



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.722090/2013-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.915 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2023
Recorrente SERGIO LUIZ KAEFER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos (tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte), à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. COMPROVAÇÃO.

Considera-se justificado o acréscimo patrimonial pela alegação de percepção de distribuição de lucros devidamente registrado na declaração de ajuste do contribuinte e consignado na contabilidade válida da empresa, pois os fatos registrados na escrita contábil possuem presunção de legitimidade e podem ser opostos ao fisco, se revestidos das formalidades.

In casu, a contabilidade da pessoa jurídica foi considerada válida pela autoridade lançadora, não sendo apontado qualquer indicio que macule os lançamentos nela registrados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Wilsom de Moraes Filho (relator) e José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho – Relator

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 227/236) interposto em face do Acórdão de nº 03-65.618 (e-fls. 213/223) da 7ª Turma da DRF/BSB, que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 134/142), o Termo de Verificação Fiscal se encontra nas e-fls. 129/133, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), lavrado em decorrência de Omissão de Rendimentos tendo em vista Variação Patrimonial a Descoberto, exercício 2009, ano-calendário 2008, que exige R\$ 118.996,57 de imposto, R\$ 89.247,43 de multa de ofício de 75% e encargos legais.

O lançamento foi cientificado em 17/12/2013 (e-fls. 144). Na impugnação (e-fls. 146/155), instruída com os documentos de e-fls 156/197, é alegado, em breve síntese:

- A distribuição de lucros está comprovada pelos documentos Escrituração Mercantil da Mareka Representações (CNPJ 04.728.102/0001-89) e DIRPF dos impugnantes, e para facilitar os valores dos lucros distribuídos encontram-se lançados no livro diário nº 06, fls. 06, no meses de 2008 no valor total de R\$922.000,00;

- Portanto dúvida não há de que os rendimentos recebidos pela pessoa física sob a rubrica “lucros e dividendos recebidos” devem ser considerados como origens/recursos no compute do fluxo de caixa, não obstante terem sido efetuados via caixa, pois os fatos registrados na escrita contábil possuem fé pública e podem ser opostos aos fisco;

- A sociedade empresa Mareka Representações LTDA que figura como fonte pagadora dos lucros distribuídos na Declaração de IRPF dos beneficiários, ora impugnantes, foi criteriosamente fiscalizada “sem ter sido constatado irregularidade passível de lançamento de crédito tributário” conforme consta do Termo de Encerramento de Ação Fiscal;

- O Fisco não pode simplesmente presumir de forma genérica, que a escrituração é imprestável, e para fazer esta qualificação deveria a fiscalização desqualificar a escrituração da pessoa jurídica com base em elementos seguros de prova e veementes indícios de fraude;

- Os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal são mero indício, que induz ao aprofundamento das investigações, haja vista que, por si só, não possui o condão de desqualificar toda documentação apresentada;

- Pede julgar improcedente a Notificação de Lançamento ora impugnada;

A seguir, transcrevo ementas do Acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Estão sujeitos à tributação os acréscimos patrimoniais apurados pelo fisco, quando o contribuinte não os justifica com rendimentos já tributados, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

PROVA.

Para justificação de acréscimo patrimonial, os recursos isentos ou não tributáveis, tais como lucros e dividendos, devem ser comprovados com documentação hábil e idônea.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A impugnação foi considerada improcedente por maioria de votos. O Acórdão foi cientificado em 24/02/2015 (e-fls. 226) e o recurso voluntário (e-fls. 227/273) interposto em 09/03/2015 (e-fls. 227), em síntese, alegando:

-Cita trechos do voto vencido e diz que portanto não há as origens são comprovadas com base em documentos hábeis e idôneos coincidentes de data e valores;

- A distribuição de lucros está sim comprovada pela Escrituração mercantil da Mareka Representações — CNPJ 04.728.102/0001-89 e Declaração de Imposto de Rend9a Pessoa Física dos Recorrentes;

-É evidente que a distribuição de lucros pode ser feita em espécie haja vista que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei “(CF/88, art. 50, II);

- Os fatos registrados na escrita contábil possuem fé pública e podem ser opostos ao fisco, se revestidos das formalidades. Com todo respeito, isto pode ser extraído - pelo intérprete bem preparado e sábio - da norma contida no art. 9º, do Decreto-lei 1598, de 1977;

- Importante salientar que a sociedade empresária Mareka Representações Comerciais Ltda. (CNPJ 04.728.102/0001-89), que figura como fonte pagadora dos lucros distribuídos na declaração de IRPF dos beneficiários, ora Recorrentes, foi criteriosamente fiscalizada pela auditoria da Receita Federal sem ter sido "constatado irregularidade passível de lançamento de crédito tributário conforme consta do Termo de Encerramento de Ação Fiscal. Fato este que, por si só, dá credibilidade a escrituração da mesma.

- Ao contrário do que afirma do auto de infração a escrituração mercantil da sociedade empresária que os Recorrentes fazem parte prova sim a favor do contribuinte, tendo em vista que é mantida com observância das disposições legais (Decreto 3.000/99, art. 923).

- Portanto, cabe ao Fisco a prova da inveracidade dos documentos produzidos pelo contribuinte tido como faltoso (Decreto 3.000/99, art. 924).

-Muito mais do que isto. O Fisco deve provar cabalmente os fatos constitutivos do seu direito (Suposto direito!). Não pode simplesmente presumir de forma genérica, que a escrituração é imprestável. Para fazer esta afirmação deveria a fiscalização desqualificar a escrituração da pessoa jurídica, com base em elementos seguros de prova e veementes indícios de fraude, ou seja, deveria, isto sim "verificar a ocorrência do fato gerador" (CTN, art. 142 e Decreto 3.000/99, art. 836).

- Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos deveriam ter sido analisados individualizadamente, devendo ser desconsiderados os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ou seja, os créditos de valor

individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

- O lançamento é desprovido de adequada instrução probatória e que a presunção feita é ilegal, ou seja, não há lei dizendo que o fisco pode presumir que um documento seja materialmente falso, sem que faça prova cabal do que alega.

- Ante o exposto e pelo muito que certamente será suprido pelo elevado e notório saber deste preclaro Relator e dos demais Julgadores integrantes desta Egrégia Turma, requer se dignem, com todo respeito, julgar totalmente PROCEDENTE o presente Recurso e, por consequência, reformar o Acórdão recorrido, por ser medida da mais inteira JUSTIÇA!

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho. Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DO MÉRITO

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A lavratura do presente auto de infração se deu em virtude da omissão de rendimentos tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, ou seja, acréscimo patrimonial a descoberto.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus artigos 1º, 2º e 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

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 e 14 desta Lei.

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

(...)

§ 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 incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(grifamos)

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional reza que:

Art 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acrécimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.**

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

(grifo nosso)

Vale reproduzir, outrossim, o inciso XIII, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (vigente a época dos fatos geradores):

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, arts 24, § 22 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;

Pela análise dos supracitados dispositivos legais, conclui-se que o pressuposto para a ocorrência do fato gerador é o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, consubstanciado na aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo que a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que enseja a caracterização de omissão de rendimentos, concretiza o fato gerador do imposto de renda.

Neste tipo de autuação, é feita uma análise do fluxo financeiro do sujeito passivo, no qual se busca conhecer todas as origens dos recursos (e sua natureza jurídico-tributária) que suportaram a aplicação deles nos gastos.

É a própria legislação que, estabelecendo uma presunção de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto devido correspondente, sempre que se apure acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos declarados.

O efeito dessa presunção legal é inverter o ônus da prova, impondo ao contribuinte o dever de elidir tal imputação, mediante a comprovação da origem de recursos, já que se trata de uma presunção relativa (juris tantum), que embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade.

A autuação, como relatado, é relativa à omissão de rendimentos apurada em face da constatação de variação patrimonial a descoberto, encontrando-se no presente processo a tributação referente à proporção de 50%, sendo que ao cônjuge (Maria Maximiliana Kaefer), em processo próprio, foram atribuídos os outros 50% dos rendimentos omitidos (fls. 125 e 129/133).

DA DISTRIBUIÇÃO DOS LUCROS

O recorrente alega distribuição de lucro da Mareka Representações Comerciais LTDA para o seu cônjuge e diz que está comprovada pela Escrituração Mercantil da Marek Representações e Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física dos recorrentes, nos meses de 2008, no valor total de R\$ 922.000,00.

Compulsando-se os autos verifica-se que esta questão já foi devidamente questionada e apreciada na fase inquisitória pela fiscalização, tendo sido constatado no termo de verificação fiscal, que:

(...)

Como a cônjuge do contribuinte declara o recebimento de Lucros e dividendos em valores elevados, solicitamos também, que apresentassem documentação comprobatória constando data e valor do recebimento, tais como extratos bancários, cheques, etc, comprobatório dos valores recebidos.

(...)

Os livros Diário e Razão já haviam sido entregues a essa fiscalização pelo contribuinte, e pudemos averiguar que a distribuição de lucros, e a contabilização se dava através da conta caixa. Em valores de tal porte, inconcebível nos dias atuais, acreditar que a contribuinte retirasse valores de tal monta e circulasse com os mesmos, não fazendo transações através de instituições financeiras. Como exemplos, podemos citar os valores de R\$ 155.000,00 em janeiro de 2008, R\$ 250.000,00 em março de 2008 e R\$ 270.000,00 em junho de 2008. Além dos fatos mencionados, é importante assinalar que estes documentos foram produzidos pela empresa Mareka Representações Comerciais Ltda, e o que está assentado nesses documentos pode não refletir, inequivocadamente, a verdade dos fatos, sendo que, documentos contábeis não possuem valor probante incontestado. Não é crível, que uma empresa, deixe em caixa valores de tal monta e que seja distribuído a um dos sócios lucros e dividendos em espécie e não através de transações bancárias. Os contribuintes foram intimados a comprovar através de extratos bancários ou cheques, a efetiva saída do numerário da conta da empresa e a efetiva entrada dos valores na conta da pessoa física, e não lograram fazê-lo. Cabe ao contribuinte a comprovação mediante, cheque, comprovante de depósito ou do extrato da conta corrente ou outro meio admitido em direito, a efetiva transferência dos Lucros e Dividendos.

Desta forma, tais valores não foram considerados e não foram incluídos no Fluxo de Caixa Mensal do exercício 2009, ano-calendário 2008.”

O recorrente diz que a escrituração contábil da empresa, em conjunto com a sua DIRPF e a de seu cônjuge, são provas suficientes da distribuição de lucros.

A fiscalização não incluiu os lucros e dividendos distribuídos pela empresa Mareka Representações Comerciais Ltda no fluxo de caixa em razão da falta de comprovação de transferência de numerário.

É certo que a escrituração das empresas mantidas conforme as disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados, porém desde que os registros contábeis estejam lastreados por documentos hábeis e idôneos das operações ali escrituradas.

De acordo com o disposto no § 1º, do art. 223 do Decreto nº 1.041, de 1994, no art. 26 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, bem como no art. 923 do Decreto nº 3000, de 1999 a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

O mesmo raciocínio se impõe no tocante às informações prestadas voluntariamente pelo contribuinte por intermédio de declarações fiscais, que estão também sujeitas à comprovação, quando solicitados pela Administração Tributária, mediante apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos (art. 806 do RIR/99).

Cabe, portanto, ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, sob pena de não serem aceitos pelo Fisco. Essa prova deve, evidentemente, estar fundamentada em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar, de forma cabal e inequívoca, os fatos declarados, o que não ocorreu nos presentes autos.

Os assentos contábeis devem estar lastreados em elementos que os fundamentem e comprovem.

Cabe nesse momento colacionar trecho do voto vencedor do acórdão de piso:

“Na fase de impugnação, novamente não foram apresentados documentos comprobatórios dos registros contábeis ou comprovantes da transferência de numerário.

Ressalte-se, também, que a presente lide, no tocante ao acréscimo patrimonial a descoberto, é relativa às pessoas físicas, às quais incumbiria comprovar, em face da presunção de omissão de rendimentos, a existência efetiva dos recursos isentos que aventam terem sido recebidos. Essa é a discussão existente, em primeiro plano, no presente processo.

Portanto, descabem as alegações do contribuinte acerca da regularidade da escrituração contábil da empresa, baseada em termo de encerramento de ação fiscal. Conforme já aventado, a escrita contábil deve estar lastreada em documentos que externem os fatos nela registrados, os quais não foram apresentados até o momento. Assim, muito embora não tenha havido constituição de crédito tributário na pessoa jurídica, tal fato não justifica a não apresentação das provas que caberia ao contribuinte pessoa física, qual seja, a de que efetivamente recebeu os valores declarados como rendimentos isentos e não tributáveis.

Ainda, nos termos da impugnação, as quantias retiradas como lucros não transitaram por contas bancárias, seja da empresa, seja da sócia.

Ou seja, todo o lucro retirado pela sócia durante o ano, em valores que ultrapassam R\$ 200.000,00 em alguns meses e somam R\$ 922.000,00 no ano todo, não teriam deixado um rastro sequer em movimentação bancária.

Sendo essa a justificativa do contribuinte para atestar a disponibilidade financeira, deveria cercar-se de comprovação mais robusta dos fatos alegados, tal como a apresentação dos documentos que dão suporte aos valores contabilizados e que poderiam demonstrar, por exemplo, que a empresa possuía em caixa o valor distribuído nos meses em questão.

Nos termos da legislação acima transcrita, é ônus do contribuinte demonstrar a inexistência do acréscimo patrimonial, facultando-lhe todos os meios de prova admitidos em direito. Entretanto, os registros contábeis não são prova absoluta da distribuição de lucros, ainda mais quando apresentados parcialmente, sem os documentos comprobatórios que lhes dão suporte.”

No caso em concreto não foram apresentados documentos comprobatórios dos registros contábeis ou comprovantes de transferência de numerário.

Entendo que caberia ao contribuinte apresentar os documentos que comprovassem os valores contabilizados, demonstrando que a empresa possuía em caixa os valores que alega terem sido distribuídos nos meses em questão. Caberia também ao recorrente trazer documentos que comprovassem a efetiva distribuição de lucro.

O recorrente não apresenta provas do efetivo ingresso dos recursos no patrimônio do seu cônjuge.

Com efeito, não procedem às alegações do autuado relativamente a este fato, considerando que o mesmo não trouxe nenhuma prova ou fato novo que contrariasse as constatações verificadas pela fiscalização.

DO INCISO II DO § 3º DO ART. 42 DA LEI 9.430/96

Quanto à alegação de que o valor de R\$100.000,00 (cem mil reais) teria sido computado indevidamente no APD do recorrente, em julho de 2007, em razão da aquisição das cotas da empresa Granja Tijuca Ltda, posto que tais cotas foram adquiridas do filho do defendente, o Sr. Jefferson Fabrício de Freitas, através de doação, esta também não proced. Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos deveriam ter sido analisados individualizadamente, devendo ser desconsiderados os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ou seja, os créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

Cabe esclarecer ao contribuinte que o art. 42 da Lei 9.430/96 trata da infração de Omissão de Rendimentos Caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

No presente caso estamos tratando de outra infração que é acréscimo patrimonial à descoberto, logo o argumento do contribuinte não se aplica no presente caso que possui outra fundamentação na legislação.

DO LANÇAMENTO

Cabe ressaltar que o lançamento se trata de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

O ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do Auto de Infração, bem como a Complementação da Descrição dos Fatos e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho.

Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênias para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, **quanto a consideração dos valores recebidos de distribuição de lucros para compor o fluxo de caixa**, capaz de ensejar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

Como bem explicitado pelo Relator, a Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus artigos 1º, 2º e 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

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 e 14 desta Lei.

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

(...)

§ 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 incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(grifamos)

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional rezam que:

Art 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior**.

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

(grifo nosso)

Vale reproduzir, outrossim, o inciso XIII, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (vigente a época dos fatos geradores):

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, arts 24, § 22 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;

Pela análise dos supracitados dispositivos legais, conclui-se que o pressuposto para a ocorrência do fato gerador é o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, consubstanciado na aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo que a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que enseja a caracterização de omissão de rendimentos, concretiza o fato gerador do imposto de renda.

Neste tipo de autuação, é feita uma análise do fluxo financeiro do sujeito passivo, no qual se busca conhecer todas as origens dos recursos (e sua natureza jurídico-tributária) que suportaram a aplicação deles nos gastos.

É a própria legislação que, estabelecendo uma presunção de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto devido correspondente, sempre que se apure acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos declarados.

O efeito dessa presunção legal é inverter o ônus da prova, impondo ao contribuinte o dever de elidir tal imputação, mediante a comprovação da origem de recursos, já que se trata de uma presunção relativa (*juris tantum*), que embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade.

Pois bem! O contribuinte alega que a omissão de rendimentos apurada pela fiscalização seria afastada por valores recebidos a título de distribuição de lucros da empresa Mareka Representações Comerciais (CNPJ 04.728.102/0001-82). A distribuição de lucros consta da DIRPF exercício 2009, ano calendário 2008 do autuado e foram apresentadas as cópias do livros Diário (fls. 171/186) com o objetivo de comprovar os rendimentos recebidos.

Verifica-se no Relatório Fiscal que a fiscalização obteve os Livros Contábeis Diário e Razão, no período de 2008 e 2009 da empresa Mareka Representações Comerciais (CNPJ 04.728.102/0001-82), **sendo que não demonstrou nenhuma irregularidade nos mesmos, e, em especial da conta Caixa**. Também, não solicitou outros documentos da empresa Mareka, tampouco notícia recusa na apresentação ou sonegação de documento ou informação ou sua apresentação deficiente relativo aos lançamentos registrados nas contas da empresa, em

especial na conta Caixa, salvo a exigência de apresentação de documento que comprove a transferência bancária dos valores pagos a título lucros e dividendos.

E mais, conclui-se que tais livros contábeis foram examinados pela fiscalização, sem que autoridade fiscal informasse alguma inconsistência em relação aos lançamentos existentes na Conta Caixa, inconsistência esta que impossibilitaria o pagamento de Lucros e Dividendos direto pela Conta Caixa. **Em suma, não apontou a autoridade fiscal nenhum fato que implicasse na desconsideração da contabilidade da empresa Mareka Representações Comerciais (CNPJ 04.728.102/0001-82).**

Neste ponto, ressalto que os fatos registrados na escrita contábil possuem presunção de legitimidade e podem ser opostos ao fisco, se revestidos das formalidades conforme § 1º do Decreto-Lei, *in verbis*:

Decreto lei 1598 de 1977:

Art. 9º A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

A presunção de legitimidade da escrituração contábil das empresas, está também embasada em vários textos legais, entre eles a Lei nº 10.406/02, que dispõe sobre alguns aspectos, que concernem a elaboração das demonstrações contábeis, tais como:

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.

Art. 1.182. Sem prejuízo do disposto no art. 1.174, a escrituração ficará sob a responsabilidade de contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade.

(...)

§ 2º Serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o de resultado econômico, devendo ambos ser assinados por técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária.

Depreende-se da legislação encimada que, para não considerar os registros contábeis de pagamento de Lucros e Dividendos ao notificado seria necessário que o Auditor-Fiscal demonstrasse incongruências efetivas – e não presumidas sob o argumento de “*Não é crível que uma empresa, deixe em caixa valores de tal monta e que seja distribuídos a um dos sócios lucros e dividendos em espécie e não através de transações bancárias*”.

De fato, o que não é crível é desconsiderar toda contabilidade da empresa, especialmente a conta caixa e, não sendo o bastante, desconsiderar a distribuição de lucros ali registrada e declarada na DIPRF da pessoa física, por mero achismo.

Sendo assim, em apertada síntese, caberia à autoridade lançadora provar que os livros fiscais não registram a movimentação real da empresa para poder desconsiderar a distribuição de lucros e dividendos recebidos da empresa Mareka Representações Comerciais (CNPJ 04.728.102/0001-82) e informados na DIRPF do notificado, fato este não provado pela autoridade fiscal.

Desta forma, considerando os rendimentos recebidos a título de Lucros e dividendos registrados na Contabilidade da Empresa, verifica-se improcedente o lançamento referente a infração de Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para considerar os valores recebidos a título de lucros no fluxo de caixa, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira