



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

Processo n° 19515.007407/2008-51
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 2101-002.601 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de novembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOAO CARLOS DI GENIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.
APRESENTAÇÃO DE PROVAS DESCONSTITUTIVAS DA
PRESUNÇÃO.

Tendo o Contribuinte comprovado satisfatoriamente a regularidade da sua evolução patrimonial e financeira, descaracterizando acréscimo patrimonial a descoberto, deve ser afastada a exigência de IRPF por suposição de omissão de rendimentos.

Recurso de Ofício Negado.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

RELATOR EDUARDO DE SOUZA LEÃO - Relator.

EDITADO EM: 16/12/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (presidente da turma), DANIEL PEREIRA ARTUZO, ANTONIO

CESAR BUENO FERREIRA, ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, MARIA CLECI COTI MARTINS e EDUARDO DE SOUZA LEÃO.

Relatório

Em princípio deve ser ressaltado que a numeração de folhas referidas no presente julgado foi a identificada após a digitalização do processo, transformado em meio eletrônico (arquivo.pdf).

Trata-se de Recurso de Ofício em face do Acórdão de nº 17-47.416 da 4ª Turma da DRJ/SP2 (fls. 304/314), que, por unanimidade de votos, julgou procedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte, exonerando o crédito tributário impugnado.

No caso, consta nos autos que, após ser intimado inicialmente, o sujeito passivo não teria apresentado provas e esclarecimentos suficientes que justificassem a evolução patrimonial e financeira do ano-calendário 2003.

Assim, confrontando as disponibilidades financeiras do fiscalizado com as aquisições de patrimônio, observando os dispêndios efetuados e outras aplicações de recursos, a Fiscalização terminou emitindo Auto de Infração contra o Interessado/Contribuinte, por meio da qual se exigiu o pagamento do IRPF do Exercício 2004, acrescido de juros moratório e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 3.045.026,95.

Na Impugnação, a Contribuinte juntou documentos e apresentou seus argumentos de defesa, que foram sintetizados pelo Órgão Julgador *a quo* nos seguintes termos:

“(…)

Preliminarmente, o impugnante apresenta as guias de recolhimento do imposto de renda, juros de mora e multa relativos aos rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, no importe de R\$ 16.091,74, relacionados no item 001 do Auto de Infração (fl. 283).

Por outro lado, contesta totalmente o impugnante o imposto de renda pretendido no auto de Infração referente ao suposto acréscimo patrimonial a descoberto, o qual não existe, conforme se demonstrará a seguir.

Janeiro 2003

O auto de infração aponta um acréscimo patrimonial a descoberto no importe de R\$ 2.435.188,07. Entretanto, houve equívoco, uma vez que menciona a Sra. Auditora-fiscal que os resgates de aplicações financeiras levadas a efeito naquele mês teriam sido de R\$ 13.365,78, quando efetivamente tais resgates foram no montante de R\$ 2.469.286,95 (fls. 284 a 287).

No que se refere a gastos com benfeitorias, a Sra. Auditora-Fiscal chegou ao valor de R\$ 2.916.114,08, quando efetivamente tais gastos foram no montante de R\$ 2.479.924,34 (fls. 288 e 289).

Computando-se os valores reais acima referidos, chega-se à conclusão de que no mês de janeiro não houve a variação patrimonial a descoberto apontada pela Sra. Auditora, mas, sim, um saldo credor de R\$ 456.922,84.

Para facilitar o entendimento do que acima se falou, vide o demonstrativo mensal da evolução patrimonial e financeira elaborada pelo impugnante, às fls. 290 e 291.

Fevereiro 2003

O auto de infração aponta um acréscimo patrimonial a descoberto no importe de R\$ 373.181,67. Entretanto, houve equívoco, uma vez que menciona a Sra. Auditora-Fiscal que os resgates de aplicações financeiras levadas a efeito naquele mês teriam sido de R\$ 5.145.678,83, quando efetivamente tais resgates foram no montante de R\$ 6.648.015,16 (fls. 292 e 293).

Computando-se os valores reais acima referidos, chega-se à conclusão de que no mês de fevereiro não houve a variação patrimonial a descoberto apontada pela Sra. Auditora, mas, sim, um saldo credor de R\$ 86.077,50.

Para facilitar o entendimento do que acima se falou, vide o demonstrativo mensal da evolução patrimonial e financeira elaborada pelo impugnante, às fls. 290 e 291.

Dezembro 2003

O auto de infração aponta um acréscimo patrimonial a descoberto no importe de R\$ 1.816.363,65. Entretanto, houve equívoco, uma vez que menciona a Sra. Auditora-Fiscal que os resgates de aplicações financeiras levadas a efeito naquele mês teriam sido de R\$ 2.974.441,87, quando efetivamente tais resgates foram no montante de R\$ 6.174.441,87 (fls. 294 e 295).

Computando-se os valores reais acima referidos, chega-se à conclusão de que no mês de dezembro não houve a variação patrimonial a descoberto apontada pela Sra. Auditora, mas, sim, um saldo credor de R\$ 470.428,15.

Para facilitar o entendimento do que acima se falou, vide o demonstrativo mensal da evolução patrimonial e financeira elaborada pelo impugnante, às fls. 290 e 291.

Da prova pericial

Protesta o impugnante pela produção de prova pericial contábil, bem como pela juntada de novos documentos, se não forem acatados os argumentos expendidos e as provas acostadas na impugnação.

(...)” (fls. 306/307).

A decisão proferida pela da 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal em São Paulo II (SP), restou assim ementada:

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

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Considera-se não impugnada e definitivamente consolidada na esfera administrativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Tendo ficado comprovado que, corrigidos os erros e omissões no demonstrativo mensal da evolução patrimonial e financeira elaborado pela fiscalização, não houve em nenhum mês acréscimo patrimonial a descoberto, é de se afastar a correspondente imputação de omissão de rendimentos.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado” (fls. 304)

Consubstanciada nas provas juntadas aos autos que afastavam a presunção de omissão de rendimentos pela inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, o Colegiado de Primeira Instância encerrou a discussão sobre a parte do débito admitido e quitado pelo contribuinte, e julgou procedente a Impugnação quanto ao restante, desconstituindo o crédito tributário lançado.

Desta feita, apenas em face de Recurso Oficial o procedimento foi submetido à apreciação deste Colendo Conselho, tendo sido distribuído para nossa relatoria, razão pela qual coloco o feito em pauta para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator EDUARDO DE SOUZA LEÃO

O Recurso de Ofício preenche os requisitos de admissibilidade.

Diante dos elementos de prova acostados aos autos, o Órgão Julgador Colegiado de primeira instância entendeu que não ocorreu acréscimo patrimonial a descoberto do Interessado/Contribuinte, razão pela qual afastou a presunção de omissão de rendimentos sobre os quais incidiria IRPF.

Em princípio deve ser ressaltado que a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está fundada nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, *in verbis*:

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. [\(Vide Lei 8.023, de 12.4.90\)](#)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, doação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.” (grifamos)

Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda disposto no Decreto nº 3.000/1999, prevê expressamente:

“Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

(...)

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.”

Avulta das normas transcritas que o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, incidirá sobre o acréscimo patrimonial, compreendido como rendimento bruto do Contribuinte, que não corresponda ao seu rendimento declarado.

E como disposto na Decisão em análise, a presunção legal da omissão de rendimentos representada pelo acréscimo patrimonial a descoberto, decorre da constatação lógica de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários.

Neste sentido, para que seja desconstituída a presunção fiscal, cabe ao Contribuinte/Fiscalizado justificar o acréscimo patrimonial com provas e/ou documentos satisfatórios, que apontem a disponibilidade financeira por meio de rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis ou, ainda, tributáveis exclusivamente na fonte.

De fato, como o ônus da prova é do Contribuinte – conforme sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, no seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária –, eis que deverá apresentar elementos de convicção suficientes quanto à inocorrência de fato gerador do imposto.

Destarte, verifica-se que, no caso, o Interessado carrou aos autos diversos extratos bancários informando valores de resgates de aplicações financeiras não considerados pela fiscalização na autuação.

Diante de tal providência, o Relator do feito em primeira instância terminou efetivando uma cuidadosa análise de todos os documentos e provas presentes nos autos, confrontando com as Planilhas de Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e Financeira do Contribuinte, elaboradas pela fiscalização no lançamento fiscal.

Restando didática e plenamente inteligível, passamos a transcrever os bem lançados fundamentos da avaliação trazidos na Decisão de primeira instância:

“No presente caso, verifica-se que a fiscalização procedeu à elaboração dos demonstrativos mensais de origens e aplicações de recursos, em que à entrada líquida de recursos de cada mês soma-se o saldo da disponibilidade de recursos, conforme planilhas de fls. 231 e 232. [□]

Resta agora, portanto, analisar se os documentos e informações apresentados pelo impugnante em sua defesa são suficientes para infirmar as conclusões da fiscalização. É o que faremos a seguir.

Janeiro 2003

O impugnante afirma que, no mês de janeiro de 2003, o valor dos resgates de aplicações financeiras é igual a R\$ 2.469.286,95, e não a R\$ 13.365,78, como foi considerado pela fiscalização. Para comprovar sua alegação, apresentou os extratos de fls. 284 a 287. [□]

De fato, os extratos apresentados demonstram a ocorrência dos seguintes resgates, no mês de janeiro de 2003, num total de R\$ 2.469.286,95, tal como afirma o impugnante.

Data	Unibanco Valor (R\$)	Banco Safra Valor (R\$)
08/01/2003	500.000,00	
09/01/2003	500.000,00	
10/01/2003		13.365,78
30/01/2003	1.000.000,00	
30/01/2003	455.921,17	
Total	2.455.921,17	13.365,78

Verifica-se, assim, que a fiscalização considerou, no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e Financeira (fls. 231/232) [□], apenas os resgates efetuados no Banco Safra, deixando de considerar os resgates no valor de R\$ 2.455.921,17, realizados no Unibanco.

O impugnante afirma também que, nesse mesmo mês, o valor correto dos gastos com benfeitorias é de R\$ 2.479.924,34, e não de R\$ 2.916.114,08, como foi considerado pela fiscalização. Para comprovar essa alegação, apresenta o demonstrativo de fls. 288 e 289. [□]

Os valores mensais dos gastos com benfeitorias em imóveis, discriminados por item da Declaração de Bens e Direitos da DIRPF 2004, são apresentados pela fiscalização na planilha de fl. 227. Tais valores foram obtidos a partir das planilhas de fls. 181 a 205 [□], preenchidas pelo contribuinte, a partir das quais constatei que foram os seguintes os gastos com benfeitorias no mês de janeiro de 2003:

Item	Gastos (R\$)
3	700,00
24	496,24
29	18.280,19
30	694.555,86
33	62.568,42
34	1.184.826,00
35	12.460,00
37	506.037,63
Total	2.479.924,34

O valor assim apurado coincide com o aquele que o contribuinte afirma ser o correto em sua impugnação.

O confronto do quadro acima com a planilha de fl. 227 [□], elaborada pela fiscalização, mostra-nos que a divergência se encontra apenas no item 29. O valor correto relativo a esse item é R\$ 18.280,19, e não R\$ 454.469,93, como considerou a fiscalização.

Com o fim de verificar de onde a fiscalização obteve esse valor, consolidei, mês a mês, a partir das planilhas de fls. 181 a 205 [□], os gastos relativos ao item 29. O resultado é apresentado no quadro abaixo:

Mês	Valor (R\$)
Janeiro	18.280,19
Março	10.395,09
Agosto	1.349,40
Outubro	454.469,93
Novembro	622.353,19
Dezembro	362.098,92
Total	1.468.946,72

Observa-se, assim, que o valor de R\$ 454.469,93, considerado pela fiscalização no mês de janeiro, corresponde, na verdade ao gasto do mês de outubro. É evidente, portanto, o erro no preenchimento da planilha de fl. 227 [□] e, conseqüentemente, da planilha de fl. 231 [□]. Na verdade, no que se refere a esse item, a fiscalização preencheu erroneamente não só os dados do mês de janeiro, mas também dos meses de março, agosto e outubro.

Fevereiro 2003

O impugnante afirma que, no mês de fevereiro de 2003, o valor dos resgates de aplicações financeiras é igual a R\$ 6.648.015,16, e não a R\$ 5.145.678,83, como foi considerado pela fiscalização. Para comprovar sua alegação, apresentou os extratos de fls. 292 e 293. [□]

Os extratos apresentados demonstram a ocorrência dos seguintes resgates, no mês de fevereiro de 2003, num total de R\$ 6.648.015,16, tal como afirma o impugnante.

Data	Unibanco Valor (R\$)	Banco Safra Valor (R\$)
13/02/2003		2.559.956,38
27/02/2003	502.336,33	2.580.994,97
27/02/2003	1.000.000,00	4.727,48
Total	1.502.336,33	5.145.678,83

Constata-se, portanto, que a fiscalização considerou, no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e Financeira (fls. 231/232) [□], apenas os resgates efetuados no Banco Safra, deixando de considerar os resgates no valor de R\$ 1.502.336,33, realizados no Unibanco.

A análise dos extratos apresentados mostra-nos ainda que, também com relação às aplicações, a fiscalização considerou apenas o valor referente ao Banco Safra, ou seja, R\$ 2.574.290,22 (feita em 13/02/2003 - fl. 293) [□], não tendo relacionado o valor referente ao Unibanco: R\$ 1.500.000,00 (feita em 18/02/2003 - fl. 292) [□]. Assim, o valor total das aplicações do mês foi R\$ 4.074.290,22, tal como considerado pelo impugnante no Demonstrativo de fl. 290. [□]

Junho 2003

Verifica-se, no demonstrativo de fls. 290/291 [□], apresentado pelo impugnante, que ele incluiu o valor de R\$ 2.000.000,00 na rubrica "B-DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES: 9- Total de aplicações do mês". Essa rubrica reproduz o valor total das aplicações financeiras realizadas no mês. A fiscalização havia considerado esse valor igual a zero, no mês de junho (fl. 231) [□].

Observo, a esse respeito, que não localizei no processo o extrato bancário com essa informação. Considerando, contudo, que o processo não foi instruído com todas as folhas dos extratos bancários, e que essa informação foi apresentada pelo próprio contribuinte, apesar de lhe ser desfavorável, decido por mantê-la na análise do presente caso.

Novembro 2003

Ao analisarmos o demonstrativo de fls. 290/291 [□], apresentado pelo impugnante, verifica-se que no mês de novembro, ele incluiu o valor de R\$

1.000.000,00 na rubrica "A) RECURSOS/ORIGENS: 8- Total de Resgates no mês". De fato, esse valor, não levado em consideração pela fiscalização, consta no extrato de fl. 143 [□] (do Unibanco), tendo o resgate ocorrido no dia 21/11/2003.

Dezembro 2003

Alega o impugnante, com base nos extratos de fls. 294 e 295 [□], que, no mês de dezembro de 2003, o valor dos resgates de aplicações financeiras é igual a R\$ 6.174.441,87, e não a R\$ 2.974.441,87, como foi considerado pela fiscalização.

Os extratos apresentados demonstram a ocorrência dos seguintes resgates, no mês de dezembro de 2003, num total de R\$ 6.174.441,87, tal como afirma o impugnante.

Data	Unibanco
	Valor (R\$)
01/12/2003	1.145.082,02
01/12/2003	854.917,98
08/12/2003	1.200.000,00
19/12/2003	2.500.000,00
30/12/2003	474.441,87
Total	6.174.441,87

A fiscalização considerou apenas os resgates dos dias 19 e 30 de dezembro, no valor total de R\$ 2.974.441,87, cuja análise se baseou no extrato de fl. 144, que claramente abrange apenas parte do mês de dezembro. Em sua defesa, o impugnante apresentou a folha do extrato que faltava (fl. 294) [□], demonstrando ter havido nesse mês outros três resgates, no valor total de R\$ 3.200.000,00, não considerados pela fiscalização.

Dos ajustes a serem feitos e do resultado da análise

Diante da análise acima efetuada, faz-se necessário proceder aos seguintes ajustes no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e Financeira elaborado pela fiscalização:

I) No mês de janeiro: a) considerar os resgates na conta do Unibanco, no valor total de R\$ 2.455.921,17; e b) corrigir os gastos com benfeitorias: de R\$ 454.469,93 para R\$ 18.280,19.

II) No mês de fevereiro: a) adicionar o valor de R\$ 1.502.336,33 aos resgates de aplicações financeiras; e b) adicionar o valor de R\$ 1.500.000,00 a título de aplicações financeiras.

III) No mês de março: adicionar o valor de R\$ 10.395,09 aos gastos com benfeitorias.

IV) No mês de junho: adicionar o valor de R\$ 2.000.000,00 a título de aplicações financeiras.

V) No mês de agosto: adicionar o valor de R\$ 1.349,40 aos gastos com benfeitorias.

VI) No mês de outubro: adicionar o valor de R\$ 454.469,93 aos gastos com benfeitorias.

VII) No mês de novembro: adicionar o valor de R\$ 1.000.000,00 aos resgates de aplicações financeiras.

VIII) No mês de dezembro: adicionar o valor de R\$ 3.200.000,00 aos resgates de aplicações financeiras.

IX) Em todos os meses do ano: proceder às demais alterações decorrentes dos ajustes a que se referem os itens I a VIII acima.

Tendo procedido a tais ajustes, juntei às fls. 299 e 300 [□] o documento intitulado "Ajuste do Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e Financeira", no qual se verifica não ter ocorrido acréscimo patrimonial a descoberto em nenhum dos meses do ano-calendário 2003." (fls. 310/314).

Não havendo qualquer reparo a fazer na conclusão ofertada, deve ser mantida a Decisão por seus lúcidos e jurídicos fundamentos.

Ante todo o exposto e o que mais constam nos autos, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

Relator EDUARDO DE SOUZA LEÃO

Processo nº 19515.007407/2008-51
Acórdão n.º **2101-002.601**

S2-C1T1
Fl. 8

CÓPIA