



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 13433.000447/2005-53
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2002-001.599 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente JOSE BERGUINAN DE OLIVEIRA VIANA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2002

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados como isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Virgílio Cansino Gil e Thiago Duca Amoni, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 05 a 09), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos decorridos de acréscimo patrimonial a descoberto.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 6.610,60, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão da DRJ:

5. Devidamente cientificado da autuação, em 17/06/2005, conforme se constata as fls.32 do processo, o contribuinte apresenta, por meio do seu procurador, assim constituído pelo instrumento de procuração de fl.63, em 19/08/2005 a impugnação de fls.33/52 com as seguintes alegações, em síntese:

Das Preliminares de Nulidade

5.1. que o Auto de Infração em referência relegou as regras estabelecidas pelo Decreto no 70.235, de 1972 em seu art.10 e incisos I a VI, principalmente no que diz respeito descrição dos fatos, (inciso **III**), posto que, no caso, tem-se apenas vaga referencia ao fato tido como gerador, sem menção expressa aos seus contornos e circunstâncias principais;

5.2. que a não atenção aos dispositivos legais já mencionados em detrimento do impugnante, constitui-se, *permissa venia*, ato indiscutível de cerceamento de defesa, sendo, pois, limitação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, insculpidos no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal que transcreve;

5.3. cita Doutrina e Jurisprudência sobre o assunto;

5.4. que, assim, a falta de atendimento a uma formalidade intransponível, é causa de nulidade absoluta do procedimento, a ser declarada;

5.5. que considera também, como vício intransponível, em face do que restou inobservado, *in casu*, a necessidade inafastável de realização de perícia de constatação para que, somente então, pudesse proceder A. lavratura do Auto de Infração, uma vez que tal procedimento somente se justifica no caso em que a omissão de receitas esteja fundada em imprecisão contábil, ainda que ausente o documento fiscal e transcreve jurisprudência sobre o assunto;

5.6. que a postergação das formalidades do contraditório e da ampla defesa, importa em vício intransponível e inquina o seu ato originário;

Do Mérito

5.7.que no concernente ao mérito da autuação alega que esta resultou da compra de um veículo auto motor, por pane do impugnante, quando este não teria renda suficiente para tanto, ou em a tendo, não a teria declarado oportunamente, entretanto, este, além de ater As suas atividades rurais, também trabalhava, desde longas datas, com o seu genitor, que, além de ser agricultor, também explorava o ramo informal de fretes de mercadorias e produtos de terceiros em veículos velhos que sempre possuiu ao longo dos tempos;

5.8. que, posteriormente ao falecimento do seu pai, somando o valor de um veículo deixado por este a outros valores que, ao longo dos anos, havia juntado, conseguiu adquirir o veículo descrito no Termo de Início de Fiscalização e no Auto de Infração;

5.9. que, nem o impugnante , nem o seu genitor conseguiram, por toda a vida, auferir rendimentos que ficassem acima do limite- não —tributável, ou seja, que fossem tributáveis;

5.10. que não praticou fraude ou outro ato ilícito contra a Receita Federal, mas apenas, por viver na informalidade como milhes de brasileiros, deixou ingenuamente de informar a esse órgão, ao longo dos anos, que não auferia rendimentos tributáveis;

Da Taxa Selic

5.11. inconstitucional e ilegal a aplicação da taxa Selic utilizada pelo autuante como fator de correção monetária do suposto débito tributário, uma vez que a mencionada taxa não foi criada para fins tributários e sim, para fins remuneratórios, além de também ofender aos princípios da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária e da segurança jurídica, conforme tem afirmado o colendo Superior Tribunal de Justiça — STJ, conforme Voto da relatoria expresso no Acórdão que ora transcreve;

Do Requerimento

5.12. por todo o exposto, requer seja declarado nulo o presente auto de infração, e, por acaso, transpostas as questões processuais suscitadas, que seja declarado insubsistente o auto infracional, na forma suscitada;

5.13. protesta por todos os meios de prova em direito permitidas, especialmente pela juntada da prova documental que ora se acosta e pela oitiva das testemunhas ora enumeradas.

A impugnação foi apreciada na 2ª Turma da DRJ/REC que, por unanimidade, em 27/02/2008, no acórdão 11-21.766, às e-fls. 67 a 81, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 88 e 89 no qual alega, em síntese, que:

- Nas palavras do contribuinte “(...) não podemos fechar os olhos para uma realidade, no qual como homem do interior, com meu grau de escolaridade, morando na zona rural da Cidade de Portalegre/RN, ter o conhecimento de que deveria me preocupar com a questão tributaria quando adquiri este veiculo. Nunca fui informado nem avisado que deveria informar a Receita Federal, aos longos dos anos, que não auferia rendimentos tributáveis, seguindo assim a mesma pratica informal do meu Pai.
- nunca teve a intenção de fraudar a Receita Federal

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 27/03/2008, e-fls. 87, e interpôs o presente Recurso

Voluntário em 22/04/2008, e-fls. 88, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 05 a 09), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos decorridos de acréscimo patrimonial a descoberto.

A DRJ afastou parte da autuação. Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte apresenta as mesmas alegações quando da apresentação da impugnação, não produzindo provas ou trazendo qualquer fundamento novo, motivo pelo qual adoto as razões da DRJ, conforme artigo 57, §3º do RICARF:

(...)

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

24. O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, como definido art. 43 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário.

