



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº	10166.003680/99-33
Recurso nº	127.514 Voluntário
Matéria	IRPF - Exs.: 1994 a 1998
Acórdão nº	102-47.950
Sessão de	18 de outubro de 2006
Recorrente	MARCUS VINICIUS SOUZA VIANA
Recorrida	DRJ-BRASÍLIA/DF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996, 1997.

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A tributação das pessoas físicas sujeita-se a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, lançamento é por homologação. Sendo assim, o direito de a Fazenda nacional lançar decaí após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado. Salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Tributa-se, como rendimentos omitidos, a variação patrimonial a descoberto, caracterizada por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificada pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Outrossim, devem ser excluídos da base de cálculo da exigência os dispêndios que comprovadamente foram pagos por terceiro, proprietário de fato do imóvel adquirido.

GANHOS DE CAPITAL – Tributa-se o ganho de capital, considerado como a diferença positiva entre o valor de alienação dos bens e direitos e o respectivo custo de aquisição comprovado.

Preliminar acolhida.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência e cancelar a exigência referente ao ano-calendário de 1993. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka que não a acolhe. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir 519.252,26 UFIR no ano-calendário de 1994, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que também provia o valor equivalente à sobra de recursos ao final de 1993, levantada na ação fiscal, para cobrir acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1995.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Brasília - DF, que julgou procedente em parte o auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos anos-calendário de 1993 a 1997, no valor total de R\$ 545.211,89, inclusos os consectários legais até fevereiro de 1999 (fl. 584).

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 11/03/1999 (fls. 584) e apresentou impugnação em 09/04/1999 (fls. 644/653), acompanhada da documentação de fls. 654/681.

A primeira decisão proferida pela DRJ em 26/07/2000 (fls. 707/731), foi anulada por este Conselho, em virtude de cerceamento do direito de defesa, conforme acórdão nº 102-45.390, sessão de 21/02/2002. Cientificado, fls. 775, o contribuinte não se manifestou. A seguir, os autos foram volvidos à DRJ que proferiu nova decisão em 12/06/2003, acórdão de fls. 778 e seguintes, assim ementado:

"DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR – No caso do imposto de renda, quando não houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA – Indefere-se o pedido de diligência visto ser prescindível ao deslinde da questão a ser apreciada, contendo o processo os elementos necessários à formação da convicção do julgador.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS – A juntada posterior de provas só é admitida se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportunamente, por motivo de força maior.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Tributa-se, como rendimentos omitidos, a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificada pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

GANHOS DE CAPITAL – Tributa-se o ganho de capital, considerado como a diferença positiva entre o valor de alienação dos bens e direitos e o respectivo custo de aquisição.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO – A falta de comprovação, por documentação hábil e idônea, dos valores informados a título de dedução de despesas médicas importa na manutenção da glosa."

Cientificado da decisão, em 11/08/2003 o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 801-812, acompanhado dos documentos de fls. 813-883, que foi inicialmente apreciado por essa Câmara na sessão de 15 de setembro de 2004. Naquela ocasião, o Conselheiro Relator, Dr. José Oleskovicz, propugnou pela conversão do julgamento em diligência.

Após apreciar e superar a preliminar de decadência, a Câmara acolheu a proposta de diligências, conforme Resolução nº 102-2.192, fls. 886-933, cujo relatório levo ao conhecimento da atual composição do Colegiado e adoto integralmente.

As diligências foram realizadas pela Delegacia da Receita Federal de Brasília, resultando na juntada dos documentos de fls. 938-103 .

Apesar de ter sido regularmente cientificado da conclusão dos trabalhos e da abertura do prazo para manifestação, conforme termo de fl. 1032 e 1038, o recorrente não se manifestou. Sendo assim, os autos foram reenviados para esta Câmara em 10/01/206 (fl. 1039).

É este o sucinto relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal, por isso foi conhecido por esta Câmara.

De inicio, cumpre registrar que o contribuinte nada alega em seu recurso voluntário quanto a glosa de despesas médicas no ano-calendário de 1996.

1) Preliminar. Decadência.

Na assentada de 15/09/2004, os então Conselheiros apreciaram a preliminar de decadência arguida pelo contribuinte e, pelo voto de qualidade, afastaram sua ocorrência. Todavia, a composição da Câmara alterou substancialmente e, considerando que a matéria não foi definitivamente julgada, haja vista que o julgamento foi convertido em diligência, entendo que deva ser reapreciada.

Essa matéria, decadência no direito tributário, a meu ver, carece do aperfeiçoamento da legislação, tal qual ocorreu com o artigo 168, inciso I, do CTN que foi objeto de interpretação mediante artigo 3º da Lei Complementar nº 118 de 2005, visando espaçar todas as dúvidas e divergências.

A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou homologação, tem sido objeto de diversos debates na esfera administrativa e judiciária. Atualmente é pacífico que todos os tributos administrados pela SRF estão sujeito ao lançamento por homologação. Porém, abstraindo-se dessa discussão, o certo é que, no caso presente, estamos diante do lançamento de ofício, portanto efetuado pela autoridade tributária, por constatação de inexatidão na apuração do Imposto de Renda efetuado pelo contribuinte.

Sou de opinião que, em tratando de lançamento de ofício, o prazo decadencial é regido pela regra contida no art. 173 do CTN, entendimento que encontra guarida em antigos julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº CSRF/01-1.563 de 1993, cujo voto da lavra do ilustre Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, peço vênia para transcrever em parte:

"(...)Há tributos, como o imposto de renda na fonte (IRF), cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente(CTN - art. 150, caput) ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador (art. 150 - § 4º - CTN). .

A homologação, quer expressa, quer tácita, na modalidade de lançamento de que se ocupa o artigo 150, não implica decadência do direito de lançar, mas, ao contrário, traduz o exercício mesmo desse direito. A homologação, sob qualquer de suas duas formas (expressa ou tácita), representa a afirmação administrativa de que o pagamento antecipado condiz com o tributo devido. E que nada mais há para ser exigido. Vê-se, pois, que a homologação é o exercício do direito de lançar e não sua preclusão.

Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável.

Dai estabelecer o art. 149, V, do CTN que 'quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o art. seguinte' o lançamento é efetivado de ofício.

Nada mais lógico: Se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omisso na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

Como se vê, não tendo havido pagamento antecipado, não há que se falar em homologação do artigo 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do artigo 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN. (...)"

Todavia, a jurisprudência dominante nesta Câmara e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem se consolidando no sentido de que o prazo decadencial do IRPF - no que tange aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual - é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, que se dá em 31 de dezembro do ano da percepção dos rendimentos. Salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesse sentido, temos como exemplo os seguintes julgados:

Câmara: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data Sessão: 16/02/2004

Acórdão: CSRF/01-04.860

Texto Decisão: *Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Manoel Antonio Gadelha Dias.*

Ementa: "IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso especial negado."

Câmara: 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Data Sessão: 12/09/2005

Acórdão: 102-47.078

Texto Decisão: *Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo Conselheiro Relator, em relação ao ano-calendário de 1995. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka e José Oleskovicz que não acolhem a decadência.*

Ementa: "DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado."

Ressalvado meu entendimento pessoal, anteriormente expresso, passei a adotar a orientação majoritária, supra referida, que vem sendo reiterada nos últimos anos.

No caso presente, repita-se, o ano-calendário em discussão é de 1993, e a ciência do lançamento ocorreu em 11/03/1999 (fls. 584), logo, à luz do artigo 150, inciso IV, do CTN, o prazo decadencial transcorreu em 31/12/1998.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência quanto aos fatos geradores do ano calendário de 1993, retificando a decisão anterior desta Câmara.

2) Mérito. Acréscimo patrimonial a descoberto (APD) nos anos de 1994 e 1995

Passo a apreciar as alegações do recorrente quanto ao APD em 1994 e 1995.

2.1) Aquisição do imóvel denominado “Projeção C - SQSW 100” em Brasília no mês janeiro de 2004.

A Resolução nº 102-2.192 deferiu o pedido de diligência quanto a esse dispêndio nos seguintes termos (*verbis*):

“Merce deferimento, contudo, o pedido de diligência para verificar a alegação do recorrente de que, apesar de o imóvel localizado na Projeção "C" da SQSW-100, do SHCSW, adquirido da TERRACAP, em 10/01/1994, por Cr\$ 98.000.000,00, ter a escritura (fls. 173/176) lavrada em seu nome, por ser, à época, diretor da ENCOL, o real adquirente é a referida empresa, que assim procedeu em virtude de á época ter problemas com a TERRACAP, razão pela qual o pagamento do imóvel e das demais despesas foi por ela efetuado, não se constituindo essa operação uma aplicação de recursos do recorrente.”

Na impugnação, para justificar o pleito, indeferido pela DRJ, para que fosse verificado junto à referida instituição financeira, TERRACAP e ENCOL, a origem dos recursos utilizados no pagamento do referido imóvel, em virtude das dificuldades que estava encontrando "para ter acesso a tal documentação (fl. 650/651), o sujeito passivo junta cópia de documento da TERRACAP (fl. 654), onde consta autenticação do Banco Regional de Brasília-BRB quitando integralmente o preço do imóvel em 10/01/1994.

A propósito, verifica-se nos autos que o interessado, durante a ação fiscal, ao responder intimação das autoridades fiscalizadoras, já alegava que deixou de declarar o referido imóvel em virtude de ser da ENCOL e que o mesmo foi escriturado em seu nome por ser superintendente da empresa nesse período, bem assim que depois a empresa faria a transferência do imóvel para ela (fl. 464). A fiscalização, entretanto, optou por desconsiderar essa alegação, lavrando o auto de infração (fls. 584/587).

O contribuinte volta a alegar nas oportunidades abaixo relacionadas que o verdadeiro adquirente do imóvel é a ENCOL que, por ter problemas com a TERRACAP, adquiriu imóveis em nome de seus funcionários, requerendo a realização de diligência para comprovar o fato:

a) na impugnação (fls. 650/651);

b) no recurso, após ter sido indeferido pela DRJ o pedido de diligência, onde diz que o fato econômico deve ser imputado a ENCOL, que assim o considerou em sua escrita (fl. 742);

c) no recurso apresentado após a nova decisão da DRJ (fl. 807), exarada em decorrência da declaração de nulidade da decisão anterior, onde junta cópia de várias escrituras de compra de imóvel sem nome do recorrente e de posterior alienação para a ENCOL; de procuração deste para funcionários da ENCOL representá-lo nessas

operações; de contrato de cessão de direitos de imóveis para a ENCOL; entre outros documentos, dos quais se relacionam os que se seguem: (...)

Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW

- 03/01/94 - procuração do recorrente para GILBERTO APARECIDO RODRIGUES para adquirir junto a TERRACAP o lote denominado Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW, Edital no 0019/93 (fls. 221 e 859);
- 10/01/94 - aquisição do lote denominado Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW, por CR\$ 98.000.000,00 (fls. 855/857 e 881/883)^a
- 01/94 - instrumento particular em que o recorrente cede à ENCOL os direitos do lote denominado Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW, por CR\$ 98.000.000,00 (fls. 874/876);
- Cópia do Cheque nº 884601, do BCN - Banco de Crédito Nacional S/A, no valor de CR\$ 98.000.000,00, emitido pela ENCOL em 10/01/94, nominal a TERRACAP (fl. 868);
- Cópia do documento da TERRACAP denominado "Controle de Operações de Imóveis", referente a alienação do lote denominado Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW, onde consta a autenticação mecânica; do BRB, de 10/01/94, no valor de CR\$ 98.000.117,00 (fl. 869);
- Cópia do Cheque nº 001185, do UNIBANCO, no valor de CR\$ 37.126,00, emitido pela ENCOL em 07/01/94, nominal ao Cartório do 1º Ofício de Notas (fl. 871);
- Cópia da Guia de Recolhimento nº 0769, de 10/01/94, do Cartório do 1º Ofício de Notas, no valor de CR\$ 37.126,00, com autenticação mecânica de recebimento pelo BEMGE, dos emolumentos devidos pela lavratura da escritura do imóvel denominado Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW (fl. 872);
- Cópia do Ofício nº 2202/00-CART, de 04/09/2000, da Segunda Delegacia Policial - Asa Norte - Brasília/DF, onde consta que foi instaurado Inquérito Policial para apurar declaração do recorrente perante à Promotoria de Justiça de Defesa dos Direitos do Consumidor, no dia 09/12/98, de que "deu seu nome para constasse como licitante em uma concorrência incoada (sic) pela ERRACAP, uma vez que a ENCOL estava inadimplente com a mesma, o que a impedia de contratar", (fl. 854).

Em face dos documentos que integram os autos; das declarações do recorrente de que não era o verdadeiro adquirente do imóvel denominado Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW; dos pedidos de diligência e das alegações de dificuldades para obtenção de cópias de documentos na situação em que se encontra a empresa, formuladas durante a ação fiscal, na impugnação e nos dois recursos, entendo que a juntada posterior de documentos encontra amparo na letra "a", do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72; e, considerando ainda que no processo administrativo fiscal se busca a verdade material, VOTO POR DEFERIR o pedido de diligência, para esclarecer se os recursos utilizados na aquisição do retocitado imóvel provieram ou não da ENCOL, bem assim se o recorrente apenas cedeu seu nome para que a empresa, que estava impedida de contratar com a TERRACAP, pudesse adquirir o referido imóvel.

Para tanto, a Unidade Local deverá se manifestar sobre os documentos juntados aos autos após o encerramento da ação fiscal e adotar as providências abaixo relacionadas, entre outras que julgar convenientes ou necessárias, para esclarecer a origem dos recursos e se o contribuinte cedeu seu nome para a ENCOL, de modo que,

A

se confirmadas as alegações, afastar o acréscimo patrimonial a descoberto que lhe foi imputado na referida operação:

- a) *confirmar junto ao Banco Regional de Brasília-BRB se o cheque nº 884601 do BCN, no valor de CR\$ 98.000.000,00, emitido em 10/01/1994 pela ENCOL, nominal à TERRACAP (fl. 868), foi utilizado na quitação do imóvel denominado Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW (fls. 855/857 e 881/883), a que se refere o documento "Controle de Operações de Imóveis" (fl. 869), já que ambos, o cheque e o referido documento, contém autenticação mecânica do BRB, este último no valor de CR\$ 98.000.117,00 e com data de 10/01/94. O BRB deve ainda esclarecer o significado do carimbo "CHEQUE PENDENTE", bem assim a data da autenticação mecânica apostada no referido cheque que, apesar de ilegível, parece indicar ser 25JAN94;*
- b) *requisitar cópia das principais peças do Inquérito Policial IP- 509/99-28 DP - Segunda Delegacia Policial - Asa Norte Brasília/DF (fl. 854), em especial de suas conclusões, para verificar se foram confirmadas as alegações do recorrente de que os recursos para a aquisição do imóvel denominado Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW, provieram da ENCOL e de que cedeu seu nome para a aquisição do referido imóvel;*
- c) *após o recebimento das referidas informações, abrir vista ao contribuinte pelo prazo de 10 (dez) dias, conforme art. 44, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, para que, se desejar, se manifeste sobre elas, elaborando após a referida manifestação ou decurso do prazo concedido, parecer conclusivo que informe se o imóvel foi ou não adquirido com recursos da ENCOL e se o contribuinte, como afirma, cedeu ou não seu nome para essa aquisição, de modo que, se confirmada essa alegação, seja excluído das aplicações do demonstrativo da evolução patrimonial a importância relativa a essa operação.*

Caso as diligências acima requisitadas não sejam suficientes para formar a convicção da autoridade fiscal sobre a alegação, realizar diligência na TERRACAP e na massa falida da ENCOL, conforme requerido pelo recorrente.

Em face do exposto e de tudo o mais que do processo consta, REJEITO a preliminar de decadência e DEFIRO o pedido de diligência para verificar a procedência ou não das declarações do recorrente de que os recursos utilizados na aquisição do imóvel denominado Projeção "C", da SQSW-100, do SHCSW, provieram da ENCOL e de que, nessa operação, apenas cedeu seu nome para a referida empresa."

Após realizar as diligências, a Auditora-Fiscal Rosa Maria Ferreira Lima de Oliveira, que foi responsável pela lavratura do auto de infração guerreado, proferiu despacho em 19/12/2005, fls. 1039, concluindo que: *"Efetuadas todas as diligências solicitadas, de acordo com a Resolução nº 102-2.192 da Segunda Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, fls. 886 a 933, e esclarecida a questão da propriedade do imóvel denominado Edifício Vivendas do Sudoeste, situado na SOSW 100, Projeção "C", o qual foi adquirido pela ENCOL que utilizou-se do nome do contribuinte e de sua esposa (...)."*

A meu ver, apenas a comprovação de que o pagamento da compra do imóvel foi efetuado pela Encol já teria sido suficiente para a solução do litígio nesta parte. Isso porque o lançamento se deu pelo acréscimo patrimonial a descoberto aflorado pela falta de comprovação da origem dos recursos utilizados na operação. Às fls. 956-957 encontram-se os esclarecimentos do Bradesco e a cópia autenticada do cheque de CR\$ 98.000.000,00 emitido pela Encol para pagamento à TERRACAP.

2.2 - APD nos meses de Março de 1994 e Junho de 1995.

Quanto a esses valores o recorrente requer apenas sejam aproveitadas as sobras de recursos dos anos anteriores evidenciadas nos demonstrativos fiscais de apuração do APD.

A matéria já foi objeto de apreciação na Câmara Superior de Recursos Fiscais que firmou entendimento no sentido de que cabe ao contribuinte fazer prova da efetiva transferência desses recursos para o ano seguinte, haja vista que está obrigado não só a informar com também a comprovar seus recursos ao final de cada ano-calendário na declaração de ajuste anual do IRPF apresentada à SRF.

Corroborando com esse entendimento, transcrevo a ementa do Acórdão CSRF/01-04.992, de 16/06/2006:

"IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FLUXO FINANCEIRO. SOBRAS DE RECURSOS. As sobras de recursos apuradas em Fluxo financeiro mensal de evolução das origens e aplicações são transferidas ao mês seguinte, dentro do mesmo ano-calendário, sendo que as verificadas em dezembro, que em face do princípio da verdade material, devem estar de acordo com o informado pelo contribuinte mediante a entrega da Declaração de Ajuste Anual."

Nesse mesmo sentido vem julgando a presente Câmara, a exemplo do Acórdão nº 102-47109, de 13/09/2005, cuja ementa também transcrevo (*verbis*):

"APROVEITAMENTO DE SOBRAS DE RECURSOS - As sobras de recursos apuradas em um determinado mês devem ser transferidas para o seguinte. Ausência de previsão legal para serem consideradas consumidas. Eventual sobra constatada, na ação fiscal, ao final de dezembro do ano-calendário, não pode ser considerada no cálculo de janeiro do ano seguinte, caso não conste da declaração de ajuste relativa ao ano calendário findo."

Em verdade, o saldo positivo ao final de cada período de apuração, evidenciado nos demonstrativos fiscais de apuração do APD, não autoriza a conclusão de que houve sobras de recursos e sim de que a fiscalização não logrou êxito em comprovar que tais valores foram consumidos pelo contribuinte. Dentro do ano calendário esses recursos são transpostos para o período de apuração seguinte, independente de prova; todavia, repito, cumpre ao contribuinte fazer prova dos recursos disponíveis ao final de cada ano-calendário.

Portanto, deve ser excluído da exigência apenas o APD apurado em janeiro de 1994 em face da comprovação da origem dos recursos.

3) Mérito. Ganho de capital na alienação de bens e direitos

No tocante aos ganhos de capital, o contribuinte registra que decorrem de duas operações: 1) transferência de três imóveis para aumento do capital social da empresa Columbia Administração e Participação Ltda, em agosto de 1995; e 2) a alienação do imóvel em Vitória/ES, em abril de 1997 (fl. 810).

Diz ainda que, quanto ao imóvel denominado SHIS - Ql 11, Conjunto 1, Casa 16, localizado em Brasília/DF, nota-se na escritura de compra e venda (fl. 178/179) que foi adquirido por NCz\$ 200.000,00 (R\$ 132.790,96) e alienado por R\$ 148.430,00, o

que aparentemente acarretou um ganho de capital de R\$ 15.639,00, levado à tributação no mês de agosto de 1995 (fl. 586 e 604/605).

Alega, contudo, que a alienação não se deu nessa data, mas em 18/03/1997, conforme escritura pública de compra e venda (fls. 178/179), pois em agosto de 1995 (fls. 193/196) somente teria indicado o referido imóvel para subscrição do capital da empresa, mas que a integralização somente teria ocorrido em 18/03/1997 (fls. 810/811). Diz ainda que realizou no referido imóvel um acréscimo de 105,23 m², cujas despesas devem ser incluídas no custo de aquisição (fls. 246/247). Como não dispõe de documentação probatória do valor despendido com essas benfeitorias, requer o arbitramento do custo com base no ICC (índice de construção) (fl. 811).

A matéria foi decidida na DRJ pelos seguintes fundamentos, extraído do voto condutor da lavra da ilustre julgadora Marcela Brasil de Araújo Nogueira (*verbis*):

A omissão de ganhos de capital foi apurada em relação a duas operações, quais sejam: 1) transferência de três imóveis localizados em Brasília/DF para aumento de capital social na empresa Colúmbia Administração e Participação Ltda. em agosto de 1995; e 2) alienação de imóvel em Vitória/ES em abril de 1997.

Quanto à primeira operação, entende o contribuinte que a transferência do imóvel por valor superior ao de aquisição não configura fato gerador do imposto de renda, pois não gera aumento de riqueza ou de patrimônio. Aduz, ainda, que a operação é regida por leis comerciais e que o fato do valor econômico ser superior ao fixado pela legislação tributária não criou disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Os ganhos de capital são apurados em relação a quaisquer alienações de bens ou direitos, feitas a qualquer título, pelo sujeito passivo, como estabelece o art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988:

'Art.3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (...)'

§ 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, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.'

'Art. 19 - Valor da transmissão é o preço efetivo da operação de venda ou da cessão de direitos, ressalvado o disposto no art. 20 desta Lei. (...)' (grifos)

O contribuinte alienou três imóveis em agosto de 1995, mediante versão dos mesmos para aumento do capital social da empresa Colúmbia Administração e Participação Ltda. por valores superiores aos custos de aquisição corrigidos dos bens. As operações foram de alienação e não de permuta, ou troca, como quer fazer crer o contribuinte, isto porque o contribuinte deveria entregar determinado valor em dinheiro para o aumento do capital social da empresa e fez tal aporte com a entrega de bens.

A versão dos três imóveis por valores superiores aos custos de aquisição configura fato gerador do IRPF e sujeita o contribuinte à apuração do ganho de capital e ao recolhimento do imposto. Logo, fica mantido o imposto incidente sobre os ganhos de capital havido na versão dos três imóveis anteriormente mencionados.

Quanto à alienação do imóvel em Vitória/ES, informou que estaria verificando as condições em que o negócio foi realizado para posterior aditamento da defesa. No Recurso, assevera ser condômino do imóvel, fato comprovado com juntada da escritura, e solicita o rateio dos ganhos de capital entre os demais proprietários.

O contribuinte não juntou nenhuma escritura de compra e venda relativa à aquisição do imóvel sito em Vitória/ES na oportunidade em que o Recurso Voluntário foi apresentado. Dessa forma, mantém-se o imposto apurado sobre a omissão de ganhos de capital na alienação do apartamento 702, nº 26, na Rua Francisco Rubim, em Bento Ferreira, Vitória/ES."

Correto o entendimento manifestado pela DRJ quanto a data efetiva da alienação do imóvel demoninado SHIS - QI 11, conjunto 1, Casa 16 em Brasília - DF. Consoante artigo 3º, §3º, da lei 7.713/1988, acima transrito, na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, "a qualquer título", inclusive na promessa de cessão de direitos, que ocorreu em agosto de 1995 na integralização desse imóvel como capital da empresa Colúmbia Ltda.

Quanto a elevação do custo desse imóvel, mediante arbitramento dos gastos de ampliação do imóvel, entendo que o pleito não encontra amparo na legislação. Da mesma forma que o Fisco pode arbitrar o valor de venda com base no custo de construção, para fins de ganho de capital, por falta de amparo legal, o contribuinte não pode pretender seja arbitrado o custo de aquisição. Nesse caso, faz necessário prova efetiva dos dispêndios incorridos.

Em relação ao ganho de capital sobre o imóvel vendido em Vitória-ES, em abril de 1997, o contribuinte nada alegou, tampouco provou em seu recurso voluntário.

Mantendo, pois, a exigência do IRPF sobre os ganhos de capital.

4) Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência do IRPF, ano-calendário de 1993, e no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência a importância correspondente a 519.252,26 UFIR, relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado no mês de janeiro de 1994.

Sala das Sessões- DF, em 18 de outubro de 2006.

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA