



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720770/2012-42
ACÓRDÃO	2201-011.975 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOAO ALVES VERISSIMO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. OPERAÇÃO DE MÚTUO. REQUISITOS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

São provas da existência do mútuo: o contrato escrito, registrado em cartório à época do negócio, o fluxo financeiro da moeda e a quitação do valor do empréstimo pelo mutuário, ônus probatório que compete ao contribuinte. Na falta de provas, caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. MÚTUO. O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida. A alegação da existência de empréstimos deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência do numerário emprestado, não bastando a simples informação nas declarações do mutuário e mutuante e/ou apresentação de notas promissórias.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI 1.510/76. ISENÇÃO.

O ganho auferido sobre operação de alienação de participação societária, mesmo que ocorrida após a revogação dos dispositivos do Decreto-Lei, é isento se as condições para a sua concessão forem cumpridas antes de sua revogação.

ALIENAÇÃO DE AÇÕES. GANHO LÍQUIDO EM RENDA VARIÁVEL. APURAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL. INSUFICIÊNCIA.

Na apuração do ganho líquido auferido na alienação de ações em operações realizadas em bolsa de valores, é ônus do contribuinte a comprovação do seu custo de aquisição. Para tanto, não é suficiente a alegação de que os valores utilizados como custo vinham sendo historicamente declarados na DIRPF do interessado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 5 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração (fls. 1185 a 1193) lavrado em face do Recorrente, por meio do qual são exigidos R\$ 2.784.288,00 de Imposto de Renda, relativo ao ano-calendário de 2008, além da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e demais acréscimos legais.

Conforme se constata no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1163 a 1178), a autuação decorreu da apuração, em relação ao ano-calendário de 2008:

(i) Omissão de Rendimentos recebidos de pessoa jurídica, sem vínculo empregatício, caracterizada por valores creditados em contas de depósito, mantidas em instituição financeira, em relação aos quais o sujeito passivo, devidamente intimado, não apresentou, mediante documentação hábil e idônea, exposição de motivos pelo recebimento de tais depósitos;

(ii) Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados;

(iii) Omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na bolsa de valores; e

(iv) Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento por via postal na data de 17/04/2012, conforme Aviso de Recebimento – A.R. (fl. 1196), apresentou Impugnação (fls. 1199 a 1230) na data de 16/05/2012 (fl. 1199), na qual alegou, em apartada síntese:

(i) Teceu esclarecimentos individualizados acerca dos valores considerados pela fiscalização como omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas. Ao final, requereu o reconhecimento de que tais valores não seriam passíveis de tributação pela pessoa física;

(ii) Omissão de rendimentos tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto - a alegação de variação patrimonial a descoberto nos meses de janeiro, fevereiro, maio e junho de 2008 realizada pela fiscalização, é argumento que não se sustenta diante dos empréstimos efetuados junto à pessoa jurídica Verpar S/A;

(iii) Dos valores considerados pela Fiscalização como omissões de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, afirmou que:

(a) quanto ao valor de R\$ 102.753,40, por não ter encontrado em seus arquivos documentos que demonstrem o fato de não se referir a rendimento tributável pela pessoa física, optou pelo recolhimento do correspondente imposto sobre a renda com redução de 50% da multa aplicada de ofício;

(b) o valor de R\$ 17.300,00, tido como depositado em 17/07/2008, houve um equívoco da Auditoria Fiscal, pois o referido valor não consta no extrato bancário da conta 6578-1, mantida junto ao Banco Bradesco, conforme alegado.

(iv) Valores considerados como omissões de rendimentos/ganhos líquidos auferidos em operações na bolsa de valores: Alega que este exação se mostra indevida, visto que as ações vendidas em março de 2008 foram adquiridas até o ano-calendário 1983, aplicando-se ao caso a cláusula isentiva veiculada pela alínea "d", do art. 49 do Decreto-Lei nº 1.510, de 27/12/1976 (ressalta que, de acordo com legislação, a alienação de participação societária efetivada após o decurso de cinco anos da correspondente aquisição não era atingida pelo Imposto de Renda).

Da Decisão em Primeira Instância

A 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Salvador/BA – DRJ/SDR, em sessão realizada em 12/05/2016, por meio do acórdão nº 15-40.160 (fls. 1422 a 1434), julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte, conforme ementa a seguir transcrita (fl. 1422):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito, poupança ou de investimento mantida em instituição financeira cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não é comprovada mediante documentação hábil e idônea pelo responsável.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Verificando-se que os rendimentos tributáveis auferidos pelo contribuinte não foram integralmente oferecidos à tributação na Declaração de Imposto de Renda, mantém-se o lançamento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O aumento do patrimônio da pessoa física, apurado a partir do cotejo dos recursos disponíveis e dispêndios realizados, não justificado com rendimentos tributados, não tributáveis ou com rendimentos tributados exclusivamente na fonte, sujeita-se à tributação do IRPF na forma de acréscimo patrimonial a descoberto.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INEXISTÊNCIA.

Constatada a inexistência da omissão de rendimentos apontada na Notificação de Lançamento (NL), a imputação fiscal deve ser afastada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

Cientificado do acórdão por via postal na data de 06/06/2016, conforme aviso de recebimento (fl. 1438), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1456 a 1489), na data de

05/07/2016 (fl. 1455), no qual alegou, em apartada síntese, com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

(i) Necessidade de consideração da prova realizada por meio da contabilidade, que possui presunção de veracidade das informações. Afirmar que a contabilização de empréstimos e a declaração, por ambas as partes, desses empréstimos, são documentos hábeis e idôneos a demonstrar este tipo de contratação.

Aduz, ainda, que a DRJ deixou de analisar os demais documentos carreados aos autos, tais como: cópias de cheques, transferências bancárias, pagamentos de despesas contraídas pelo recorrente etc., os quais corroboram com a contabilização realizada.

(ii) Da natureza do mútuo: desnecessidade de formalização de contrato. Aduz que o contrato de mútuo não é um contrato tido como solene, e, em sendo acionista da Verpar S.A., teve parte de suas despesas custeadas pela referida pessoa jurídica, e assim contraiu empréstimo de dinheiro em face dela. Afirmou que a inexistência de um contrato escrito, não é suficiente para descaracterizar os fatos.

(iii) Das supostas omissões de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas:

(iii.1.) R\$ 20.000,00 relativos aos depósitos em conta bancária do Recorrente – afirma que decorreu de empréstimo realizado junto à empresa Verpar S.A., que se encontram devidamente comprovados pelo conjunto probatório carreado aos autos;

(iii.2.) R\$ 9.432.979,62 relativos a levantamento de depósitos judiciais em processos nos quais figurava como parte Eldorado S.A. – Afirmar que a Verpar S.A. detinha participação no capital social da empresa Eldorado S.A., e que, em 2007, vendeu a sua participação societária para outro grupo empresarial. No contrato, restou pactuado que era direito e dever da Verpar S.A. ficar com todos os recebimentos e despesas tidas em processos judiciais em curso em nome da Eldorado. Razão pela qual, tais valores eram de titularidade da empresa Verpar S.A. que suportou todos os efeitos fiscais. O recorrente procedeu com o levantamento dos valores depositados judicialmente, a título de empréstimo concedido pela empresa Verpar S.A.

(iv) Do suposto acréscimo patrimonial a descoberto. Afirmou que não houve variação patrimonial a descoberto nos meses de janeiro, fevereiro, maio e junho de 2008, conforme apontado pela fiscalização e confirmado pela DRJ. Aduziu que comprovou, por meio de documentação hábil e idônea, que durante esse período a empresa Verpar S.A. suportou despesas em nome do recorrente, que se quantificadas, suportam os montantes pinçados no lançamento.

(v) Do suposto rendimento não oferecido à tributação, relativo a ganhos líquidos em operações na bolsa de valores – Afirmar que pelos documentos juntados aos autos é possível aferir a data da aquisição das ações e seus respectivos custos, seja para fins de quantificação ou

para aferir o direito à isenção do Imposto de Renda, ao contrário do consignado no acórdão recorrendo.

Por fim, em pedido subsidiário, caso não seja reconhecida a isenção do Imposto de Renda sobre os valores decorrentes da venda de ações na bolsa de valores, pugna pela redução da base de cálculo, a fim de se adequar ao correto custo de aquisição das ações alienadas pelo recorrente no ano de 2008.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

I – Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica

I.1. – Contrato de mútuo. Provas

O recorrente aduz que os valores de R\$ 8.000,00, R\$ 11.000,00 e R\$ 1.000,00 – que somam a importância de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), depositados na conta corrente de sua titularidade nos dias 12 e 24/09/2008 e 27/10/2008, seriam oriundos de empréstimos firmados com a empresa Verpar S.A., os quais se encontram escriturados no Livro Razão desta como sendo “pagamento despesa de João Alves” (fls. 1279 a 1281).

Afirma que, ao contrário do que restou consignado pela decisão de primeira instância, o contrato de mútuo dispensa uma forma solene, e, em sendo acionista da empresa Verpar, seria natural o pagamento de despesas, de modo que a inexistência de um contrato escrito, não afasta a natureza dos referidos depósitos.

Em que pese as razões expostas pelo recorrente, entendo que não lhe assiste razão.

Isso porque, embora a lei não exija formalidade especial para o contrato de mútuo, tratando-se de meio de prova, o ônus de demonstrar de maneira convincente a existência do mútuo pertence a quem alega tal fato, no caso o recorrente. É o que dispõe o art. 373 do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Sobre o contrato de mútuo, assim dispõe do Código Civil:

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. 590. O mutuante pode exigir garantia da restituição, se antes do vencimento o mutuário sofrer notória mudança em sua situação econômica.

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.

Ainda que se entenda que o mútuo seja dispensado de formalidades, conforme alegado pelo recorrente, para que este contrato – cujo instrumento, no presente caso, sequer fora apresentado pelo contribuinte – seja oponível à terceiros, no caso a Fazenda Pública, é necessário que alguns requisitos sejam cumpridos:

(i) Comprovante do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte;

(ii) A informação da dívida deve constar na declaração de rendimentos;

(iii) Demonstração de que o mutuário possui recursos suficientes para respaldar o empréstimo;

(iv) A devolução dos valores envolvidos;

(v) Registro público para que o contrato seja oposto a terceiros (mormente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação sobre a qual não incide tributo).

O último requisito – o registro público do contrato – é extraído da redação do art. 221 do Código Civil, que assim dispõe:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor, mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

De fato, a jurisprudência desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais flexibiliza a necessidade de registro público do contrato de mútuo quando por outros meios é possível verificar a verossimilhança das informações, mas a exigência da existência de um instrumento, por escrito, é rigorosa.

Não basta, para comprovar a origem dos valores depositados, declinar a pessoa do depositante e/ou apresentar justificativas desacompanhadas de documentação comprobatória dos fatos, eis que a comprovação a que se refere a lei deve ser entendida como a explicitação do negócio jurídico ou do fato que motivou o depósito, além, obviamente, da pessoa do depositante.

Por comprovação de origem, aqui, há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas

também a natureza do recebimento, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder ser identificada a natureza da transação, se tributável ou não.

Logo, ainda que não seja exigido um contrato formal de mútuo, entendo que, **para ser oponível a terceiros, no caso a Fazenda Pública, não se encontra dispensado a apresentação de um contrato escrito, inclusive com o registro público do instrumento**, sobretudo quando as partes contratantes estão relacionadas, como no caso.

A jurisprudência do CARF não destoa desse raciocínio:

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2015 MÚTUO. REQUISITOS PARA COMPROVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. **O negócio jurídico de mútuo deve ser comprovado por contrato registrado em cartório à época do negócio, ou por meio de registros que demonstrem que a quantia foi efetivamente emprestada e que posteriormente foi retornado o mesmo montante, ou acrescida de juros e/ou correção monetária.** O contrato particular de mútuo, por si só, não tem condições absolutas de comprovar a efetividade da operação, devendo estar lastreado por elementos que comprovem a sua existência material. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SIMULAÇÃO. CONTRATO DE MÚTUO. Ausentes os requisitos para a validade do contrato de mútuo e evidenciada a fraude e a simulação por parte do Contribuinte e de sua empresa, os valores podem ser considerados como rendimentos definitivos e estão sujeitos à tributação, sob pena de omissão de rendimentos. (Acórdão nº 2401-011.540, Relatora: Ana Carolina da Silva Barbosa, Data de Julgamento: 22/02/2024).

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2006 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONTRATO DE MÚTUO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. **São provas da existência do mútuo o contrato escrito, registrado em cartório à época do negócio, o fluxo financeiro da moeda e a quitação do valor do empréstimo pelo mutuário. Na falta de provas, caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras.** LANÇAMENTO BASEADO UNICAMENTE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimada, não comprove mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Acórdão nº 2201-010.961, Relator: Fernando Gomes Favacho, Data de Julgamento: 12/07/2023).

Portanto, ao contrário do que sustenta o recorrente, operações de mútuo entre partes relacionadas, especialmente entre pessoa jurídica e respectivos sócios/acionistas, requerem formalidades mínimas, uma vez que, havendo interesse comum em ocultar os fatos geradores da obrigação tributária, poder-se-ia facilmente simular negócios jurídicos para ludibriar a ação estatal.

I.2. – Levantamento de depósitos judiciais em nome de Eldorado S.A.

No que tange aos valores decorrentes de levantamento de depósitos judiciais – nos valores de R\$ 2.980.000,00 e de R\$ 6.000.000,00 – o recorrente afirma que a Verpar S.A. detinha participação no capital social da empresa Eldorado S.A., e que, em 2007, vendeu a sua participação societária para outro grupo empresarial.

No contrato, restou pactuado que era direito e dever da Verpar S.A. ficar com todos os recebimentos e despesas decorrentes dos processos judiciais em trâmite em nome da Eldorado. Razão pela qual, tais valores eram de titularidade da empresa Verpar S.A. que suportou todos os efeitos fiscais. Aduziu que procedeu com o levantamento dos valores depositados judicialmente, a título de empréstimo concedido pela empresa Verpar S.A.

Entendo que as razões expendidas pelo recorrente não merecem acolhimento, uma vez que, pelas provas carreadas aos autos, **não restou comprovado a realização do contrato de mútuo firmado pelo recorrente seja junto à empresa Verpar S.A. seja com a empresa Eldorado.**

Isso porque, embora exista um contrato de venda da participação da empresa Verpar na empresa Eldorado para terceiros (fls. 1312 a 1343), no qual restou pactuado que os valores recebidos decorrentes de processos judiciais em nome da empresa Eldorado ficariam sob responsabilidade e titularidade da empresa Verpar, **não restou demonstrado pelo contribuinte, de forma inequívoca, por meio de provas hábeis e idôneas, que a empresa Verpar, então titular de tais valores, concedeu-os a título de empréstimo ao ora recorrente.**

Ademais, conforme consignado no acórdão recorrido: *“o simples registro contábil não constitui elemento suficientemente comprobatório, assim como as informações prestadas em DIPJ, devendo a escrituração ser comprovada mediante documentação hábil e idônea. No caso do lançamento ora sob julgamento, o sujeito passivo, mesmo depois de intimado (fls. 19 a 21), não comprovou as suas alegações de que os valores lançados, acima mencionados, se referem a empréstimo feito junto à pessoa jurídica Eldorado.”* (fl. 1431).

Diante disso, **entendo que o contribuinte não se desincumbiu de seu ônus probatório, a fim de demonstrar, de forma inequívoca, por meio de documentação hábil e idônea, a natureza – supostamente concedidos a título de empréstimo – dos depósitos realizados por pessoa jurídica sem vínculo empregatício.**

Assim, não vejo reparos a se fazer na decisão de piso, devendo ser mantido o lançamento.

II. Omissão de rendimentos: acréscimo patrimonial a descoberto

O recorrente repisa os mesmos fundamentos expostos em sua Impugnação, e reitera que não houve variação patrimonial a descoberto nos meses de janeiro, fevereiro, maio e junho de 2008, conforme apontado pela fiscalização e confirmado pela DRJ. Aduziu que comprovou, por meio de documentação hábil e idônea, que durante esse período a empresa

Verpar S.A. suportou despesas em nome do recorrente, que se quantificadas, suportam os montantes pinçados no lançamento.

Da mesma forma, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Conforme elucidado anteriormente, o recorrente não demonstrou, de forma clara e inequívoca, diga-se, novamente, por meio de provas e documentos hábeis e idôneos, a efetiva e real existência do contrato de mútuo (empréstimo) pactuado com a empresa Verpar S.A, não se desincumbindo, por óbvio, de seu ônus probatório insculpido no artigo 373 do CPC.

O fato de constar as informações – pagamento de despesas – na declaração do imposto de renda tanto da pessoa jurídica, quanto da pessoa física, bem como no Livro Razão e Balanço da empresa, não constitui prova suficiente da existência do contrato de mútuo entre as partes, e, ainda, conforme anteriormente exposto, para ser oponível a terceiros, como no caso o Fisco, é necessário o cumprimento de determinados requisitos, que não foram observados pelo recorrente.

É nesse sentido o entendimento deste Conselho, conforme ementas a seguir transcritas:

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2005 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, apurado mensalmente por confronto entre origens e aplicações de recursos, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte. **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. MÚTUO. Para fins de comprovação do acréscimo patrimonial, a alegação da existência de empréstimos deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência do numerário emprestado, não bastando a simples informação nas declarações do mutuário e mutuante e/ou apresentação de notas promissórias.** VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR. Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano- calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e/ou com existência comprovada pelo contribuinte. MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 2. Ocorrida a infração, correta a aplicação da multa punitiva estabelecida em lei. Nos termos da Súmula CARF Nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163. É ônus do contribuinte carrear ao processo os elementos probatórios aptos a demonstrar suas razões, sendo descabida a postulação de realização de diligência para tal apuração. Nos termos da Súmula CARF nº 163, o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Acórdão nº 2202-009.650, Relatora: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Data de Julgamento: 07/03/2023).

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004, 2005, 2007 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE. Os recursos em dinheiro inseridos na declaração de bens, pelo contribuinte, devem ser aceitos para acobertar acréscimo patrimonial a descoberto, salvo prova em contrário, produzida pela autoridade lançadora de sua inexistência no término do ano-base em que foi declarado, ou ainda, que sua Declaração de Rendimentos tenha sido apresentada intempestivamente. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DOAÇÃO. Quando da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, a alegação de origem de recursos a título de doação deve ser comprovada através de documento hábil e idônea, mesmo no caso de doador e donatário serem parentes próximos. O fato de a doação estar consignada na declaração do doador e do donatário, não é meio suficiente de prova. *In casu*, não foi comprovada a efetiva transferência dos recursos. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. RETIRADA DE LUCROS. COMPROVAÇÃO. Para que sejam utilizados como recursos no fluxo financeiro mensal, os valores correspondentes à retirada de lucros em empresas das quais a contribuinte é sócia deve vir acompanhada de prova inequívoca da efetiva transferência de numerário. **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. MÚTUO. O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida. A alegação da existência de empréstimos deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência do numerário emprestado, não bastando a simples informação nas declarações do mutuário e mutuante e/ou apresentação de notas promissórias.** DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. TERMO INICIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. O prazo decadencial para constituição de obrigações tributárias relativas à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, uma vez que, nesta hipótese, não há pagamento a ser homologado pela Fazenda Pública. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA. A multa isolada foi imposta pelo descumprimento da obrigação acessória de não recolher antecipadamente em carnê-leão, logo o fato de a contribuinte ter oferecido os rendimentos à tributação em sua declaração de ajuste anual não se equipara ao recolhimento previsto no art. 138 do CTN. (Acórdão nº 2401-007.137, Relator: José Luis Hentsch Pinheiro, Data de julgamento: 06/11/2019).

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2006 IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO CRITÉRIOS DE APURAÇÃO. A variação patrimonial do contribuinte deve, necessariamente, ser levantada através de fluxo financeiro onde se discriminem, mês a mês, as origens e as aplicações de recursos. Tributam-se na declaração de ajuste anual os acréscimos patrimoniais a descoberto apontados na apuração mensal. **IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EMPRÉSTIMOS. REQUISITOS. Para se admitir**

como origem de recursos aptos a justificar acréscimos patrimoniais o valor de empréstimo celebrado, consignado nas declarações de ajuste anual entregue ao seu devido tempo por ambas as partes, dos credores terem a capacidade financeira necessária para prover os recursos, deve ser comprovado o efetivo recebimento das importâncias supostamente emprestadas. INTIMAÇÃO PRÉVIA DO RECORRENTE OU DE SEU PATRONO DA DATA DO JULGAMENTO PARA EFETUAR SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA DESSA FACULDADE NO REGIMENTO INTERNO DO CARF. O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao recorrente ou seu patrono para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). Garante-se às partes a publicação da Pauta de Julgamento no Diário Oficial da União (DOU) com antecedência de 10 dias e no site da internet do CARF, devendo as partes ou seus patronos acompanhar tais publicações, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral. (Acórdão nº 2201-006.245, Relatora: Débora Fófano dos Santos, Data de Julgamento: 05/03/2020).

Dito isto, entendo que não merece reparos a decisão de primeira instância, impondo a manutenção do lançamento.

III. Rendimento não oferecido à tributação: Ganhos líquidos em operações na bolsa de valores

Pugna o recorrente pelo reconhecimento da Isenção do Imposto de Renda sobre os valores decorrentes da venda de ações na bolsa de valores, uma vez que, ao contrário do consignado no acórdão recorrido, através dos documentos juntados aos autos seria possível aferir a data da aquisição das ações e seus respectivos custos, seja para fins de quantificação ou para aferir o direito à isenção.

Uma vez mais, entendo que o recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório, neste caso, de comprovar a data e o custo de aquisição das ações comercializadas em março/2008, pelo montante total de R\$ 465.536,28.

Isso porque, através dos documentos acostados pelo recorrente – notas de corretagem (fls. 189-189), planilhas de evolução acionária (fls. 1408-1409 e fls. 1.414-1415) – não é possível verificar, de modo incontestado, a data e tampouco os valores de aquisição das ações, e a relação destas com as ações constantes no lançamento sob julgamento.

Pois bem, para que se possa falar em direito adquirido à isenção do imposto de renda, preconizado pelo revogado artigo 4º do Decreto-Lei nº 1.510/1976, é necessário que as ações alienadas tiverem sido mantidas por mais de cinco anos até 31/12/1988, data em que ocorreu a revogação da isenção.

Isso porque, a Constituição Federal, em nome da segurança jurídica, impede a modificação do direito adquirido por lei posterior, de forma que caberia a aplicação da ultratividade da lei revogada, que continuaria disciplinando as situações consumadas sob a sua égide, em nome do direito adquirido e do ato jurídico perfeito.

Ocorre que, conforme aduzido, no caso do recorrente não foi possível identificar sequer a data da aquisição das ações, tampouco o cumprimento do citado requisito – que em 31/12/1988 já contava com tais ações em seu patrimônio há mais de 05 (cinco) anos – de modo que a isenção do imposto de renda sobre o produto da venda das ações no ano de 2008 não se aplica.

Por fim, de igual modo, não comporta acolhimento o pedido subsidiário formulado pelo recorrente, para redução da base de cálculo do IRPF, a fim de se adequar ao correto custo de aquisição das ações alienadas pelo recorrente no ano de 2008.

Isso porque, conforme já esclarecido, não foi possível identificar, por meio das provas colacionados aos autos, o custo de aquisição das ações, razão pela qual, correta a atribuição de custo zero realizada pela fiscalização, uma vez que, salienta-se mais uma vez, é ônus do contribuinte demonstrar, por meio de provas hábeis e idôneas, os fatos constitutivos de seu direito, o que dele não se desincumbiu o ora recorrente.

Destarte, entendo que não merece reforma a decisão de primeiro grau, devendo ser mantido o lançamento.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas