



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.722205/2011-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.011 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2019
Recorrente ADA LILI FARACO DE LUCA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PROCEDÊNCIA.

Mantém-se a omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto, apurado pelo levantamento de fluxo de caixa que evidenciou excesso de aplicações em relação aos recursos declarados, não tendo sido apresentado pelo contribuinte nenhuma comprovação apta a desconstituir o lançamento fiscal.

GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. VENDA E AQUISIÇÃO DE IMÓVEL RESIDENCIAL.

É isento do imposto de renda o ganho de capital na venda de imóvel residencial quando o alienante, dentro do prazo de 180 dias contado da data da celebração do contrato de alienação, aplica o produto da venda na aquisição de outro imóvel residencial localizado no país.

GANHO DE CAPITAL. GUARDA DE DOCUMENTOS.

A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel e não a informação das benfeitorias na Declaração de Ajuste Anual - DAA. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer, em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, na tabela de fl. 173, o montante de R\$ 253.298,74 como "recurso/origem do mês anterior" em janeiro de 2008.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 264/289) interposto em face de decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (e-fls. 244/260) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 02/15), no valor total de R\$ 320.330,84, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), ano-calendário 2007 e 2008. Do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 183/190), extrai-se:

Deve ser observado que, em razão de os fatos em análise serem inerentes a contribuintes casados em comunhão universal de bens e que fazem Declarações do Imposto de Renda em separado, o resultado tributável apurado foi dividido entre ambos, à razão de 50% (cinquenta por cento) para cada um, sendo que a parte concernente ao contribuinte Walmor Paulo de Luca foi lançada em Auto de Infração específico, inserido no processo n.º 11516.722203/2011-28. (...)

3.1 OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Conforme consta no documento de fl. 101 (DIRF), a contribuinte recebeu R\$ 7.377,57, no ano de 2008, proveniente da Câmara dos Deputados, contudo não declarou os rendimentos. Esse valor foi então somado aos valores lançados no Auto de Infração. O comprovante de rendimentos indica ter havido Imposto Retido na Fonte – IRRF, no valor de R\$ 1.812,38 que foi considerado na apuração do imposto devido.

3.2 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Conforme se verifica nas planilhas de fls. 172-173, foi apurado uma variação patrimonial do contribuinte, baseada em seus gastos comprovados, no valor de R\$ 436.270,44, no mês de março de 2007 e R\$ 408.778,74, no mês de julho de 2008. Todos os gastos considerados estão demonstrados nas planilhas, sendo que parte deles são referentes a pagamentos de despesas diversas com débitos em conta-corrente e estão detalhados em planilhas auxiliares (fls. 174-182). As planilhas indicam ainda as folhas do processo onde estão os documentos que serviram de base. (...)

Em razão desses fatos o contribuinte foi autuado, conforme já explanado, à razão de 50% do acréscimo patrimonial a descoberto, totalizando uma base tributável de R\$ 218.135,22 em 2007 e R\$ 204.389,37 em 2008.

3.3 - FALTA DE APURAÇÃO E RECOLHIMENTO DE GANHO DE CAPITAL

O contribuinte alienou um imóvel residencial localizado em Brasília/DF, em dezembro de 2008, conforme documentos de fls. 59-72, pelo valor de R\$ 1.149.000,00, recebidos da seguinte forma:

- R\$ 300.000,00 no ato da venda (14/12/2007);

- R\$ 300.000,00 para ser pago até (20/12/2007);
- R\$ 300.000,00 para ser pago por financiamento bancário, em até 45 dias da entrega da documentação à instituição financeira (que foi recebido em abril de 2008);
- R\$ 249.000,00 na forma de dação em pagamento de um apartamento em construção em Brasília.

O valor histórico do imóvel, conforme consta no documento de fl. 64, é de R\$ 300.000,00. O contribuinte apresenta um valor original de R\$ 453.720,00, conforme consta em sua DIRPF (fl. 19), em razão de benfeitorias feitas, contudo não foi apresentado nenhum documento comprobatório para o respectivo acréscimo de valor, sendo então considerado o valor que se encontra documentado.

O contribuinte invoca ainda o direito à isenção do imposto sobre o ganho de capital (...)

A Lei 11.196/2005 define os parâmetros para a isenção pretendida. Em seu artigo 39 (...)

No caso em tela, o contrato da venda do imóvel ocorreu em 14/12/2007, remetendo então o prazo limite para obtenção da isenção para 14 de maio de 2008. O novo imóvel foi adquirido em julho daquele ano, portanto, fora do prazo estabelecido pela Lei.

Além disso, a Instrução Normativa SRF nº 599, de 28 de dezembro de 2005, que regulamenta a aplicação da Lei 11.196/05 (...)

Ou seja, além das condições principais elencadas na Lei, há ainda a obrigação acessória da apuração do ganho de capital, a ser feita em programa fornecido pela Receita Federal, em cujo formulário há um campo específico para a informação de que o imposto apurado não será recolhido em razão da isenção prevista na Lei. A não indicação do uso da isenção é base para a presunção de que o contribuinte não se quis ou não pôde utilizá-la. (...)

Em vista do exposto, foi considerado um ganho de capital omitido, no valor de R\$ 849.000,00, que depois das deduções legais, apurou-se uma base tributável de R\$ 132.840,00 em 2007 e R\$ 375.937,20 em 2008, conforme Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital, às fls. 75-79. Considerando a divisão proporcional entre os cônjuges, no auto de infração foram considerados os valores de R\$ 66.420,00 em 2007 e R\$ 187.968,60 em 2008, para cada contribuinte.

Na impugnação (e-fls. 195/213), a contribuinte requer a insubsistência parcial do auto de infração com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto e ao ganho de capital, em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Apresenta o recurso dentro do prazo legal.
- (b) Lide. A impugnante reconhece que deixou de constar de sua DIRPJ/2008 a importância de R\$ 7.377,57, recebida da Câmara dos Deputados, tendo havido a retenção do Imposto de Renda na Fonte no valor de R\$ 1.812,38. Reconhecendo como devido este valor, e se utilizando da prerrogativa da redução da multa em 50%, conforme preconiza o Inciso I, do artigo 6º da Lei 8.218, de 29/08/1991, apresenta em anexo cópia do DARF com código de recolhimento 2904, no valor de R\$ 354,49.
- (c) Preliminar. Nulidade por falta de clareza na descrição dos valores tributados.
- (d) Patrimônio a Descoberto.

(e) Ganho de Capital. Isenção Fiscal.

(f) Ganho de Capital. Benfeitorias.

Do voto do Relator do Acórdão proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (e-fls. 244/260), extrai-se:

- (a) Lide. Pelo teor da impugnação, ora analisada, constata-se que a mesma é parcial, uma vez que a contribuinte não contesta a omissão rendimentos próprios no valor de R\$ 7.377,57, pagos pela Câmara dos Deputados (CNPJ n.º 00.530.532/000159).
- (b) Nulidade. A alusão contida no Auto de Infração de que a variação patrimonial apurada foi de R\$ 436.270,44 no mês de março de 2007 e de R\$ 408.778,74 no mês de julho de 2008, implicando uma base tributável de R\$ 218.135,22 em 2007 e de R\$ 204.389,37 em 2008, constitui mero lapso material cometido pela autoridade lançadora, lapso este que é facilmente aferível em cotejo com a descrição judiciosa dos fatos que acarretaram o acréscimo patrimonial a descoberto contida no Termo de Verificação Fiscal (fl. 186), com os demonstrativos mensais de evolução patrimonial que, colacionados às fls. 172 e 173, serviram de base à apuração dos indigitados valores tributáveis e que indicam as páginas do processo onde estão os documentos que lhe serviram de base e, finalmente, até mesmo com os valores que, afinal, foram efetivamente levados a efeito na apuração do imposto exigido.
- (c) Acréscimo Patrimonial a Descoberto. No caso dos autos, contudo, a impugnante não comprova que o acréscimo patrimonial apontado pela fiscalização tem origem em rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva. A rigor, dentre outras alegações, a impugnante apenas reclama que a fiscalização deixou de computar como disponibilidades, no ano-calendário de 2007, valores que montaram a R\$ 400.390,60, em 31/12/2006, e no ano-calendário de 2008, valores que montaram a R\$ 677.406,47. Com efeito, os investimentos em caderneta de poupança, títulos de capitalização, CDB e outros títulos de renda fixa não constituem disponibilidades, mas sim aplicações de recursos tais como declarados pela contribuinte, e mesmo os recursos que foram declarados pela contribuinte como disponíveis ao final do ano-calendário anterior, tais como dinheiro em espécie e saldo credor de conta corrente bancária, devem ser comprovados de forma inconteste pela impugnante, pela apresentação do respectivo extrato bancário ou pela demonstração insofismável de que este é o saldo remanescente em espécie, consideradas todas as aplicações dos recursos que foram auferidos e utilizados nos períodos precedentes, o que, todavia, a impugnante não logrou fazer. Logo, não basta que a contribuinte simplesmente declare a existência de dinheiro em espécie (moeda nacional) ou de saldo em conta corrente bancária ao final de um determinado ano-calendário, eis que lhe cabe comprovar a origem dos recursos declarados como disponíveis quando for intimada a fazê-lo pela autoridade fiscal, ou mesmo, quando, após a ciência do Auto de Infração, é renovada a oportunidade para fazê-lo durante o prazo legal de impugnação. Mesmo a

existência de dinheiro em espécie mantido no domicílio da contribuinte há de ter-se originado de alguma operação econômica ou financeira documentalmente traduzível, e os contribuintes têm o dever de manter em boa guarda tais documentos de molde a apresentá-los à autoridade lançadora, sendo isto, aliás, o que determina o art. 797 do Decreto n.º 3.000, de 1999. No caso dos autos, o lançamento em tela aperfeiçoou-se com a ciência da contribuinte, em 04/11/2011, e sendo o crédito tributário referente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2007 e 2008, não há falar em decurso do lustro decadencial, estando, pois, a impugnante obrigada a apresentar os documentos comprobatórios das informações contidas nas declarações de ajuste submetidas ao procedimento fiscal ou que influenciem a respectiva apuração do imposto. Quanto ao transporte de eventual sobra de recursos apurada no fluxo de caixa de dezembro de um determinado ano-calendário para ser aproveitada como recurso disponível no mês de janeiro do ano seguinte, é bem de ver que, se tais disponibilidades não foram declaradas ao final do ano-calendário, como é o caso dos autos, consideram-se consumidos os recursos no próprio ano, sem transposição para efeito de fluxo de caixa relativo ao ano seguinte. É que referido fluxo de caixa cuida apenas do cotejo mensal, realizado dentro de um ano-calendário, entre os recursos declarados (e comprovados) e os dispêndios que foram efetivamente realizados de molde a que se exteriorize a eventual existência de rendimentos que foram omitidos da declaração de ajuste anual. As sobras de recursos são transportadas como recursos disponíveis para o mês seguinte do mesmo ano-calendário, sem que se presuma o respectivo consumo, porque as pessoas físicas não apresentam uma declaração mensal de rendimentos que informe o valor dos recursos disponíveis ao final de cada mês, não havendo, portanto, porque presumir que tais recursos foram consumidos se não há uma declaração da contribuinte que renda ensejo a essa presunção. Já quando se trata da transposição de sobras de recursos apuradas no fluxo de caixa no mês de dezembro, referido valor é cotejado com as disponibilidades informadas (e comprovadas) pela contribuinte na declaração de ajuste anual, presumindo-se o respectivo consumo, no próprio ano, quando a existência desse recurso não é declarada pela contribuinte. No caso dos autos, em que foi apurada sobra acumulada de recursos no montante de R\$ 253.298,74, no mês de dezembro de 2007, consoante informação contida no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial de fl. 172, não tem razão a impugnante quando reclama que referido valor não foi considerado como recurso disponível em janeiro de 2008, eis que a fiscalização computou no fluxo de caixa de 2008 recursos disponíveis que, declarados e comprovados pela contribuinte, superam em muito e, portanto, abarca o valor reclamado, tais como, por exemplo, o saldo credor da conta corrente n.º 05153/100.000 de titularidade do marido da contribuinte no Banco Itaú (fls. 20 e 142), no importe de R\$ 288.048,43, e a quantia de R\$ 300.000,00 recebida pela contribuinte (fls. 20 e 67) em virtude da alienação do imóvel situado na (QL B3, Lote 15) atual SHIS QL 02, conjunto 04, casa 15, Lago Sul, em Brasília (DF). Por último, melhor sorte não cabe à alegação da impugnante no sentido de que a compra do apartamento n.º 201, situado à Rua Jornalista Rubens de Arruda Ramos, n.º 2.272, Florianópolis (SC), foi computada no “Demonstrativo Mensal de

Evolução Patrimonial” como se tivesse ocorrida em julho de 2008, pelo valor total de R\$ 1.400.000,00, ao passo que, segundo os documentos juntados pela defesa às fls. 230 a 234, os pagamentos teriam ocorrido da forma seguinte: R\$ 800.000,00 pagos em janeiro de 2008, R\$ 300.000,00 pagos em abril de 2008, e R\$ 800.000,00 em julho de 2008. Com o fito de desqualificar o procedimento fiscal, a impugnante juntou, às fls. 230 a 233 do processo, cópia autenticada do Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda sem o devido registro em cartório do Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda, o cumprimento da realização do negócio segundo as condições estabelecidas pode até não se efetivar, o que, na espécie, é, aliás, o que se verifica ter acontecido, dada a falta de consentaneidade entre o que consta no instrumento preliminar apresentado pela impugnante e a certidão da escritura pública de compra e venda, da qual se valeu, de forma escoreita a fiscalização, para de ela extrair o valor e a data da compra do imóvel em questão. Ademais disso, tampouco se verifica o necessário liame entre o valor pago segundo a cópia do cheque apresentada pela impugnante e o citado Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda, eis que o valor consignado no cheque é de R\$ 300.000,00 pagos em 15/01/2008, ao passo que, nesta data, segundo a alínea “a” do item 3.1 da Cláusula Terceira do mencionado instrumento, o valor a ser pago pela impugnante, a título de arras, seria de R\$ 600.000,00. Não há, portanto, documentos nos autos que comprovem que o pagamento consignado no indigitado cheque deu-se em cumprimento de alguma condição relacionada à compra do imóvel ou, dito de outro modo, a impugnante não comprova que tal pagamento está relacionado à compra do imóvel em questão, em razão de que considero, no ponto, que o procedimento fiscal combatido não merece reparos.

- (d) Ganho de Capital. Ao revés do que entende a impugnante, os contribuintes devem guardar os documentos comprobatórios relativos à declaração de rendimentos enquanto o direito de a Fazenda Nacional exigir ex officio o pagamento do imposto, constituindo o respectivo crédito tributário pelo lançamento, não houver sido fulminado pela decadência, e não há falar em decadência do direito de exigir o pagamento do imposto, por meio do respectivo lançamento, enquanto não houver ocorrido o fato gerador do respectivo crédito tributário. Relativamente ao fato gerador do crédito tributário sob apreço e à guarda de documentos que influenciem a apuração desse fato, importa transcrever as disposições contidas nos artigos 117, 797 e 835, todos do Decreto n.º 3.000, de 1999. No ponto, o fato gerador do imposto, ora exigido com base no disposto pelo art. 117 do Decreto n.º 3.000, de 1999, só ocorreu com a apuração dos ganhos de capital obtidos pela contribuinte em 31/12/2007 (R\$ 66.420,00), 31/01/2008 (R\$ 66.420,00), 31/03/2008 (R\$ 55.128,60) e em 30/04/2008 (R\$ 66.420,00), em virtude da venda do imóvel em questão, ao passo que o lançamento em tela foi aperfeiçoado com a respectiva ciência em 04/11/2011, em razão de que não há falar em decurso do lustro decadencial, estando, pois, a impugnante obrigada a apresentar os documentos comprobatórios das informações contidas nas declarações de ajuste submetidas ao procedimento fiscal ou que influenciem a respectiva apuração do imposto. Em outro plano, tampouco tem razão a

impugnante quando pugna pela aplicação à espécie da isenção prevista nos moldes do art. 39 da Lei n.º 11.196, de 2005, ao argumento de que, após a alienação, em 14/12/2007. Diante da falta de consentaneidade entre o que consta no instrumento preliminar e no cheque apresentados pela impugnante e a certidão da escritura pública de compra e venda, o que se verifica é que a realização do negócio não foi pautada pelas condições estabelecidas no instrumento preliminar, não servindo esses documentos como prova de que a aquisição do imóvel sob apreço deu-se em data anterior à data em que foi lavrada a respectiva escritura pública de compra e venda, qual seja, em 31/07/2008, portanto, quando já havia sido ultrapassado o interstício de seis meses entre a venda do imóvel que propiciou o ganho de capital e a aquisição do novo imóvel. Não bastasse isso, os §§ 4º e 5º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 599, de 28 de dezembro de 2005, que regulamenta a aplicação da Lei 11.196, de 2005, a evidenciar que o direito à isenção deve ser pleiteado quando a contribuinte apura o ganho de capital no respectivo Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual, o que, no caso dos autos, tampouco a contribuinte logrou fazer, em razão de que considero, no ponto, que o procedimento fiscal combatido também não merece reparos.

Intimado do Acórdão de Impugnação em 12/06/2010 (e-fls. 261/263), a contribuinte interpôs em 11/07/2013 (e-fls. 264) recurso voluntário (e-fls. 264/289) requerendo a nulidade do lançamento e, no mérito, o cancelamento integral do lançamento relativo ao ganho de capital e a consideração dos demonstrativos apresentados para o acréscimo patrimonial a descoberto, em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Apresenta o recurso dentro do prazo legal.
- (b) Lide. O procedimento fiscal combatido se refere ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto e Ganho de Capital.
- (c) Preliminar. Nulidade por falta de clareza na descrição dos valores tributados. Há discrepância de valores. No Auto de Infração, item 001 – Acréscimo Patrimonial (fls. 5), são citados valores que não coincidem com os constantes do TVF:

Período	Auto de Infração (na descrição)	Auto de Infração (demonstrativo)	TVFiscal (descrição)
03/2007	218.135,22	207.102,37	207.102,37
07/2008	204.389,37	206.990,49	206.990,49
09/2008	Não cita	8.925,32	8.925,32

Além disso, a autoridade lançadora confunde o Contribuinte ao apontar, como pretenso patrimônio a descoberto, para o mês de setembro 2008, uma outra infração que não havia sido mencionada anteriormente, no valor de R\$ 8.925,32. Resumindo, os valores, as páginas e as conclusões acima citadas, pelo Auditor Fiscal no Auto de Infração são as mesmas descrições, *ipsis litteris* efetuadas no AUTO DE INFRAÇÃO de WALMOR PAULO DE LUCA, processo 11516-722.203/2011-28. O Acórdão de impugnação considerou como mero erro material (fls. 252), mas essa justificativa não pode

ser aceita por não se ter acolhido o mero erro material na falha de registro da apuração do ganho de capital. Segundo a DRJ, haveria descrição judiciosa dos fatos nas fls. 186, mas em tal documento apenas consta que inconsistências se deram principalmente na aquisição de bens conforme planilhas e não uma demonstração cabal da divergência. Logo, o auto de infração é confuso e lhe falta clareza, impondo-se seu cancelamento (CTN, art. 142).

- (d) Crítérios. Patrimônio a Descoberto. Não se questiona a legislação, mas os critérios adotados para se caracterizar o Ganho de Capital e o Patrimônio a Descoberto. No Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial (fls. 172/173), o ano fiscal foi considerado como etapa estanque da vida do contribuinte. Contudo, os recursos disponíveis em dezembro de 2007, R\$ 253.298,74, devem ser considerados no exercício seguinte e não o foram. Os valores constantes para 31/12/2006 nas DIRPF/2006 do casal não foram considerados, a exceção do saldo da conta bancária nº 79693-x do Banco do Brasil (saldo de R\$ 62.182,37). Não foram consideradas as disponibilidades em moeda, mas para o ano de 2008 se considerou o valor recebido como parte de pagamento de imóvel. A fiscalização não justifica e nem indica o fundamento legal de tais decisões. A seguir, os valores sumariamente desconsiderados:

WALMOR	31/12/2006
Poupança BB Cta. 79.693-X	4.087,86
Poupança CEF . cta 410268-5	45.232,17
Em espécie referente a Venda da Casa 2a parcela	190.000,00
Cta corrente Bco TAU	102,13
OUROCAP BB, CTA 79693	4.052,19
Poupança BESC, cta 082425	17.720,81
Aplicação ITAU Renda Fixa	73.567,56
	334.762,72

ADA LILI	31/12/2006
Saldo CC BB	549,23
Saldo Poupança BB	131,43
Ouro Cap BB	2.947,22
Aplicação CDB - BB	62.000,00
	65.627,88

O Acórdão de Impugnação desconsiderou tais alegações afirmando que "os investimentos em caderneta de poupança, títulos de capitalização, CDB e outros títulos de renda fixa não constituem disponibilidades, mas sim aplicações de recursos". Mas, o resgate de tais valores é imediato e configura disponibilidade e não renda. Logo, os saldos das disponibilidades em 31/12/2007 e 31/12/2008 devem sim ser considerados como recursos disponíveis. A conta de aplicação no Itaú Renda Fixa parte de um saldo de R\$ 73.567,56, em 01/01/2007, para um saldo de R\$ 60.524,94 no final do ano. Considerando que o Recorrente obteve significativa renda naquele ano, que este fato só por si poderia alterar a composição desta conta, com depósitos e saque, denota-se de pronto que no mínimo parte daquele saldo foi consumido no decorrer do ano de 2007. Este fato não foi considerado pelo notificante na

elaboração de sua planilha. A conta de aplicação em CDB no Banco do Brasil parte de um saldo inicial de R\$ 62.000,00 para um saldo final de R\$ 17.500,00, deixando claro também que, no mínimo, boa parte do seu valor foi consumido no ano em tela. Esta disponibilidade também não foi considerada pelo Fiscal ao elaborar a planilha anexa às folhas 172. A disponibilidade em dinheiro que o Recorrente tinha em função do recebimento de uma parcela da venda do imóvel era de R\$ 190.000,00 em dezembro de 2006, e fica em R\$ 300.000,00 em dezembro de 2007. O valor de R\$ 300.000,00 é o pagamento de mais uma parcela da venda do mesmo imóvel e foi aceita pelo Fisco como disponibilidade em dinheiro. A outra parcela, de R\$ 190.000,00, foi desconsiderada pelo Auditor, sem qualquer justificativa. Note-se que este valor foi integralmente consumido no ano de 2007. Para tanto, basta conferir as planilhas anexas às fls. 172. Este proceder demonstra a total falta de critério por parte do Auditor. Estas disponibilidades que foram totalmente ignoradas pelo Auditor totalizavam, em 31/12/2006, a importância de R\$ 400.390,60. Cópias das DIRPF da recorrente e de seu esposo, onde constam os "Bens e Direitos", estão anexadas às folhas 18/19 e 33/34, respectivamente. O Auditor-Fiscal cometeu o mesmo engano no ano de 2008, desconsiderando os valores constantes na DIRPF/2007, como "Bens e Direitos", exceção feita neste ano ao saldo da conta corrente da CEF no valor de R\$ 288.048,43, e do Banco do Brasil, CTA 79000-1, no valor de R\$ 8.697,73. Ao final do ano de 2007, as DIRPF/2008 do casal, documentos anexados, respectivamente, às folhas 18/19 e 33/34, apresentavam os seguintes valores dos "Bens e Direitos".

WALMOR	31/12/2007
Poupança BB Cta. 79.693-X	4.400,42
Poupança CEF , cta 410268-5	50.039,47
Poupança BESC, cta 082425	30.973,78
Aplicação ITAU Renda Fixa	60.524,94
Em espécie referente a Venda da Casa 2a parcela	330.000,00
	475.938,61

ADA LILI	31/12/2007
Saldo CC BB	1.461,41
Saldo Poupança BB	141,51
Aplicação CDB - BB	17.500,00
CEF - Conta Corrente	32.364,94
Em espécie	150.000,00
	201.467,86

Estas disponibilidades totalizavam, em 31/12/2007, a importância de R\$ 677.406,47, que também foram desconsideradas pelo Auditor no demonstrativo mensal da evolução patrimonial. Cabe observar que não foram relacionadas nos demonstrativos acima as contas bancárias cujos saldos foram aceitos pelo Auditor (Banco do Brasil e CEF), e as importâncias em moeda estrangeiras, pelos motivos já citados. Nos quadros acima, constata-se que somente os valores referentes às disponibilidades constantes de depósitos e aplicações bancárias em 31/12/2007 apresentam o valor de R\$ 197.406,47 e podem ser perfeitamente apuradas pela Autoridade Fiscal, bastando para tanto a análise dos respectivos extratos bancários. A diferença refere-se a quantias

em espécie, sendo que um dos valores aparece relacionado na declaração do requerente como parcela recebida da venda do imóvel em Brasília/DF, tendo a própria fiscalização reconhecido valores em espécie pela venda de imóvel no ano de 2007. São apresentadas planilhas refeitas para os anos de 2007 e 2008. Colaciona decisão em que admite a utilização de sobras de um ano-calendário em outro, quando constantes da declaração de rendimentos. Por fim, há erro na data e pagamento e de aquisição do imóvel, eis que, conforme se pode comprovar pelo contrato INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA, firmado pelo recorrente com ISAAC LOBATO FILHO e sua esposa (documento anexo às folhas 66/68) a compra se deu em 15/01/2008 e os pagamentos ocorreram nas seguintes datas e nos seguintes valores: janeiro/2008 – R\$ 800.000,00; abril/2008 R\$ 300.000,00; e julho/2008 – R\$ 800.000,00.

- (e) Ganho de Capital. Isenção Fiscal. O Julgador nega a isenção fiscal pretendida pelo recorrente, com base na singela afirmação de que não há "liame entre o referido instrumento preliminar (Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda), o cheque apresentado e a escritura pública de compra e venda", caso que ocorrendo, o "contribuinte estaria apto a vindicar a isenção do imposto sobre o ganho de capital obtido com a venda do imóvel em Brasília (DF), ocorrida em 14/12/2007. Em 15/01/2008, através do "INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA", foi efetuada a aquisição, por parte do Recorrente, do apartamento cujos proprietários eram ISAAC LOBATO FILHO e sua esposa CLEA DA GAMA D'EÇA LOBATO (folhas 66/68). Parte do pagamento inicial desta aquisição foi através do cheque nº AA-000102, do Banco Itaú S/A, agência 7017, conta QQS1S-3, no valor de R\$ 300.000,00, nominal a ISAAC LOBATO FILHO (folhas 219 e 220), compensado no dia 16/01/2008, conforme extrato bancário (folhas 142) e que foi simplesmente ignorado, tanto pelo Auditor Fiscal como pelo Julgador de 1ª Instância. No verso deste cheque encontra-se a declaração firmada de próprio punho pelo esposo da Recorrente, confirmando a destinação do mesmo, nos seguintes termos: *"Destina-se o presente cheque no valor de R\$ RS 300.000,00 (trezentos mil reais) para cobrir a cláusula 3.1. no contrato de compra e venda do imóvel por mim adquirido do Dr. Isaac Lobato Filho, firmado nesta data. Flo. 15/01/08" - Assina Walmor Paula de Luca.* A compra do apartamento e a posse do mesmo efetivamente ocorreram antes da sua escrituração no Cartório. A cópia da cláusula oitava do contrato demonstra claramente que a posse do imóvel ocorreu em 15/02/2008, dentro do prazo estabelecido para o gozo do benefício pleiteado. Não se entende o motivo de não aceitação do contrato, sendo que a Receita Federal aceita o contrato de gaveta (Perguntas e Respostas nº 446). Portanto, observou-se o art. 39 da Lei nº 11.196, de 2005. A ausência de um pedido de isenção na Declaração do Imposto de Renda se deve a um lapso material, compreensível pela venda ter se operado em um ano e a aquisição em outro e pelo fato de quem ninguém deixaria de se beneficiar de uma isenção. Se a autoridade cometeu lapso material, também deve ser reconhecido o do contribuinte. Caso contrário, estarão sendo adotados dois pesos e duas medidas, devendo ser buscada a verdade real (doutrina e jurisprudência).

(f) Ganho de Capital. Benfeitorias. Conforme DIRPF do exercício de 2001, as benfeitorias no montante de R\$ 153.720,00 ocorreram durante o ano de 2000. Logo, o recorrente não estava mais obrigado a manter documentação comprobatória das mesmas (RIR/99, art. 797 e Nota Explicativa nº 1949 do Manual de Instruções para preenchimento da declaração). Logo, operada a alienação em 31/12/2007 e a fiscalização no ano de 2011, os dispêndios declarados restaram homologados tacitamente (CTN, art. 173). Ao tratar dos documentos relativos aos Fundos dos Direitos das Crianças, a IN RFB nº 1.131, de 2011, estabeleceu que a guarda dos documentos se dá pelo correspondente prazo decadencial. Como as despesas ocorreram em 2000, o prazo decadencial venceu em 2005.

(g) Provas. Protesta por todos os meios de prova, inclusive diligência.

É o relatório

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade e Lide. Diante da intimação em 12/06/2013 (e-fls. 261/263), o recurso interposto em 11/07/2013 (e-fls. 264) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário, envolvendo a lide o Acréscimo Patrimonial a Descoberto e o Ganho de Capital.

Preliminar de Nulidade. A leitura da DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS) da infração Acréscimo Patrimonial a Descoberto (e-fls. 05/06) revela divergência entre o que se informa no texto da descrição como base tributável (R\$ 218.135,22 em 2007 e R\$ 204.389,37 em 2008) e o que se especifica na conclusão do mesmo como Fato Gerador/Valor Tributável para 31/03/2007 (R\$ 207.102,37), 31/07/2008 (R\$ 206.990,49) e 30/09/2008 (R\$ 8.925,32). No TVF (e-fls. 183/190), especifica-se o mesmo valor de base tributável (R\$ 218.135,22 em 2007 e R\$ 204.389,37 em 2008). Contudo, a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS) e o TVF informam que a demonstração da apuração de tais valores se encontra nas planilhas de e-fls. 172/173 e em tais planilhas se evidencia a correção dos valores indicados na conclusão da DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS) para a infração em tela, ou seja, em 31/03/2007 R\$ 207.102,37 (=414.204,75/2), em 31/07/2008 R\$ 206.990,49 (=413.980,98/2) e em 30/09/2008 R\$ 8.925,32 (=17.850,64/2). Logo, evidencia-se o manifesto erro de digitação ao se indicar os totais da base tributável para 2007 e 2008.

Não há que se falar em falta de clareza ou em confusão, eis que a mera leitura dos documentos em questão afasta qualquer dúvida, tendo a contribuinte apontado as inconsistências e apresentado defesa a atacar pormenorizadamente a apuração veiculada na planilha de e-fls. 172/173, apuração cujos totais divididos por dois lastrearam os lançamentos efetuados em relação ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto, conforme se verifica no Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração (e-fls. 10/12).

A situação em tela não tem o condão de influir na solução do litígio, inexistindo qualquer prejuízo para a contribuinte, tendo exercido em plenitude seu direito de defesa. Logo, não restou ofendido o art. 142 do CTN e nem há nulidade a ser declarada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 60).

Critérios. As razões recursais não negam que a legislação ampara o lançamento, contudo sustenta que os critérios adotados para a caracterização do Patrimônio a Descoberto e do Ganho de Capital são equivocados. Devemos ponderar que os critérios estão contemplados na legislação invocada pela autoridade lançadora, sendo cabível apenas a verificação da conformidade dos mesmos com a situação concreta. A seguir, passamos a tal análise.

Patrimônio a Descoberto. No entender da recorrente, os recursos disponíveis e constantes da DIRPF para 31/12/2006 e os valores de recursos acumulados apurados no fluxo financeiro pela fiscalização em dezembro de 2007 deveriam ter sido considerados no ano seguinte.

Em tal contexto, sustenta que os valores em aplicações financeiras (poupança, renda fixa, OuroCap e CDB) em 31/12/2006 e em 31/12/2007 devam ser tidos por recursos/origens, eis que o resgate poderia ter sido efetivado a qualquer momento.

A fiscalização considerou como recursos/origens os resgates apurados com lastro na documentação apresentada e não os saldos das aplicações financeiras informados em DIRPF, conforme planilha e-fls. 172/173.

Sem a prova do resgate, não há como considerar tais valores como disponibilidade e o recorrente não evidencia na documentação tais resgates. Sem a prova da aplicação e do resgate, não há como se reconhecer disponibilidade apenas com lastro nos saldos iniciais e finais do ano constantes na Declaração de Bens das DIRPFs.

Na mesma linha de falta de prova a respaldar a declaração, note-se que não foi apresentado o extrato de dezembro de 2006 e de janeiro de 2007 da conta corrente do Itaú, não se podendo aproveitar o saldo de R\$ 102,13 em 31/12/2006.

A defesa sustenta que ao vender imóvel teria recebido R\$ 190.000,00 em dezembro de 2006 e que a mesma venda teria gerado nova parcela de R\$ 300.000,00 paga em dezembro de 2007 também em dinheiro e que a fiscalização teria reconhecido apenas esse segundo pagamento.

A venda em questão foi documentada pelo instrumento particular de compromisso de compra e venda (e-fls. 66/68) datado de 14 de dezembro de 2007 e respalda o pagamento de R\$ 300.000,00 na mesma data de 14/12/2007, tendo a fiscalização reconhecido outra parcela de R\$ 300.000,00 em janeiro de 2008 (e-fls. 173).

Portanto, não foi apresentado documento a revelar a venda em 2006 e a percepção de R\$ 190.000,00 em tal ano e nem as DIRPFs respaldam a manutenção de qualquer valor de moeda nacional em espécie em 31/12/2006 (e-fls. 16/42).

Quanto à alegação de R\$ 480.000,00 em espécie em 31/12/2007, conforme provariam as DIRPFs, deveriam ser considerados em janeiro de 2008, temos que o fluxo

financeiro de 2007 revela como recursos acumulados em dezembro de 2007 apenas R\$ 253.298,74, sendo que R\$ 300.000,00 poderiam ser tidos como tendo ingressado em espécie pela venda celebrada em 14/12/2007.

Logo, entendo cabível que se considere como saldo de recursos do ano-calendário de 2007 a ingressar no fluxo de 2008, especificamente em janeiro de 2008, tão somente o importe de R\$ 253.298,74, eis que tal montante encontra respaldo tanto no fluxo de 2007 como nas DIRPFs.

Em relação ao fluxo de 2008, alega-se erro em razão de a aquisição do imóvel ter se dado no importe total de R\$ 1.900.000,00 dividido da seguinte forma: janeiro/2008 – R\$ 800.000,00; abril/2008 R\$ 300.000,00; e julho/2008 – R\$ 800.000,00. Para tanto se apresenta Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda (e-fls. 230/233) a destoar da Escritura Pública de Compra e Venda, esta revela o pagamento de R\$ 1.400.000,00 em 31/07/2008 (e-fls. 73/74), conforme considerado pela fiscalização.

Com o objetivo de demonstrar a correção do Instrumento Particular, carrega microfilmagem de cheque (000102) no importe R\$ 300.000,00 datado de 15/01/2008 (e-fls. 234) e a se referir ao contrato do mesmo dia e a cláusula 3.1.

O cheque 000102 consta como compensado em 16/01/2008 (e-fls. 142). Portanto, há prova de que R\$ 300.000,00 foram pagos em 15/01/2008 e não R\$ 600.000,00, a gerar dúvida acerca da efetiva implementação das condições da cláusula terceira do Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda, não levado ao registro e com os campos das testemunhas em branco.

Além disso, não foi apresentada prova a revelar o pagamento das demais parcelas nas datas e valores estipulados no Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda, sendo que a Escritura Pública de Compra e Venda dele destoa em relação ao valor do preço, bem como quanto à forma e data de pagamento.

Portanto, o conjunto probatório me gera a convicção de que o contrato firmado em 15/01/2008 não vingou, ou seja, restou configurado seu distrato, tanto que posteriormente foi celebrado um novo contrato de compra e venda veiculado na Escritura Pública.

Destarte, impõe-se a reforma do Acórdão de Impugnação para se reconhecer o montante de R\$ 253.298,74 como recurso/origem do mês anterior em janeiro de 2008.

Nesse ponto, ressalte-se que a unidade da RFB responsável pela liquidação e execução do acórdão deverá adotar as providências para recálculo do imposto de renda devido sobre o acréscimo patrimonial a descoberto, respeitada a metodologia do auto de infração, em especial que o resultado tributável apurado deve ser dividido à razão de 50% para se extrair o valor pertinente à autuada (casada em comunhão universal de bens).

Ganho de Capital. Isenção. Conforme evidenciado, restou comprovado que o contrato de compra e venda que gerou efeitos jurídicos foi o veiculado na Escritura Pública (e-fls. 73/74) celebrada em 31/07/2008. Em outras palavras, o Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda (e-fls. 230/233) não está respaldado por prova documental a demonstrar que o mesmo não foi rescindido e o valor de R\$ 300.000,00 devolvido. A prova

carreada aos autos não é suficientemente robusta para infirmar a Escritura Pública, ou seja, de que o contrato de compra e venda que efetivamente vingou não foi o veiculado na Escritura Pública.

Assim, considerando-se que a Escritura Pública revela ter sido o contrato de compra e venda celebrado em 31/07/2008, o prazo de 180 dias não foi observado, pois, como asseverou a própria autoridade lançadora tal prazo se encerraria em 14/05/2008 (e-fls. 187), considerando a venda do imóvel do casal autuado em 14/12/2007.

O art. 39 da Lei nº 11.196, de 2005, não condiciona o direito à isenção a uma opção a ser exercida pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual, mas uma vez efetivada a opção pelo exercício ela é irrevogável. Isso porque, o direito só pode ser exercido a cada cinco anos. Nesse sentido, deve ser compreendido o § 4º do art. 2º da IN SRF nº 599, de 2005. Contudo, no caso concreto, o prazo de 180 dias não foi observado a restar afastada a configuração da isenção postulada.

Ganho de Capital. Benfeitorias. A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. O art. 797 do RIR/99, a Nota Explicativa 1949 e a IN RFB nº 1.131, de 2011, não destoam desse entendimento. Contudo, no caso concreto, o fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel e não a informação das benfeitorias na DIRPF do ano-calendário de 2000. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel (CTN, arts. 149, parágrafo único, 150, §§ 1º e 4º, e 173, I; Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, RIR/99, art. 128, § 7º, I, e § 9). Logo, não há que se falar em decadência.

Provas. Não prospera o protesto genérico por produção de provas e nem para abertura de prazo para juntada de documentos ou realização de diligência ou perícia, eis que não observado o regramento específico e preclusa a oportunidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, IV e §§ 4º e 5, e 18, *caput*), além de tais pedidos serem manifestamente desnecessários e meramente protelatórios.

Isso posto, voto CONHECER, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para, em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, se reconhecer na tabela de e-fls. 173 o montante de R\$ 253.298,74 como “recurso/origem do mês anterior” em janeiro de 2008.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro