



<b>Processo nº</b>	10325.000646/2005-09
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-011.398 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	6 de fevereiro de 2024
<b>Recorrente</b>	OLIVIA BARROS PINHEIRO
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano (artigo 150, § 4º do CTN). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, I do CTN).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA. FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO MENSAL. RENDIMENTOS PROVENIENTES DA ATIVIDADE RURAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A apuração de omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto deve ser realizada através do fluxo financeiro consubstanciado nas origens e aplicações de recursos apurados mensalmente a partir de todos os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte durante os respectivos meses do ano-calendário.

Apenas nas hipóteses em que há comprovação de que os rendimentos que deram suporte ao fato acréscimo patrimonial a descoberto são provenientes da atividade rural é que a variação patrimonial deve ser apurada anualmente, porque, do contrário, e ainda que o contribuinte exerça atividades rurais, a apuração da variação patrimonial a descoberto deve ser realizada de forma mensal.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DO RICARF, APROVADO PELA PORTARIA MF 1.634 DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023.**

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado(a)) e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Thiago Alvares Feital, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Freitas de Souza Costa.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.077/1.099 e págs. PDF 506/528) interposto contra decisão no acórdão da 1<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) - (fls. 1.032/1.058 e págs. PDF 461/487), que julgou o lançamento procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado no Auto de Infração - Imposto de Renda de Pessoa Física, lavrado em 29/06/2005, no montante de R\$ 364.118,65, já incluídos juros de mora (calculados até 31/05/2005) e multa proporcional (passível de redução), com a apuração das seguintes infrações: 001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIO DE PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL; 002 - ACRÉSCIMO

PATRIMONIAL A DESCOBERTO e 003 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL) - DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA OFICIAL (fls. 948/953 e págs. PDF 377/382), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 954/961 e págs. PDF 383/390) e do Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial - Ano-Calendário 2000 (fls. 962/966 e págs. PDF 391/395), em decorrência da revisão das declaração de ajuste anual do exercício de 2001, ano-calendário de 2000, entregue em 10/04/2003 (fls. 944/947 e págs. PDF 373/376).

### **Do Lançamento**

Utilizo para compor o presente relatório, o resumo constante no acórdão recorrido (fl. 1.034 e pág. PDF 463):

(...)

Contra a contribuinte, devidamente identificada nos autos, foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), fls. 349/354, para cobrança do Imposto de Renda, apurado no valor R\$ 147.213,82. Sobre o Imposto de Renda apurado foi lançada Multa de Ofício, no percentual de 75%, no valor de R\$ 110.410,36. O crédito tributário totalizou, em 31/05/2005, o valor de R\$ 364.118,65, acrescido de Juros de Mora apurados com base na Taxa Selic.

De acordo com o quadro de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, fls. 350/352, e com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 355/362, o crédito tributário é relativo à Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2001, ano-calendário 2000 (Retificadora), apresentada em 10/04/2003, e decorreu das seguintes inflações:

- 1) Omissão de Rendimentos— Rendimentos percebidos de pessoa jurídica a título de pró-labore, no valor total anual de R\$ 3.534,00;
- 2) Omissão de Rendimentos — Omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, apurado através de planilha de evolução patrimonial, pela qual se verificou, nos meses de maio, junho, julho, agosto, setembro e novembro, do ano-calendário de 2000, excesso de dispêndios/aplicações sobre recursos, nos valores de R\$ 602,40, R\$ 1.184,70, R\$ 4.023,70, R\$ 1.184,70, R\$ 1.184,70 e R\$ 520.074,79, respectivamente, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;
- 3) Dedução Indevida de Previdência Oficial. Na Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2001, ano-calendário 2000, retificadora, apresentada em 10/04/2003, verificou-se falta de comprovação da dedução relativa à Contribuição à Previdência Oficial, no valor de R\$ 3.534,00.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, fls. 350/352, e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, fls. 354, anexos ao Auto de Infração.

(...)

### **Da Impugnação**

Regularmente intimada do lançamento em 06/07/2005 (AR de fls. 969/970 e págs. PDF 398/399), a contribuinte apresentou impugnação em 04/08/2005 (fls. 979/1.000 e págs. PDF 408/429), acompanhada de documentos (fls. 1.001/1.029 e págs. PDF 430/458), com os seguintes argumentos, consoante resumo no acórdão recorrido (fls. 1.034/1.044 e págs. PDF 463/473):

(...)

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência, em 06/07/2005, por via postal, conforme Aviso de Recebimento (AR), fls.370, a contribuinte apresentou, em

04/08/2005, impugnação, documento anexado às fls. 376/393, argumentando, em síntese, nulidade por decadência, nulidade por não observância ao princípio da verdade material, e, no mérito, a improcedência da infração de variação patrimonial a descoberto, pelo fato de não ter havido a integralização de capital em moeda corrente e de não ter havido a aquisição do terreno. A autuada reconheceu a infração de omissão de rendimentos relacionada ao pró-labore recebido da pessoa jurídica Armazéns Mateus e a infração de dedução indevida de previdência oficial.

A seguir, transcrevem-se trechos da impugnação:

#### PRELIMINARMENTE

#### DA NULIDADE POR DECADÊNCIA

Muito embora a ação fiscal tenha se iniciado em 28 de abril de 2003, com a ciência ao Termo de Início de Ação Fiscal lavrado em 24/04/2003, o Auto de Infração IRPF somente foi lavrado em 29 de junho de 2005, e levado ao conhecimento do sujeito passivo em 07 de julho de 2005, quando já decorridos 5 (cinco) anos dos fatos geradores, o que se pode comprovar pelo Aviso de Recebimento (AR) postal anexo ao processo.

Os fatos geradores de janeiro a junho de 2000 já estavam alcançados pela decadência quando da lavratura do presente Auto de Infração em 29 de junho de 2005, cuja ciência pelo autuado se deu em 07/07/2005 e não poderiam ter sido objeto de lançamento de ofício.

A apuração e o pagamento do IRPF se conforma ao que o CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, em seu artigo 150, chama de lançamento por homologação, vejamos o teor:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O vigente Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, dispõe:

"Art. 899 Nos casos do lançamento do imposto por homologação, o disposto no artigo anterior extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, se a lei não fixar prazo para homologação, observado o disposto no art. 902 (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º).

(TRANSCREVEU EMENTAS DE JULGADOS DA JUSTIÇA).

O lançamento do imposto de renda da pessoa física amolda-se à modalidade de lançamento por homologação.

Assim tem decidido o Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em suas diversas Câmaras, quanto à natureza do Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

(TRANSCREVEU EMENTAS DE JULGADOS DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES QUE ACATAM O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E A DECADÊNCIA COM FUNDAMENTO NO PARÁGRAFO QUARTO DO ARTIGO 150 DA LEI N° 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966 (CTN).)

Portanto, nesse caso, agiu sem amparo legal o Fisco, ao pretender alcançar com a tributação fatos geradores em relação aos quais já havia decaído o direito de proceder ao lançamento.

Houve mais uma vez, no presente caso, afastamento do PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE, a que se deve confirmar o procedimento administrativo - fiscal do lançamento.

Considerando ser mensal o fato gerador do imposto de renda, extinguiu-se definitivamente o direito do Fisco em proceder ao lançamento de ofício relativo ao tributo incidente sobre os supostos fatos geradores mensais de 2000, nos diversos meses de 2005, anteriores à lavratura do presente Auto de Infração.