Entretanto, essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

25. O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

26. O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (*in* "Curso de Direito Civil", 6ª Edição, Saraiva, 1º vol., pág. 270), "é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido". E o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973); é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/10/1972, e art. 148 do CTN.

27. Em adição, pontifica José Luiz Bulhões Pedreira ("Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

"O efeito prático da presunção legal é inverter o Onus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." (grifos acrescidos)

28. Não é a autoridade fiscal que presume a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção

legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

29. Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova "ex ante", de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

30. Este também é o entendimento do Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (CSRF), como bem exemplifica o Acórdão CSRF n.º 01-0.071, sessão de 23/05/1980, do qual se destaca o seguinte trecho:

"O certo é que, cabendo ao fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece-me elementar que a prova para infirmar a presunção hei de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte."

31. A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), art. 55, XIII, e arts. 806 e 807 (Leis nos 4.069/1962, arts. 51, § 1º, e 52, e 7.713/1988, arts. 3º, § 4º,) :

"Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 4º);

Xlii - 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 n.º 4.069/1962, art. 51, § 1º)."

"Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito 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".

32. A respeito das bases do lançamento de ofício, o artigo 79 do Decreto-lei n.º 5.844/1943, matriz-legal do artigo 845 do RIR/99 estabelece:

"Art.79 — Far-se-á o lançamento ex-officio

a) arbitrando os rendimentos, mediante os elementos de que se dispuser nos casos de falta de declaração;

b) abandonando as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios; c) computando as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

33. Como se vê, por força do mencionado artigo 51, § 10 da Lei n.º 4.069, de 11/06/1962, a autoridade fiscal pode exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou

aplicações que tenham repercutido no seu patrimônio. Nesse sentido é a Intimação de folhas 17/18.

34. A autoridade fiscal então, valendo-se da prerrogativa que lhe é conferida pelo acima transcrito artigo 79 do Decreto-lei n.º 5.844/1943, letras "b" e "c", fixou os rendimentos tributáveis da contribuinte mediante a técnica da análise patrimonial.

35. É importante ressaltar que o parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 7.713/88, incluído entre os fundamentos legais do lançamento (folha 06), estabelece uma presunção legal *juris tantum*. O principal efeito da presunção legal é a inversão do ônus da prova. Assim, verificada a ocorrência de acréscimos patrimoniais incompatíveis com a renda declarada, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos A. tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealdade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal.

36. A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes, a seguir colacionados:

"PROVA - A tributação de acréscimo patrimonial não justificado pelo total dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, só pode ser elidida por meio de prova em contrário." (Ac. 106 12485, sessão de 23/01/2002)

"VARIÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA DOS RECURSOS - O afastamento da variação patrimonial a descoberto somente é possível se há prova inequívoca do ingresso dos recursos." (Ac. 106-12203, sessão de 19/09/2001)

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário." (Ac. 102-42582, sessão de 12/12/1997)

37. No caso presente, conforme já declinado neste Voto, a razão da autuação deve-se à apuração, efetuada pela fiscalização, de que o contribuinte adquiriu no ano-calendário de 2002 um automóvel no valor de R\$ 42.500,00, pago à vista, sem que tivesse declarado, pois optou pela declaração de isento, e nem comprovado perante a autoridade fiscal, a origem dos recursos que servissem de lastro para tal aquisição, fato este, que por si só, de acordo com a legislação retro citada, é suficiente para se caracterizar a ocorrência de omissão de rendimentos tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealdade das imputações feitas.

38. O contribuinte em relação à existência do Acréscimo patrimonial a descoberto, apontado no Auto de Infração, alega apenas, que teria recursos para a aquisição do veículo referenciado, advindos da atividade rural por ele exercida juntamente com o seu genitor, somados ao valor de um veículo deixado por este a outros valores que, ao longo dos anos, havia juntado, sem, contudo, apresentar qualquer prova documental de tais recursos.

39. Conforme já declinado neste Voto, provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova *"ex ante"*, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

40. Por sua vez, o Decreto n.º 70.235, de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, exige, em seu art.16, a apresentação das provas pelo impugnante no momento da impugnação, precluindo o seu direito de apresentá-las em outro momento processual, a menos que ocorra uma das hipóteses previstas no seu § 4º, conforme se deflui a seguir, *in verbis*:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificado do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; "(o grifo não é original)

§ 4º A prova documental semi apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos."

41. Dessarte, restando comprovada a ocorrência do fato gerador do tributo, e desde que o contribuinte não comprovou a origem dos recursos que poderiam afastar a variação patrimonial a descoberto, deve ser mantida a autuação.

42. Em face das razões acima, torna-se totalmente insubsistente a argumentação do impugnante de que o procedimento fiscal no caso presente somente se justificaria no caso em que a omissão de receitas estivesse fundada em imprecisão contábil, uma vez que a apuração foi efetuada com base em dados incontestáveis, quais sejam, a aquisição, não negada pelo contribuinte de um veículo no valor de R\$ 42.500,00, pago a vista, sem que tivesse declarado para a Receita Federal e nem comprovado perante a autoridade fiscal, a origem dos recursos que servissem de lastro para tal aquisição, além da previsão legal estabelecida pelos arts. 3º, § 4º da Lei nº 7.713/88 já comentados, segundo os quais 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, são tributáveis como rendimentos omitidos.

(...)

Diante do exposto, conheço do Recurso para, no mérito negar-lhe provimento

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni