



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n° 10730.000941/00-16
Recurso n° 158.332 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.474
Sessão de 11 de setembro de 2008
Recorrente EDUARDO MENDONÇA SANTOS
Recorrida 1ª. TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997, 1998

NULIDADE - CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL - INEXISTÊNCIA - As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

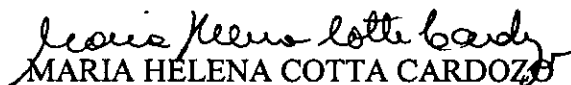
ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDUARDO MENDONÇA SANTOS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *pl*


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


ANTONIO LOPO MARTINEZ

Relator

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Pedro Anan Júnior, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente a Conselheira Heloísa Guarita Souza.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, EDUARDO MENDONÇA SANTOS, foi lavrado o auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), referente aos anos-calendário 1996 e 1997 (exercícios 1997 e 1998). O valor lançado inclui imposto no valor de R\$ 95.070,14, multa proporcional de 75 % e acréscimos moratórios calculados até a data da lavratura do Auto de Infração, resultando em um crédito tributário no valor total de R\$ 218.922,54.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 126), o Auto de Infração teve origem na apuração da seguinte infração:

Acréscimo patrimonial a descoberto: 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, conforme demonstrado abaixo e nos "Demonstrativos de Cálculo da Variação Patrimonial", anexos a este auto de infração.

Fato Gerador	Valor tributável	Multa %
30/11/96	R\$ 124.045,00	75
31/12/96	R\$ 85.237,15	75
30/11/97	R\$ 82.904,34	75
31/12/97	R\$ 104.301,38	75

Cientificado do lançamento em 23/03/2000 (fls. 125), o interessado apresentou, em 20/04/2000, a impugnação de fls. 133/146, na qual fez, em síntese, as considerações reproduzidas a seguir a partir do relatório da autoridade recorrida.

- Alega que o auto de infração é, por si só, insuficiente na descrição dos fatos, obscuro, arbitrário e extremamente confuso.

- Diz que ao mencionar que a variação patrimonial a descoberto originou-se pelo "excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados", a autoridade fiscal não esclarece com exatidão se a exação foi motivada pela ausência de rendimentos declarados ou de rendimentos comprovados.

- Ainda, sobre a descrição dos fatos, afirma que a expressão "Valor Tributável ou Imposto", utilizada na indicação das parcelas apuradas por data de fato gerador, é extremamente vacilante e mesmo ambígua.

- Alega, ainda, que o lançamento não atende ao comando estabelecido nos incisos II e III do art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 94/97, sujeitando-se, portanto, à declaração de nulidade prevista no art. 6º da mesma norma.

- *Assevera que, em face da falta de precisão e clareza na determinação da matéria tributável, evidencia-se, também, a inobservância do que dispõe o art. 3º da mencionada IN SRF nº 94/97. Isto porque não havendo matéria tributável perfeitamente determinada, em toda a sua extensão, não há que se falar em ocorrência de fato gerador e, conseqüentemente, em constituição do crédito tributário.*

- *Argumenta que o autor do procedimento partiu de incongruentes conclusões, ilações infundadas e presunções não incluídas dentre aquelas previstas na legislação de regência, para efetuar o presente lançamento. Sustenta que, apesar do ônus da prova competir a quem alega, a exação não se baseia em situações materiais, fatos definidos, circunstâncias ou omissões efetivamente apuradas em face de documentos efetivamente examinados.*

- *Insiste que, não contemplando a legislação de regência tais presunções, competiria à autoridade fiscal produzir a prova das indigitadas infrações imputadas ao sujeito passivo e não simplesmente inverter o ônus da prova.*

- *Entende que houve flagrante preterição de seu direito de defesa consagrado no art. 5º, LV, da Constituição Federal, uma vez que as ilegalidades e incongruências cometidas o impossibilitaram de verificar com segurança e exatidão a procedência da exigência tributária.*

- *Conclui requerendo a declaração de nulidade do presente lançamento com base no que dispõem os arts. 3º e 142 do Código Tributário Nacional, como também nos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972 e em face do que determina o art. 6º da IN SRF nº 94/97*

- *Não concorda com o fato da fiscalização não ter inserido no demonstrativo da variação patrimonial os recursos que teria obtido no ano calendário 1996 com a venda de participação societária na empresa Santo Antônio Transportes Ltda. Alega que a transação ocorreu em 17/01/1996, pelo preço de R\$ 200.000,00, sendo R\$ 50.000,00 recebidos no ato e R\$ 150.000,00 em 5/03/1996, conforme comprovaria "Contrato de Compra e Venda de Cotas de Capital" anexado às fls. 148/152. Acrescenta que o sinal foi pago em cheque, sendo que o saldo foi representado por nota promissória emitida caráter "pro-solvendo", resultando no recebimento dos recursos em 05/03/1996.*

- *Argumenta que a operação foi legitimamente registrada na Declaração de Ajuste Anual correspondente ao exercício 1997, que se fez acompanhar do indispensável "Demonstrativo de Alienação de Participação Societária Fora de Bolsa de Valores", apesar de ter sido equivocadamente indicado o recebimento da importância de R\$ 400.000,00 como correspondente à venda de 1300 cotas de capital, quando na verdade foram alienadas 650 daquelas cotas, pelo preço de R\$ 200.000,00.*

- *Defende que, caberia ao agente do Fisco demonstrar e comprovar (ônus do Fisco) que não existira a operação de venda ou que o sujeito passivo não possuía as cotas de capital em questão, para que pudesse deixar de computar os recursos em tela.*

- *Quanto ao ano-calendário 1997, requer a inclusão no fluxo financeiro dos recebimentos relativos aos empréstimos que teria concedido à Emac Factoring Fomento Mercantil Ltda. nos meses de novembro e dezembro do ano-calendário anterior, nos valores de R\$ 130.000,00 e R\$ 50.000,00, respectivamente.*

- *Alega que recebeu da aludida empresa uma parcela da ordem de R\$ 31.000,00 em janeiro, outra de R\$ 29.000,00 em maio e uma terceira parcela, no valor de R\$ 40.000,00, em novembro.*

- *Afirma ainda ter efetuado novos empréstimos no ano de 1997, mas que o levantamento da quantia neles estipuladas ficou na dependência de existir a necessidade dos recursos financeiros na pessoa jurídica do contratante, em consonância com a cláusula segunda que previa: "poderá levantar o total do empréstimo estipulado na cláusula primeira, ou em parcelas, como melhor lhe aprouver".*

- *Quanto ao empréstimo de 1997, diz que antecipou à Emac R\$ 30.000,00 em março de 1997 e R\$ 20.000,00 em abril de 1997.*

- *Defende que a escrituração da empresa Emac Factoring Fomento Mercantil Ltda., da qual teria extraído os relatórios anexados às fls. 170 a 199, não deixa margem a qualquer dúvida, comprovando que, efetivamente, apesar dos contratos de empréstimo celebrados em 1997, os valores neles expressos não foram integralmente entregues pelo impugnante à citada empresa.*

- *Requer, com base no Decreto nº 70.235172, a realização de perícia ou diligência, para que se obtenha, com base na escrituração da empresa Emac Factoring Fomento Mercantil Ltda., o montante efetivo dos empréstimos concedidos nos anos de 1996 e 1997, como também as parcelas pagas pela referida empresa no mesmo período ao impugnante, a título de empréstimo. Quanto à venda de participação societária na empresa Santo Antônio Transportes Ltda., solicita que se examine a Declaração de Ajuste Anual do contribuinte José de Castro Barbosa, CPF 038.138.847-20, relativamente ao exercício de 1997, que comprovaria o ingresso de recursos em seu patrimônio da ordem de R\$ 200.000,00.*

- *Esta instância julgadora determinou a realização de diligência (fls. 219/220), para que a unidade de origem buscasse, junto à escrituração da empresa Emac Factoring Fomento Mercantil Ltda., os elementos necessários à confirmação dos valores alegadamente desembolsados e recebidos pelo interessado a título de empréstimos, nos anos-calendário 1996 e 1997. Solicitou-se ainda que o interessado fosse intimado a comprovar a efetiva transferência do numerário referente à venda da participação societária na empresa*

Santo Antônio Transportes Ltda., ou a apresentar outros elementos porventura existentes que pudessem corroborar suas alegações.

- Em razão da diligência requerida, o Serviço de Fiscalização da DRFINiterói emitiu o Termo de Intimação Fiscal de fls. 224 à Emac Factoring Fomento Mercantil Ltda., que o respondeu à fls. 226.

Em seguida, o mesmo setor expediu o Termo de Intimação Fiscal de fls. 229, dirigida ao interessado, que instado a apresentar documentos relativos a venda das cotas da empresa Santo Antônio Transportes Ltda., traz ao processo o "Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital", anexo da Declaração de Ajuste Anual do exercício 1996, e o DARF relativo ao ganho de capital apurado (fls. 231/232).

Em 29 de novembro de 2006, os membros da 1ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Rio de Janeiro II, proferiram o Acórdão nº. 14.528 que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1997, 1998

PRELIMINAR. NULIDADE. Tendo o auto de infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no instrumento os elementos necessários para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, assegurado pela Constituição Federal, afasta-se a preliminar de nulidade argüida.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Sujeita-se a tributação a variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados ou comprovados, por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

DILIGÊNCIA. PEDIDO INDEFERIDO. Indefere-se o pedido de diligência, quando esta visa trazer aos autos elementos irrelevantes para o deslinde da questão a ser apreciada.

VALIDADE DO INSTRUMENTO PARTICULAR. Os efeitos de instrumento particular não se operam, a respeito de terceiros, antes de transcritos no registro público.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. PROVA. A Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física prova a declaração, mas não o fato declarado. Compete ao interessado o ônus de provar o fato quando intimado pela fiscalização, que tem atribuição legal para verificar a autenticidade de todas as informações declaradas.

EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO. A alegação de recebimento de recursos provenientes de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato de mútuo ou escrituração do mutuário.

Lançamento Procedente em Parte.

A autoridade recorrida entendeu que diante das alegações do interessado e na ausência de qualquer outro elemento de prova no autos capaz de sustentar o lançamento dos empréstimos efetuados no ano de 1997 tal como considerado pela fiscalização, entendeu por vem excluir empréstimos a EMAC-Factoring, bem como incluir determinados empréstimos daquela firma como origem.

Diante dos ajustes promovidos o lançamento do ano calendário de 1996 ficou inalterado, e o lançamento relativo ao ano calendário de 1997 as infrações foram reduzidas a R\$ 57.205,72.

Cientificada em 27/12/2006, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 25/01/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 293/297, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas anteriormente e que podem ser sintetizadas da seguinte forma:

- Inicialmente indica abuso das exações aplicadas,
- Solicita a nulidade do auto de infração por não cumprir os requisitos formais;
- Aponta cerceamento do direito de defesa;
- No mérito questiona que não se aceite o valor recebido pela venda de participações societários da empresa Santo Antonio Transportes Ltda;
- Entende absurdo que se considere que se poderia pagar imposto sobre ganho de capital sem efetivamente ter vendido a empresa;
- Questiona por que motivo não se aceita os recebimentos decorrente do resgate de empréstimos realizados juntos a empresa Esmac- Factoring;
- Acredita que a evidenciação na contabilidade da referida empresa, bem como as notas e contratos de empréstimos seriam mais que suficientes para comprovar os fatos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Nulidade Material

Formula o contribuinte preliminar de nulidade alegando que a autoridade administrativa tem o dever de analisar os atos administrativos eivados de vício de nulidade.

Ocorre que, nos presentes autos, não ocorreu nenhum vício para que o procedimento seja anulado, como bem discorreu a autoridade recorrida, os vícios capazes de anular o processo são os descritos no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e só serão declarados se importarem em prejuízo para o sujeito passivo, de acordo com o artigo 60 do mesmo diploma legal.

Não havendo que se falar em nulidade no presente caso, rejeito a preliminar argüida pelo contribuinte.

Do Cerceamento do Direito de Defesa.

Suscitou ainda, o autuado, o cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que a autoridade fiscal não considerou os seus argumentos, não realizando qualquer justificativa. Argumenta na mesma linha que não foram disponibilizadas os quadros demonstrativos de algum dos anos.

Tal alegação também não procede. Não ficou caracterizado o cerceamento do direito de defesa. Muito pelo contrário. A defesa foi exercida de forma absolutamente ampla. A maior prova disso é que o contribuinte contestou todos os pontos da autuação, demonstrando, dessa forma, o conhecimento pleno da infração que lhe foi imputada.

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

O presente lançamento foi pautado na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto encontra amparo nos dispositivos legais: arts. 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713/1988; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/1990; arts. 43 e 44, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), a seguir transcritos:

Lei nº 7.713/1988:

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.

§ 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.

Lei nº 8.134/1990:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas 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 à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Lei nº 5.172/1966:

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.

(...)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Vê-se que a Lei nº 7.713/88 estabeleceu uma **presunção legal** ao definir que os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação. De modo geral, toda presunção é a aceitação como verdadeiro de um fato provável. Na maioria das vezes, a presunção é simples ou relativa (*praesumptio iuris tantum*) e seu efeito é a inversão do ônus da prova, cabendo à parte interessada a produção de prova contrária para afastar o presumido. É o que ocorre no presente caso. A presunção legal aqui enfocada é relativa, impondo ao agente público o

lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justifique, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto;

Da Comprovação das Disponibilidades decorrente da venda das Cotas

Nesse ponto assim se pronunciou a autoridade recorrida:

No caso em análise, além do instrumento utilizado para venda das cotas, não fazer prova contra terceiros, o contribuinte não traz aos autos qualquer elemento que possa, ao menos, comprovar o recebimento dos valores. No lugar de apresentar documentos como cópia do aludido cheque, extrato ou outro documento bancário demonstrando a transferência dos recursos, se restringe a solicitar que esta SRF proceda ao exame da IRPF do comprador das cotas, medida esta improficua e, portanto, não adotada, conforme já exposto neste voto.

Deve ser ressaltado, ainda, que o fato de o contribuinte ter apresentado à SRF demonstrativo de apuração de ganho de capital e ter recolhido o respectivo imposto, não é suficiente para considerarmos como comprovada a operação. Como já foi dito, a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física prova a declaração, mas não o fato declarado. Compete ao interessado o ônus de provar o fato quando intimado pela fiscalização, que tem atribuição legal para verificar a autenticidade de todas as informações declaradas. Além disso, saliente-se que as informações consignadas pelo contribuinte no mencionado demonstrativo (fls. 14/15) não correspondem à operação aqui alegada, havendo divergências na data e valor da alienação bem como na quantidade de cotas alienadas.

Não há, pois, como considerar o recebimento de R\$ 200.000,00 a título de alienação societária, sem a apresentação da correspondente documentação comprobatória de alienação e recebimento dos valores.

Apesar da argumentação do recorrente em seu recurso, a verdade é que o mesmo não trouxe qualquer nova prova que pudesse elidir a presunção legal formulada. É absolutamente indispensável que sejam apresentadas provas que demonstrem a disponibilidade financeira para a realização dos dispêndios.

Da comprovação do resgate dos empréstimos da Emac-Factoring

Nesse ponto cabe, com o perdão da repetição, revisar os argumentos colacionados aos autos pela autoridade recorrida:

Alega que recebeu durante o ano de 1997, a título de pagamento do empréstimo concedido em 1996, as seguintes parcelas: R\$ 31.000,00 em janeiro, R\$ 29.000,00 em maio e R\$ 40.000,00 em novembro.

Há de se ressaltar, inicialmente, que tais alegações deveriam estar baseadas em outros documentos que não deixassem margem a dúvida quanto ao recebimento da quantia emprestada, como é o caso de transferências bancárias do numerário ou cópias de cheques emitidos e comprovadamente sacados ou creditados, coincidentes em datas e valores. Quanto a escrituração da Emac juntada aos autos, saliente-se que os registros contábeis, por si só, não são suficientes, pois deveriam

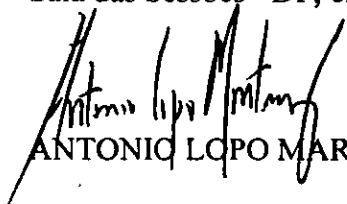
estar amparados por documentos hábeis a corroborar os lançamentos contábeis e, assim, produzir a comprovação pretendida.

A comprovação de empréstimos, é matéria já extensamente examinada pelos tribunais administrativos e a jurisprudência firmou-se mansa e pacificamente no sentido de não acolher as alegações de empréstimos não acompanhadas das provas que irrefutavelmente demonstrem a transferência do efetivo numerário, com indicação de valor e data coincidentes.

Mais uma vez o recorrente em seu recurso não apresenta elementos de prova que comprovem a efetiva disponibilidade dos valores recebidos, nesse contexto, não há outro modo que acompanhar a decisão recorrida.

Ante ao exposto, voto por REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de setembro de 2008


ANTONIO LOPO MARTINEZ