Portanto, improcedente a exigência decorrente de ato administrativo que se afastou da expressa determinação legal, maculado o lançamento, e, por conseguinte, devendo ser considerado nulo o feito fiscal.

#### DA NULIDADE POR OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E VERDADE MATERIAL

Deveria o fisco apurar a verdade dos fatos à vista de todos os documentos fornecidos. Mas não, olvidou aqueles que bem entendeu.

Não poderia a fiscalização lançar o valor de forma temerária, em razão de que o lançamento é ato administrativo vinculado, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN.

Ocorre que ao fisco não é permitido, em virtude de lei, deixar de identificar corretamente a origem ou o efetivo ingresso da suposta integralização, sob pena de assim não o fazendo, também não poderia lançar o imposto correspondente.

(TRANSCREVEU O ARTIGO 142 E SEU PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN)

Como nos ensina ainda o Dr. José Souto Maior Borges —

(TRANSCREVEU OS ENSINAMENTOS SOBRE NULIDADE DE LANÇAMENTO DEFEITUOSO).

Assim entende o ilustre professor e conselheiro da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda Dr. Marcos Vinícius Neder de Lima — Transcreveu voto do conselheiro sobre nulidade de lançamento nos casos em que não se observa a verdade material.

Houve, no presente caso, afastamento do PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE, a que se deve conformar o procedimento administrativo-fiscal do lançamento.

Cumpre ressaltar que a busca da verdade material é corolário da própria necessidade de garantia da estrita legalidade da tributação.

Neste sentido também já se pronunciou por diversas vezes o Egrégio Conselho de Contribuintes, como exemplo, veja se: (TRANSCREVEU EMENTAS DE ACÓRDÃOS SOBRE NULIDADE DE LANÇAMENTO NOS CASOS EM QUE NÃO SE OBSERVA A VERDADE MATERIAL).

Ora, o fisco não comprovou a existência da integralização do capital social na empresa Supermercado Mateus Lida, em novembro de 2000, apenas presumiu por uma alteração contratual de 01/11/2000 registrada na Junta Comercial do Estado do Maranhão em 10/11/2000 sob número 1.279, documento em anexo, sem levar em consideração o comprovado e relatado pela impugnante em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 14/06/2004, documento também anexado.

Naquela época a impugnante, conforme contra-fé em 08/07/2004 dada pelo fisco na correspondência em anexo, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 14/06/2004, informou a impugnante e comprovou.

Para melhor entendimento faço os esclarecimentos necessários, anexando os documentos que menciono:

a) Alteração contratual de 01/11/2000, registrada na JUCEMA em 10/11/2000 sob nº 1279, que elevara o capital de R\$60.000,00 para R\$740.000,00, sendo R\$160.830,00 com Lucros Acumulados e R\$579.169, 00 em moeda corrente nacional.

b) Fora contabilizado apenas o aumento com a capitalização da conta de Lucros Acumulados naquela data, não tendo sido efetuada a integralização em moeda, aguardando a remessa pelos sócios, conforme consta do livro Diário de 2000, e no Balanço Patrimonial em 31.12.2000. Não ocorreu a integralização em moeda.

c).Em 10 de abril de 2003, às 20:51:26 horas, foi apresentada a Declaração de Imposto de Renda 2001/2000, Retificadora que recebeu o recibo nº 2833819015 pelo Agente Receptor SERPRO (cópia em anexo).

Nesta DIRPF consta o valor do cumento do capital social da empresa Supermercado Mateus, indo minha participação de R\$ 54 000,00 para R\$198.747,00, com Lucros capitalizados no valor de R\$144.747, 00.

d) Em 22 de abril de 2003 foi elaborada nova alteração contratual, com a finalidade de se regularizar os fatos, re-estabelecendo o valor real do capital anterior de R\$60.000,00 acrescido apenas do lucro capitalizado de R\$ 160.830,00, totalizando o capital em R\$220.830, 00.

Reproduzo o texto que consta nesta alteração contratual:

"Cláusula 1<sup>a</sup> - Redução do Capital da Alteração Contratual Nº 1279 de 01/11/2000- Registrada na Junta Comercial do Estado do Maranhão em 10/11/2000" — "Fica reduzido o capital social constante da cláusula primeira em virtude da sócia egressa, Olívia Barros Pinheiro, não ter efetuado a integralização do aumento, em moeda corrente nacional, no valor de R\$ 579.169,77 (quinhentos e setenta e nove mil, cento e sessenta e nove reais e setenta e sete centavos) de parte do capital destacado 17<sup>a</sup> alteração acima citada."

"Esta alteração contratual registrada na Jucema em 15/07/2003, porém o início do processo de registro se deu em 23/04/2003, como constam dos documentos arquivados na empresa cujas cópias solicitei e apresento a VS: protocolo 188/03 Jucema em 24/04/03, recibo da taxa da alteração em 24/04/03, DAREs códigos 414 e 6621 quitados em 23/04/2003."

Portanto o erro cometido pela declarante em 2000 com a entrega da declaração de IRPF 2001 em abril de 2001, foi sanado pela entrega da declaração do IRPF Retificadora 2001/2000, substituindo-a como determinava da IN SRF 15/2001, artigo 54, e o artigo 18 da MP 2.189/2001:

(TRANSCREVEU O ARTIGO 18 DA MP 2.189/2001 E O ARTIGO 54 DA IN/SRF N° 15/2001)

E o fisco nada considerou.

Nem a pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda., tampouco a Pessoa Física, ora impugnante, encontravam-se sob ação fiscal.

Tudo foi executado em períodos que antecederam a ação fiscal. Foram atos legais e espontâneos das partes.

Também a pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda., em sua espontaneidade, observando que não houve a integralização retificou o ato formal de sua alteração contratual, pela nova alteração contratual onde cancelou o desejado aumento de capital que de fato não aconteceu.

Tudo isto foi efetuado antes de qualquer ação fiscal, e mesmo antes da ciência ao Termo de Início de Ação Fiscal em 28 de abril de 2003.

O fisco não logrou comprovar a efetiva integralização de capital na pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda, apenas presumiu o fato, ainda mais em moeda corrente nacional, caso assim o fosse deveria obedecer ao que determina o Regulamento do Imposto de Renda. RIR/99, em seu artigo 282:

"Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II)."

Já é entendimento pacífico em toda a jurisprudência administrativa que o suprimento de numerário por sócios devem ser comprovados não somente o efetivo ingresso como a origem externa de recursos, e se não comprovado a efetiva operação, os valores são considerados como receita omitida na pessoa jurídica. Mas nunca como omissão de rendimentos na pessoa física. Os acórdãos seguintes dão este entendimento, tributando-se a pessoa jurídica por omissão de receita:

(CITOU EMENTAS DE ACÓRDÃOS DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES SOBRE SUPRIMENTO DE CAIXA NA PESSOA JURÍDICA).

E não foi isto que fez o auditor fiscal em seus trabalhos. Simplesmente atribuiu a pessoa física, e não à pessoa jurídica, a existência da possível omissão de rendimentos.

Para justificar o lançamento invocou princípios fundamentais de contabilidade e de escrituração que teriam sido feridos pela pessoa física. Um verdadeiro absurdo.

Como poderia unia pessoa física manter registros contábeis, como relatou em seu Termo de Verificação Fiscal, fls. 3, no terceiro parágrafo:

"Saliente se que o sujeito passivo descumpriu um dos Princípios Fundamentais de, Contabilidade, o Princípio da Entidade. Com base neste princípio a contabilidade deve tratar a pessoa jurídica (empresa) distintamente de seus titulares, sócios ou acionista (proprietários). Os Princípios Fundamentais de Contabilidade estabelecidos na NBC-T-1, foram aprovados pela Resolução CFC Nº 750/93 que os conceitua em seu artigo 20."

E continua o fisco tentando comprovar o acréscimo patrimonial a descoberto, na folha seguinte de seu Termo:

Frise-se que os livros fiscais e contábeis para produzir os efeitos jurídicos que a lei lhe atribui devem atender a requisitos de ordem intrínseca e extrínseca. Intrínsecas são os requisitos pertinentes à técnica contábil, estudada pela contabilidade. Vêm definidos legalmente, pelo artigo 1.183 do Código Civil. Extrínsecos são os requisitos relacionados com a segurança dos livros. Atende aos requisitos desta ordem o livro que contiver termos de abertura e de encerramento, e estiver autenticado na Junta Comercial, conforme artigo 1.181 do Código Civil. Somente é considerado regular a escrituração do livro que observe ambos requisitos. Um livro que não preencha qualquer dos requisitos legais, equivale a um não-livro. O titular de um livro, que falte requisito intrínseco ou extrínseco, é, para o direito, titular de livro nenhum."

Ora, aqui o fisco foi além de toda a doutrina e toda norma legal que lhe é imposta. Não só exigiu que a pessoa física seguisse princípios de contabilidade, como impingiu à autuada as obrigações fiscais acessórias da pessoa jurídica.

Pelas considerações constantes do Termo de Verificação Fiscal teria a pessoa física de efetuar o registro do livro Diário na Junta Comercial. É tudo isto um verdadeiro absurdo.

Tece o fisco diversas considerações sobre a pessoa jurídica, DIPJ, Balanço Patrimonial e Demonstrações de Resultados de Exercício, que não pode a impugnante rechaçar Ou debater, pois vai além do objeto do lançamento e caracteriza uni verdadeiro óbice à defesa.

Apenas pode a impugnante argumentar que foram fornecidos os livros fiscais - Diário e Razão - em 08/07/2004 (a propósito, prontamente fornecidos pela pessoa jurídica), atendendo o teor do Termo de Intimação Fiscal de 14/06/2004. E, não podendo ser considerado como verbera o fisco "a um não livro", apenas por uma possível ausência de registro no departamento de comércio, obedecidas as demais formalidades legais. Em -verdade, excedeu o i. auditor em suas considerações retrotranscritas.

#### DO MÉRITO DA APURAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL

Deve-se ainda ser reconhecida a atividade rural exercida pelo impugnante conforme sua opção exercida na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, com entrega tempestiva, na forma estabelecido na Lei 8.023/90. O próprio auditor fiscal em seu trabalho admitiu a existência da atividade rural e considerou a receita declarada no Anexo da Atividade Rural DIRPF 2001, tanto assim que homologou o procedimento do declarante, e atribui como origem de recursos comprovada o valor de R\$168.000,00 no mês de dezembro de 2000 em seu Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial.

O contribuinte declarou por estimativa como rendimento tributável na AR em dezembro/2000 o valor de R\$33.600,00, e o valor de R\$ 134.400,00 como rendimento diversos da atividade rural totalizados ao final do ano, e todos oferecidos à tributação.

Não aplicou penalidade alguma, portanto homologou as informações prestadas pela declarante.

Caso assim não fosse, dado sua atividade vinculada e obrigatória, aplicaria o disposto no artigo 18 da Lei 8.023/90 que prescreveu:

"Art. 18. A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 20, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinqüenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais."

De fato, com a edição da Lei 7.713 de 22 de dezembro de 1988, e legislação superveniente, os rendimentos auferidos pela pessoa jurídica, bem como os acréscimos patrimoniais a descoberto, estão sujeitos à tributação mensal, na medida em que forem auferidos. Existe, contudo, uma exceção determinada pela Lei 8.023 de 12 de abril de 1990, em cujo artigo primeiro estabelece que os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitas ao imposto de renda de conformidade com o disposto nesta Lei.

A atividade rural tem peculiaridades que foram tratadas na legislação vigente, tanto para se estabelecer a base de cálculo tributável, como definindo as receitas de forma exemplificativa, e indicando quais documentos seriam aceitos como elementos de prova. Nem a Lei. tampouco o Regulamento do IR, foram categóricos em definir, apenas indicaram, dando ampla margem de entendimento e comprovação.

Temos diversos entendimentos quanto à tributação da atividade rural da pessoa física, segundo o Conselho de Contribuintes: Transcreveu ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes.

O impugnante de fato exerceu a atividade rural durante o ano calendário, e em assim sendo, deveria o fisco ter distribuído o valor estimado total de R\$168.000,00 anual, ou seja, 33.600,00 mais R\$134.400,00, em 12 parcelas que seria de R\$14.000,00 mensais, que acarretando por consequência valores positivos da Evolução Patrimonial de maio a outubro de 2000, existindo variação patrimonial a descoberto.

Como dito, seria esta uma forma coerente que deveria ter sido adotado pelo auditor como na distribuição mensal dos rendimentos omitidos de pessoa jurídica (R\$3.534,00 / 12 meses. = 294,50).

#### **DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS**

Este é o primeiro item do Auto de infração, relativo aos rendimentos como dirigente da Pessoa Jurídica de Armazém Mateus Ltda durante o ano calendário 2000, no valor total anual de R\$3.534,00, atribuídos mensalmente pelo fisco (R\$ 294,50 mensais).

Tem se como procedente o entendimento o fisco. Muito embora decadente o lançamento para os meses de janeiro a junho de 2000, estando devido a parcelas mensais de R\$ 294,50 de julho a dezembro/2000, no total de R\$1.767,00.

O que de fato ocorreu foi apenas erro de fato no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física 2001/2000, quando se digitou o valor de R\$3.534,00 e novamente o mesmo valor na linha errada.

Vejamos o erro no preenchimento da Declaração do Imposto de Renda  
(DEMONSTROU O ERRO)

Digitou-se indevidamente na linha Contribuição Previdenciária, o que ao invés de se acrescer os rendimentos declarados, ao contrário reduziu-o, tomado indevidamente a menor o rendimento tributável anual

Assim sendo, está se recolhendo o imposto que ficou a menor nos meses de julho a dezembro de 2000, conforme documento (DARF) que se comprova e se pede o arquivamento desta parte não litigiosa.

#### **DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA SOCIAL**

Como abordado acima, não sendo parte litigiosa, pois houve de fato unia dedução indevida, como consequência do erro retro mencionado.

Sendo procedente o Auto de Infração para este item, está a contribuinte efetuando o pagamento da diferença do imposto de renda pessoa física com os acréscimos legais. Pelos novos cálculos, inserindo se o rendimento de R\$1.767,00 e excluindo-se a dedução indevida de R\$3.534,00, tem se os novos valores de imposto devido apurados pelo programa gerador da declaração DIRPF 2001/2000:

Valor do imposto de renda anual devido anteriormente: R\$41.880,00

Valor do imposto de renda anual devido após ajustes R\$43.337,77

Diferença de Imposto de Renda Pessoa Física devida R\$ 1.457,77

Não sendo objeto de litígio e extinção por pagamento, deve ser arquivado também o processo para este item..

#### **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**

Antes de se questionar os valores apurados indevidamente pelo fisco de maio a novembro de 2000 como variação patrimonial a descoberto, como consta no item 002 do Auto de Infração, para uma melhor abordagem desta defesa, devem-se separar os valores como apurados pelo auditor fiscal em seus demonstrativos e conclusões confirme o Termo de Verificação Fiscal lavrado juntamente com o Auto de Infração.

Período de maio de junho de 2000

Muito embora os períodos sejam objeto da pré-falada e argüida decadência, encontram-se de fato acobertados pela distribuição mensal dos rendimentos da atividade rural, como anteriormente pleiteada nesta impugnação, mantendo-se o procedimento uniforme na apuração do Demonstrativo da Evolução Patrimonial.

Deveria ser acatada a distribuição mensal dos rendimentos, COMO no caso do rendimento anual omitido recebido de pessoa jurídica determinado pelo fisco, alterando-se os valores imputados como variação patrimonial a descoberto no Demonstrativo de Evolução Patrimonial.

#### Período de Julho a Setembro de 2000

Períodos não decadentes, também estariam acobertados pela distribuição mensal dos rendimentos da atividade rural, acatada pelo fisco como no caso do rendimento anual omitido recebido de pessoa jurídica.

Em julho de 2000 o agente fiscal considerou para se apurar a variação patrimonial a descoberto uma aquisição, considerada como aplicações de recursos no valor de R\$2.839,00, correspondente ao Lote 102, à rua 13, Quadra 409, bairro Catumbi, Balsas, MA: Título de Aforamento n.º 092 da Prefeitura Municipal de Balsas - MA e Declaração do Secretário da Fazenda da Prefeitura Municipal de Balsas - MA, em 12 de março de 1999.

Estas informações foram anteriormente prestadas e comprovadas ao auditor em resposta ao Termo de Intimação fiscal de 02 de maio de 2005, a despeito das provas considerou como adquirido no ano de 2000, desconhecendo a concessão por aforamento.

Realmente não pode prevalecer o lançamento para este item pois as provas trazidas são de pleno conhecimento do auditor durante seus trabalhos, e indevido o crédito tributário.

#### Período novembro de 2000

Para o mês de novembro de 2000, auditor atribuiu o valor R\$521.252,79 como dispêndios/aplicações que seriam correspondentes a 90% (noventa por cento) do valor de R\$ 579.167,77 para integralização de o capital social da empresa Supermercado Mateus Ltda, em moeda corrente nacional.

Afastou-se o fisco em sua conduta dos princípios do legalidade e da verdade material como já abordado por esta defesa em sua preliminar de nulidade.

Não existe a hipótese de presunção legal para o vigente caso, identificando a pessoa física como sujeito passivo de obrigação tributária.

Este fato somente seria exequível, e com ônus na pessoa jurídica, presunção legal por falta de comprovação da origem e ingressos de recursos (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º inciso II), somente se a pessoa jurídica regularmente intimada não lograsse em efetuar tais comprovações que teriam sido contabilizadas municiando-a de recursos. Fato que não ocorreu.

Mas jamais ser tributado em unia pessoa física, como impropriamente lavrado pelo auditor fiscal. Não houve de fato a integralização prevista na 4<sup>a</sup> Alteração Contratual de Supermercado Mateus Ltda, datada de 01/11/2000, registrada na JUCEMA em 10/11/2000, tanto assim que em 22 de abril de 2003 (antes da ação fiscal) foi registrada nova alteração contratual, 7<sup>a</sup>, com a finalidade de retificar o capital da parcela não integralizada, conforme registro em 15/07/2003 na JUCEMA.

#### DO PEDIDO:

Por tudo exposto e comprovado nos autos, requer que esta E. Delegacia de Julgamento:

I) Conheça-se da Impugnação, porque regular e tempestiva, pois a ciência se deu no dia 07/07/2005;

2) Considere a preliminar de decadência, porque procedentes, tornando nulo o lançamento;

3) Arquive-se a parte não litigiosa, devidamente liquidada;

4) Aprecie as razões de mérito, se não acolhidas as preliminares, declarando a improcedência e extinção do crédito tributário como consequente arquivamento do processo.

À impugnação, a contribuinte anexou a documentação que entende respaldar os argumentos expostos. Documentos anexados às fls. 399/424.

## Da Decisão da DRJ

A 1ª Turma da DRJ/FOR, em sessão de 07 de março de 2008, no acórdão 08-13.104, julgou o lançamento procedente em parte, excluindo dos “Dispêndios/Aplicações” da planilha do “Acréscimo Patrimonial a Descoberto”, no mês de julho/2000, o valor de R\$ 2.839,00, referente “aquisição imóveis/cotas”, resultando um imposto de renda devido no valor de R\$ 146.433,10 (fls. 1.032/1.058 e págs. PDF 461/487), conforme ementa do acórdão abaixo reproduzida (fls. 1.032/1.033 e págs. PDF 461/462):

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

Ano-calendário: 2000

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. AQUISIÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL. CARACTERIZAÇÃO DO FATO GERADOR.**

A alteração no contrato social da pessoa jurídica, motivada por integralização de capital em espécie, devidamente registrada na Junta Comercial, a Declaração de Ajuste Anual, apresentada em nome do sócio, informando a integralização, que se encontra devidamente justificada pelos rendimentos declarados, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, informando capital integralizado, inexistência de capital a realizar, e a transferência das quotas de capital para ex-sócio no valor integralizado, são documentos que demonstram a veracidade dos fatos relacionados à eletiva integralização de capital.

**PLANILHA DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. APURAÇÃO MENSAL.**

Para efeito da presunção de infração de omissão de rendimentos, estabelecida em virtude de acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte, por rendimentos sujeitos à tributação definitiva ou por dívidas e ônus reais de origem comprovada, consideram-se os rendimentos, os dispêndios e as aplicações efetivamente realizados no mês.

**ATIVIDADE RURAL. RENDIMENTOS.**

Os rendimentos da atividade rural devem ser considerados no mês da percepção, não se admitindo a distribuição uniforme para os demais meses do ano-calendário.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2000

**NULIDADE.**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2000

**DECADÊNCIA.**

O lançamento de tributo é procedimento exclusivo da autoridade administrativa. Tratando-se de lançamento de ofício o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

#### DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Lançamento Procedente em Parte

### Do Recurso Voluntário

Devidamente científica da decisão da DRJ em 10/06/2008 (Edital nº 003/2008 de fl. 1.076 e pág. PDF 505), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 07/07/2008 (fls. 1.077/1.099 e págs. PDF 506/528), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

#### I - DOS LIMITES DO LITÍGIO

#### II - DO RECURSO

1— PRELIMINARMENTE

2- DA NULIDADE POR DECADÊNCIA

3 - DA NULIDADE POR OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E VERDADE MATERIAL

#### III. DO MÉRITO

1 - DA APURAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL

2 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

2.1 — Período de maio de junho de 2000

2.2 — Período de julho a setembro de 2000

2.3 — Período novembro de 2000

#### IV - DO PEDIDO:

EM FACE DO EXPOSTO e comprovado nos autos, requer que esta E. Delegacia de Julgamento:

1) Conheça-se do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, porque regular e tempestivo;

2) Considere a preliminar de decadência, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional, porque procedentes, tornando nulo o lançamento;

3) Aprecie as razões de mérito, se não acolhidas as preliminares, declarando a improcedência e extinção do crédito tributário, pelas provas e argumentos juntados ao presente processo, e o consequente arquivamento

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

### Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido.

## PRELIMINARES

### Limites do Litígio

Preliminarmente convém deixar consignado que, de acordo com o relatado no acórdão recorrido, ante o reconhecimento por parte da contribuinte das infrações de omissão de rendimentos e de dedução de previdência oficial, permanecem em litígio a decadência relativa aos fatos geradores de janeiro a junho de 2000 e a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, conforme excerto da decisão abaixo reproduzido (fl. 1.044 e pág. PDF 473):

(...)

#### DA DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO

Considerando que a argüição de nulidade por decadência atinge somente os latos geradores dos meses de janeiro a junho do ano-calendário de 2000, que houve o reconhecimento da infração de omissão de rendimentos relacionado ao pró-labore percebido da pessoa jurídica Armazém Mateus Ltda, no valor de R\$ 3.534,00, que houve o reconhecimento da infração de dedução indevida de previdência oficial, e, sobretudo que houve recolhimento do Imposto de Renda correspondente a essas infrações, no valor de R\$ 1.457,77, acrescido de Multa de Ofício e de Juros de Mora, DARF, fls. 418, há de se delimitar o litígio.

Assim o litígio restringir-se-á à decadência relativamente aos fatos geradores dos meses de janeiro a junho do ano-calendário de 2000 e à infração de omissão de rendimentos em decorrência de variação patrimonial a descoberto, matérias que determinam um imposto de renda suplementar no valor de R\$ 146.727,90.

(...)

### Nulidade do Lançamento por Decadência

A Recorrente aduz a nulidade do lançamento em face da decadência da constituição do crédito tributário para os meses de janeiro a junho de 2000, com base no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexivo. Isso significa que, a despeito de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário.

O STJ já se pronunciou acerca da decadência no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado pelo STJ em 12/08/2009, vinculante a este CARF, nos termos do artigo 114, § 12 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, posto que a decisão foi submetida à técnica dos recursos repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux,

julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, pág. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, pág. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Documento: 5496751 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 5 de 12 Superior Tribunal de Justiça Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, pág. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, pág. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008

Depreende-se da referida decisão que ao analisar o tema da decadência, cabe ao intérprete aplicar a regra da contagem do artigo 150, § 4º do CTN<sup>1</sup>, apenas se, cumulativamente, estiverem presentes os seguintes requisitos: 1) ter ocorrido alguma antecipação de pagamento do tributo devido e 2) o caso não envolver dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Em não concorrendo tais circunstâncias, prevalece a aplicação do artigo 173, inciso I do CTN<sup>2</sup>, ou seja, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

<sup>1</sup> Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

<sup>2</sup> § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

<sup>2</sup> Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)

No caso em apreço, verifica-se da análise da declaração de ajuste anual, entregue pela contribuinte em 10/04/2003 (fls. 944/947 e págs. PDF 373/376), que não houve qualquer antecipação de pagamento do tributo devido, recaindo, portanto, ao caso concreto, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173, inciso I do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor da súmula CARF nº 101, a seguir reproduzida:

**Súmula CARF nº 101**

**Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014**

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Concluindo-se que o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 2000 teria decaído apenas em **31/12/2006**. É de se ressaltar que mesmo se for considerada a regra do artigo 150, § 4º do CTN, o termo final do período decadencial seria o dia **31/12/2005**. A ciência do auto de infração ocorreu no dia **06/07/2005** (AR de fl. 969/970 e págs. PDF 398/399), razão pela qual não há decadência a ser reconhecida.

**Nulidade do Lançamento e da Decisão Recorrida por Ofensa aos Princípios da Legalidade e Verdade Material**

A Recorrente alega que ao fisco não é permitido, em virtude de lei, deixar de identificar corretamente a origem ou o efetivo ingresso da suposta integralização de capital social, sob pena de assim não o fazendo, também não poderia lançar o imposto correspondente.

Aduz que o fisco não logrou comprovar a efetiva integralização de capital na pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda, apenas presumiu o fato, ainda que o mesmo teria ocorrido em moeda corrente nacional.

Relata que o entendimento pacífico em toda a jurisprudência administrativa é que os suprimentos de numerários por sócios devem ser comprovados, não somente o efetivo ingresso, como também a origem externa de recursos. E, se não comprovados ambos os fatos, os valores são considerados como receita omitida na pessoa jurídica e não, como ocorreu no caso em análise, simplesmente ser atribuída impropriamente à pessoa física, e não à pessoa jurídica, a existência da possível omissão de rendimentos.

Explica que o fisco não só exigiu que a pessoa física seguisse princípios de contabilidade, como impingiu à autuada as obrigações fiscais acessórias da pessoa jurídica. Pelas considerações constantes do Termo de Verificação Fiscal teria a pessoa física de efetuar o registro do livro Diário na Junta Comercial.

Informa que o fisco tece diversas considerações sobre a pessoa jurídica, DIPJ, Balanço Patrimonial e Demonstrações de Resultados de Exercício, que não pode a recorrente rechaçar ou debater, pois vai além do objeto do lançamento e caracteriza um verdadeiro óbice à defesa.

Defende ser ônus do fisco a prova da ocorrência dos elementos configuradores do fato gerador do tributo, militando, em favor da Administração Tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo praticado, mas este atributo não a exime de provar o fundamento (motivos de fato e de direito) e a legitimidade de sua pretensão.

Colaciona doutrina e jurisprudência administrativa para embasar seus argumentos.

Conclui em face do exposto ser nula a decisão recorrida.

A decisão recorrida refutou os argumentos da contribuinte, não merecendo qualquer reparo, devendo ser mantida pelos seus próprios fundamentos, reproduzidos a seguir (fls. 1.048/1.050 e págs. PDF 477/479):

(...)

#### **DA ARGÜIÇÃO DE NULIDADE POR SUPOSTA FALTA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL**

A defesa argüí a nulidade do lançamento sob o argumento de que o Auto de Infração teria sido constituído com base em dados que não correspondem à realidade dos fatos, haja vista que a autoridade lançadora não examinou os argumentos de defesa apresentados, em 08/07/2004 durante o procedimento fiscal, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, datado de 14/06/2004.

Nesse sentido, argumentou que apresentou os documentos solicitados nos Termos de Intimação Fiscal e que o autor do procedimento fiscal não considerou as informações apresentadas, apurando variação patrimonial a descoberto com base em fatos que não são verdades e que a documentação de instrução do Auto de Infração não autoriza a dedução de ter havido aquisição de um terreno, no mês de julho, e integralização de capital em moeda nacional, no mês de novembro do ano-calendário de 2000.

Não merece acolhimento a argüição de nulidade, pois a fiscalização não faltou com verdade material ao tipificar as infrações.

Do exame do Termo de Verificação Fiscal, fls. 355/367, constata-se que a infração de omissão de rendimentos com base na variação patrimonial a descoberto foi fundamentada com base na documentação fornecida pela contribuinte, encontrando-se devidamente demonstrada.

A fiscalização esclareceu os fatos que a levaram à conclusão de que houve integralização de capital em moeda nacional no ano-calendário de 2000, referindo-se aos argumentos apresentados em resposta ao Termo de Intimação Fiscal. O entendimento da fiscalização de que houve aplicação de recursos para integralização da capital foi embasado no fato de aumento de volume de compras de mercadorias para revenda por parte da pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda, no ano-calendário de 2000, que pode ser facilmente constatado pelas observações ressaltadas pela fiscalização ao examinar o Balanço Patrimonial da pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda.

Ademais, a fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal, esclareceu os fatos pelos quais não aceitou o argumento de que não houve integralização da capital em moeda nacional, no ano-calendário de 2000, apontando irregularidade na 7<sup>a</sup> Alteração Contratual Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, em nome da pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda.

Os argumentos de rejeição da fiscalização, relacionados à resposta ao Termo de Intimação Fiscal, postos no Termo de Verificação Fiscal, anexo ao Auto de Infração, são claros e possibilitam ampla defesa.

Independentemente do mérito do entendimento da fiscalização, não pode prosperar a argüição de nulidade por falta de observação quanto ao princípio da verdade material.

O artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento:

Art. 59. São nulos:

I — os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II — os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, só se pode cogitar de declaração de nulidade de Auto de Infração, quando for lavrado por pessoa incompetente (inciso I) - que não é o caso em tela, uma vez que a autoridade autuante está devidamente identificada e possuía competência legal para lavrar o Auto de Infração -, ou por preterição do direito de defesa (inciso II), que somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura e a consequente ciência do Auto de Infração.

Ademais, não há que se falar em nulidade do lançamento no presente caso, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quanto da lavratura do Auto de Infração.

(...)

Do exposto, presentes os requisitos legais, tanto no lançamento, quanto na decisão recorrida, não se verifica configurada a alegada nulidade, razão pela qual não pode ser acolhida a pretensão da contribuinte neste ponto.

## MÉRITO

A Recorrente alega que deve ser reconhecida a atividade rural exercida, conforme sua opção exercida, com entrega tempestiva, na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, na forma estabelecida na Lei nº 8.023 de 1990.

Afirma ter exercido a atividade rural durante o ano calendário, e em assim sendo, deveria o fisco ter distribuído o valor estimado total de R\$ 168.000,00, anual, ou seja, R\$ 33.600,00 mais R\$ 134.400,00, em 12 parcelas que seria de R\$ 14.000,00, mensais, acarretando, por consequência valores positivos da Evolução Patrimonial de maio a outubro de 2000, inexistindo variação patrimonial a descoberto.

Relata que o fato do contribuinte não ter se pronunciado sobre um quadro demonstrativo apresentado pelo fisco durante a fiscalização, não pode validar o lançamento ou retirar o direito de defesa, tornando o lançamento líquido e certo. Ademais, a apuração da atividade rural é estimada, e o entendimento fiscal deve ser uniforme em toda sua apuração e de forma mais benigna no caso de presunção.

Pede que seja acatada a distribuição mensal dos rendimentos da atividade rural (R\$ 168.000,00/12 meses = R\$ 14.000,00, por mês), com o mesmo critério que fora efetuado o rendimento anual omitido recebido de pessoa jurídica apurado pelo fisco (R\$ 3.534,00/12 meses = R\$ 294,50, por mês), alterando-se os valores imputados como variação patrimonial a descoberto nos diversos meses do Demonstrativo de Evolução Patrimonial.

Esclarece que para o período de:

### **(i) Julho a setembro de 2000**

Não decadentes, estariam acobertados pela distribuição mensal dos rendimentos da atividade rural, pelo mesmo critério adotado pelo fisco na omissão do rendimento anual omitido recebido de pessoa jurídica e

### **(ii) Novembro de 2000**

Foi atribuído o valor R\$ 521.252,79 como dispêndios/aplicações, correspondente a 90% (noventa por cento) do valor de R\$ 579.167,77 da integralização do capital social da empresa Supermercado Mateus Ltda, em moeda corrente nacional.

Informa ter sido comprovado que não houve tal integralização prevista na 4<sup>a</sup> Alteração Contratual do Supermercado Mateus Ltda, datada de 01/11/2000. Em 22 de abril de 2003 (antes da ação fiscal), foi registrada nova alteração contratual, a 7<sup>a</sup> (sétima), com a finalidade de retificar o capital da parcela não integralizada, conforme registro em 15/07/2003 na JUCEMA.

A autoridade lançadora, ao promover o lançamento, utilizou como fundamento legal os seguintes artigos do Decreto nº 3.000 de 1999, vigente à época dos fatos, que contemplam a caracterização de omissão de rendimentos com base acréscimo patrimonial a descoberto, nos seguintes termos:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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 nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

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

(...)

Os artigos 1º, 2º e 3º, §§ 1º e 4º da Lei nº 7.713 de 1988, combinado com os artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134 de 1990, assim dispõem acerca da tributação do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos:

#### **Lei nº 7.713 de 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. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

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

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores

da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

**Lei nº 8.134 de 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.

Após a edição do referido diploma legal, o acréscimo patrimonial comprovadamente pelo fisco como a descoberto, passou a ser presumidamente considerado omissão de rendimentos se o contribuinte não comprovar a origem dos acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não-tributáveis ou de tributação exclusiva, declarados em sua DIRPF. Trata-se de presunção legal que admite prova em contrário.

Assim, uma vez apuradas as inconformidades e lançado o acréscimo patrimonial não justificado, caberia à autuada apresentar impugnação comprovando que tais acréscimos seriam suportados por rendimentos já tributados, sujeitos a tributação exclusiva, isentos ou não tributáveis, mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Esta comprovação é a forma de ilidir a tributação e encargo do qual a autuada não se desincumbiu, confirmado-se assim a condição de rendimento tributável pelo imposto sobre a renda, nos termos da legislação de regência do tributo.

Tratando-se de variação patrimonial positiva não justificada, justamente porque a autuada não trouxe aos autos elementos que demonstrassem a sua origem, pela própria natureza da infração seria impróprio atribuir a tais rendimentos a natureza de rendimentos provenientes do exercício de atividade rural. Pois do contrário, caso possível a determinação da origem do acréscimo a descoberto, teríamos a descaracterização da própria infração, posto que comprovada sua natureza/fonte.

Frente ao exposto, foi acertado o procedimento adotado pela autoridade lançadora e convalidado no julgamento de piso, em estrita observância aos comandos normativos, de modo que não pode prosperar a alegação de nulidade arguida.

No caso em análise, a Recorrente repisou no recurso voluntário os mesmos argumentos da impugnação, não apresentando, em sede recursal, novas razões de defesa ou mesmo elementos comprobatórios que pudessem afastar os fundamentos jurídicos da decisão recorrida, motivo pelo qual adoto-os, como razões de decidir, valendo-me, para tanto, da autorização constante do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF)<sup>3</sup>, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, nos pontos que aqui nos interessa, a seguir reproduzidos (fls. 1.052/1.057 e págs. PDF 481/486):

(...)

<sup>3</sup> Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

(...)

**DA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL NO MÊS DE NOVEMBRO DO ANO-CALENDÁRIO 2000, NO VALOR DE R\$ 521.252,79**

Do exame dos documentos que respaldam o entendimento da fiscalização de que houve desembolso no valor de R\$ 521.252,79, no mês de novembro do ano-calendário de 2000, infere-se que a fiscalização tomou por base os seguintes documentos:

- 1) as Alterações de Contrato Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada da pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda, feitas no mês de novembro de 2000, fls. 112/114, no mês de julho de 2001, fls. 115/117, e no mês de abril de 2003, fls. 118/121;
- 2) as informações da Declaração de Bens da Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2001, ano-calendário 2000, apresentada em 30/04/2001, informando a aquisição de quotas de capital na pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda, no valor de R\$ 666.000,00 (R\$ 144.747,21 + 521.252,79), fato justificado por rendimentos tributáveis provenientes da Atividade Rural, no valor de R\$ 840.000,00, fls. 129/132; e
- 3) as informações contábeis constantes do Livro Diário nº 24 da pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda, que demonstram o aumento de capital por incorporação de lucros, no valor de R\$ 160.830,23, e por integralização em moeda nacional, no valor de R\$ 579.169,77, fls. 170/181 e 232/242;
- 4) Declaração de Informações Econômico—Fiscais da Pessoa Jurídica, exercício financeiro de 2001, ano-calendário 2000, apresentada pela empresa Supermercado Mateus Ltda, fls. 255/296.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal, depreende-se, ainda, que a fiscalização concluiu pela efetivação da integralização de capital em moeda corrente nacional, no mês de novembro do ano-calendário de 2000, com base no aumento de volume de compras de mercadorias para revenda, fato devidamente demonstrado no Balanço Patrimonial. A fiscalização apontou irregularidade na 7<sup>a</sup> Alteração de Contrato Social da empresa Supermercado Mateus Ltda, que foi realizada no mês de abril de 2003, ressaltando o fato de essa alteração ter sido feita depois de decorridos dois anos do aumento de capital, que ocorreu em 01/11/2000, tendo havido inclusive uma transferência das quotas de capital, no ano-calendário de 2001, conforme o constante da 6<sup>a</sup> Alteração Contratual, feita 01/11/2000, fls. 112/117.

Dos documentos acostados aos autos, relativamente ao ano-calendário de 2000, constata-se que a contribuinte autuada, Olívia Barros Pinheiro, era sócia da pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda, CNPJ nº 35.169.549/0001-99, possuindo 90% das quotas de capital, e era, também, sócia da pessoa jurídica, Armazém Mateus Ltda, CNPJ nº 23.439.441/0001-90, possuindo 90% das quotas de capital, como demonstram, respectivamente, as Alterações de Contrato Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, documentos anexados às fls. 29/30 e 31/32.

Há de se ressaltar que as quotas de capital da pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda, e da pessoa jurídica, Armazém Mateus, foram adquiridas, no ano-calendário de 1998, de Ilson Mateus Rodrigues e de Maria Pinheiro Rodrigues, conforme Alterações de Contrato Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, fls. 109/111, e 156/158. Portanto, desde o ano-calendário de 1998, a contribuinte possuía participação societária nas pessoas jurídicas, Supermercado Mateus Ltda e Armazém Mateus Ltda.

Constata-se, também, que, no mês de novembro do ano-calendário de 2000, o Contrato Social da pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda, foi alterado, em virtude de aumento de capital. O capital da referida pessoa jurídica foi aumentado por incorporação de Lucros Acumulados, no valor de R\$ 160.830,23, e por Integralização de Capital em moeda corrente, no valor de R\$ 579.169,77, conforme demonstra a Alteração de Contrato Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada.

Considerando que a contribuinte possuía 90% das quotas de capital, teria integralizado em moeda corrente, em novembro de 2000, valor de R\$ 521.252,79.

Do exame da Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2001, ano-calendário 2000, apresentada pela contribuinte, em 30/04/2001, fls. 129/132, verifica-se que a contribuinte autuada informou, na Declaração de Bens e Direitos, a integralização do capital na pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda, possuindo em 31 de dezembro de 2000, quotas de capital no valor total de R\$ 720.000,00.

Ainda do exame da Declaração de Ajuste Anual, verifica-se informação de percepção de rendimentos da atividade rural, no montante anual de R\$ 840.000,00, que justifica a variação patrimonial, que decorreu da integralização de capital na pessoa jurídica. Supermercado Mateus Ltda. Verifica-se, também, que da atividade rural resultou rendimento tributável, no valor de R\$ 168.000,00, que motivou pagamento de imposto de renda no valor de R\$ 41.880,00.

Tem-se, portanto, que a origem do recurso utilizado na integralização de capital na pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda, pode ser comprovada pela atividade rural desenvolvida pela contribuinte, como bem demonstra a Declaração de Ajuste Anual.

No ano-calendário de 2001, constata-se que a contribuinte autuada vendeu a totalidade das quotas de capital da pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda, para o antigo proprietário, o senhor Ilson Mateus Rodrigues, conforme Alteração de Contrato Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, fls. 115/117.

No ano-calendário de 2003, em 22 de abril, os proprietários da pessoa jurídica. Supermercado Mateus Ltda, os senhores, Ilson Mateus Rodrigues e Maria Pinheiro Rodrigues, alteraram, com anuênciia da contribuinte, ex-sócia, a Alteração de Contrato Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, feita em novembro de 2000 (aumento de capital por integralização em moeda nacional e lucros acumulados), para reduzir o capital da pessoa jurídica, informando que a integralização de capital, em moeda corrente, que teria sido feito pela antiga proprietária, Olívia Barros Pinheiro, não ocorreu, e que, assim sendo, estavam procedendo a uma retificação no Contrato Social, diminuindo o capital social, no valor da integralização.

Não há como se acatar essa alteração contratual, mesmo respaldada pelo devido registro na Junta Comercial do Estado do Maranhão, uma vez que não encontra respaldo nos fatos. Nada pode justificar essa alteração. A integralização do capital feita pela contribuinte autuada, proprietária da pessoa jurídica no ano-calendário de 2000, foi justificada pelos rendimentos da atividade rural, devidamente tributados na Declaração de Ajuste Anual. Os adquirentes da pessoa jurídica, Ilson Mateus Rodrigues e Maria Pinheiro Rodrigues adquiriram as quotas de capital no valor constante do Contrato Social, ou seja, no valor total de R\$ 800.000,00, assumindo o compromisso de pagamento através de Notas Promissórias. Esses fatos estão devidamente demonstrados.

Não se pode admitir que, em 2003, decorridos dois anos da transferência das quotas de capital, que ocorreu no ano-calendário de 2001, para os sócios, Ilson Mateus Rodrigues e Maria Pinheiro Rodrigues, venham os adquirentes alterar o Contrato Social da pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda, mesmo com anuênciia da ex-proprietária das quotas de capital, para reduzir o capital social com a justificativa de que não houve integralização de capital, no ano-calendário de 2000, enquanto na contabilidade da pessoa jurídica se verifica a efetiva integralização de capital.

As informações contábeis constantes do Livro Diário nº 24 da pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda, demonstram o aumento de capital por incorporação de lucros, no valor de R\$ 160.830,23, e por integralização em moeda nacional, no valor de R\$ 579.169,77, fls. 170/181 e 232/242. A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, exercício financeiro de 2001, ano-calendário 2000, apresentada pela empresa Supermercado Mateus Ltda, fls. 255/296, não informa a existência, no Patrimônio Líquido, de capital a realizar, em 31 de dezembro de 2000. É importante ressaltar a observação do autor do procedimento fiscal de que houve aumento no volume de compras, resultando aumento de estoque de mercadoria para revenda. Fato que denota um ingresso de valor no caixa da pessoa jurídica que pode ser justificado pela integralização de capital, como bem, demonstram os registros contábeis.

Estranhamente, a contribuinte autuada, em 10/04/2003, apresentou Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2001, ano-calendário 2000, Retificadora, alterando o valor das quotas de capital da pessoa jurídica, Supermercado Mateus Ltda, excluindo o valor correspondente à integralização em moeda nacional, diminuindo o valor do rendimento proveniente da atividade rural e incluindo rendimentos tributáveis percebidos de pessoa jurídica, de tal forma, que o saldo de imposto a pagar apurado em decorrência da retificação foi o mesmo do apurado na declaração original, apresentada em 30/04/2001.

Embora a Declaração de Ajuste Anual Retificadora tenha sido apresentada antes do início do procedimento fiscal contra a contribuinte, que ocorreu em 28/04/2003, estando materializada a espontaneidade, essa declaração não é condizente com a verdade dos fatos, uma vez que a retificação nela procedida (exclusão da integralização de capital) não se justifica com a documentação acostada aos autos, notadamente, a alteração do contrato social da pessoa jurídica, feita em 22/04/2003, que diminuiu o capital social, a qual se considera inaceitável.

Nesse ponto, há de se ressaltar que a contribuinte autuada, intimada a comprovar os seus rendimentos, respondia que seus rendimentos eram provenientes da atividade rural. A Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2001, ano-calendário 2000, apresentada em 30/04/2001, mostra esse fato, e, como já esclarecido, essa declaração justifica a integralização de capital ocorrida em novembro de 2000, tendo havido, inclusive, pagamento do imposto.

Para o presente caso, o autor do procedimento fiscal tomando por base a Declaração de Ajuste Anual Retificadora, elaborou demonstrativo de evolução patrimonial, com fundamento no inciso XIII do artigo 55 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, apurando variação patrimonial a descoberto nos meses de maio, junho, julho, agosto, setembro e novembro, nos valores, respectivamente, de R\$ 602,40, R\$ 1.184,70, R\$ 4.023,70, R\$ 1.184,70, R\$ 1.184,70 e R\$ 520.074,79.

Nesse demonstrativo, a fiscalização considerou que a contribuinte autuada integralizou com moeda corrente o capital da Pessoa Jurídica, Supermercado Mateus, no valor de R\$ 521.252,79, no mês de novembro de 2000.

Assim, considerou-se que a contribuinte desembolsou a quantia de R\$ 521.252,79, em novembro de 2000.

Com já ressaltado, as alterações contratuais, os registros contábeis e a DIPJ, relativos à pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda. demonstram o fato de ter havido aumento de capital, no ano-calendário de 2000. O aumento de volume de compras, relacionado à pessoa jurídica Supermercado Mateus Ltda é uma prova da ocorrência de integralização de capital em moeda corrente, e que a integralização decorreu dos rendimentos da atividade rural desenvolvida pela proprietária da pessoa jurídica, Olívia Barros Pinheiro, como bem demonstra a Declaração de Ajuste Anual.

A documentação de instrução da infração permite concluir que a contribuinte desembolsou o valor de R\$ 521.252,79, no mês de novembro de 2000, ressalvada prova inconteste de que a integralização foi feita por terceiros. Nessa hipótese, ter-se-ia que se admitir a falsidade da Declaração de Ajuste Anual apresentada em 30/04/2001, com saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 41.880,00. Como já, bastante, esclarecido, a documentação de instrução da infração demonstra a integralização de capital na pessoa jurídica. Supermercado Mateus Ltda.

Portanto, se não foi a contribuinte que de fato desembolsou recursos próprios, para integralizar capital, que se demonstre com documentação hábil e idônea a origem dos recursos, identificando-se o sócio provedor.

#### **DA RECEITA DA ATIVIDADE RURAL**

Com o intuito de apurar eventual variação patrimonial a descoberto, o autor do procedimento fiscal considerou os rendimentos informados na Declaração de Ajuste Anual Retificadora, apresentada em 10/04/2003, provenientes de pessoas jurídicas e da

atividade rural, bem como os rendimentos omitidos, uma vez que não houve negativa de não ter havido percepção de rendimento da atividade rural.

Nesse sentido, há de se ressaltar que na Declaração de Ajuste Anual Retificadora, os rendimentos da atividade rural foram informados como percebidos no mês de dezembro do ano-calendário de 2000, no valor bruto de R\$ 168.000,00.

Na impugnação, a contribuinte argumentou, ainda, que a receita da atividade rural, informada no Anexo da Atividade Rural, no valor de R\$ 168.000,00, no mês de dezembro do ano-calendário de 2000, poderia ter sido rateada para os meses de janeiro a dezembro, para efeito de preenchimento da planilha de apuração da variação patrimonial a descoberto. Como fundamento, a contribuinte enfatizou que os rendimentos de pró-labore percebidos das pessoas jurídicas, Armazém Mateus Ltda e Supermercado Mateus Ltda, foram rateados, igualmente, para os meses de janeiro a dezembro.

Há de se esclarecer que a fiscalização tomou a receita da atividade rural conforme o Anexo da Atividade Rural relativo à Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2001, ano-calendário 2000, Retificadora, apresentada em 10/04/2003. O Anexo da Atividade Rural demonstra percepção de receita da atividade rural, no mês de dezembro, no valor de R\$ 168.000,00.

Nos termos da legislação do Imposto de Renda atinente à atividade rural, disposta nos artigos 57 a 72 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, a atividade rural se sujeita à tributação do Imposto de Renda através do resultado anual da atividade rural conforme a tabela progressiva anual, aplicável à Declaração de Ajuste Anual. O resultado da atividade rural, receitas diminuídas das despesas de custeio/investimento, deve ser apurado mensalmente, conforme a receita percebida no mês e as despesas de custeio/investimento realizadas no mês, devidamente escrituradas em Livro Caixa. O somatório dos resultados mensais é que se sujeita à tributação.

Estando a atividade rural sujeita à escrituração de Livro Caixa com controle mensal das receitas e despesas de custeio/investimento não é permitido que uma receita auferida em um mês possa ser rateada para os meses de janeiro a dezembro, para efeito de averiguação quanto à evolução patrimonial.

Há de se ressaltar que o rateio relativo ao valor anual do pró-labore feito pela autoridade lançadora pode ser justificado pelo fato de desconhecimento dos valores mensais percebidos e pelo fato de ser plausível que a contribuinte tenha auferido pró-labore, mensalmente, no mesmo valor.

Nesse ponto, há de se destacar que a fiscalização, antes da lavratura do Auto de Infração, deu a conhecimento da contribuinte o Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial, conforme Termo de Intimação Fiscal, com ciência em 15/06/2005, fis. 248/254. Cientificada do Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial, poderia a contribuinte ter se manifestado quanto aos rendimentos mensais de pró-labore e quanto aos rendimentos da atividade rural. Entretanto, verifica-se que nenhuma resposta foi dada a esse Termo de Intimação Fiscal.

Assim, o arbitramento, feito pela autoridade lançadora, quanto ao valor mensal do pró-labore, deve ser mantido, e o rendimento da atividade rural deve ser entendido como percebido no mês de dezembro conforme informação do Anexo da Atividade Rural, salvo prova incontestável de que os rendimentos da atividade rural foram percebidos em meses anteriores.

(...)

Em vista dessas considerações, em que pesem as alegações da contribuinte, todavia razão alguma lhe assiste, pois sendo seu o ônus probatório, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 (Código de Processo Civil), dele não se desincumbiu em momento algum, quer seja no curso da fiscalização, com a impugnação e novamente com o recurso apresentado, sem contudo, apresentar tais elementos capazes de elidir o lançamento realizado.

Resta concluir-se, em face disso, que o acórdão recorrido não merece reparo devendo, nesse sentido, ser mantido o lançamento, na forma decidida pelo juízo *a quo*, uma vez que a Recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos