da Fazenda Pública, caberia ao então Recorrente a incumbência de demonstrar de maneira satisfatória que o acréscimo patrimonial experimentado encontra-se consubstanciado em rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis.

Entretanto, através da análise da documentação apresentada pelo mesmo não há qualquer comprovação de sua alegação capaz de ilidir a presunção sobre a qual funda-se a autuação fiscal.

Isto se diz porque, por ocasião da elaboração do Demonstrativo de Apuração de Variação Patrimonial supracitado o contribuinte manteve-se silente, enquanto que por ocasião de sua impugnação limitou-se a apresentar sua DIRPF e, em sede de Recurso Voluntário, nenhum documento foi apresentado.

Desta feita, provada pelo fisco a aquisição de bens e aplicações de recursos, bem como não logrando êxito o Recorrente em fazer prova do contrário, de forma clara e consistente, há que ser mantida a autuação.

Do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96

Argumenta ainda o Recorrente acerca da impossibilidade de utilização de dados provenientes da CPMF para proceder-se à constituição do presente crédito tributário.

Isto porque em seu entendimento a alteração do dispositivo pela Lei nº 10.164 de 2001 deve ser compreendida como uma nova possibilidade de lançamento e, como tal, não pode ferir os princípios da irretroatividade e anterioridade da lei.

Sem mais delongas, há de se registrar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais entende pela aplicação retroativa da nova redação do § 3º, artigo 11 da Lei nº 9.311. É o que se constata do teor da Súmula nº 35, in verbis:

> *Súmula CARF nº 35*
>
> *O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).*

Questiona ainda o Recorrente a constitucionalidade na alteração trazida pelo novo diploma legal.

Entretanto, é sabido que o processo administrativo fiscal tem como função precípua apenas a verificação da regularidade/legalidade do lançamento à luz da legislação que lhe rege, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Tal mister é competência exclusiva do Poder Judiciário.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF já dispôs sobre o assunto:

> *Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Sobre o mesmo assunto foi editada a Súmula nº 02 do CARF, que dispõe o seguinte:

> *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Impossível, portanto, acolher-se a pretensão esposada pelo Recorrente.

Da apuração mensal do imposto

Por fim o Recorrente alega que não se aplicam à apuração do Imposto de Renda da Pessoa Física os artigos 146 a 619 que compõem o LIVRO II do Regulamento do Imposto de Renda, posto que relativos às Pessoas Jurídicas.

Sendo assim, a autoridade fiscal não poderia ter elaborado a planilha com demonstração de apuração mensal do imposto.

Neste ponto afigura-se relevante apontar que o Imposto sobre a Renda da Pessoa Física é anual, através da declaração de ajuste e tem o mesmo como fato gerador estabelecido por lei em 31 de dezembro do ano respectivo.

Desta feita, os pagamentos mensais do imposto são considerados meras antecipações do mesmo.

Na mesma toada os demonstrativos de evolução patrimonial submetem-se à mesma regra. São elaborados mensalmente, entretanto o aperfeiçoamento do imposto se dá em obediência ao regramento do ajuste anual.

Sendo assim, improcedente o argumento de aplicação errônea da legislação como pretende o Recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar alegada e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto.