



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13116.001392/2006-72  
**Recurso nº** 162.579 Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-00.480 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de abril de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** CARLOS AUGUSTO DE ALMEIDA RAMOS  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

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

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

IRPF - DECADÊNCIA - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Devem ser apurados em base mensal e tributados anualmente, razão pela qual o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

**FORMA DE APURAÇÃO - TRIBUTAÇÃO MENSAL.**

A partir do ano-calendário 1989, o acréscimo patrimonial não justificado deve ser apurado mensalmente, confrontando-se os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recurso, conforme determina o artigo 2º da Lei nº 7.713, 1988.

**PROVAS.**

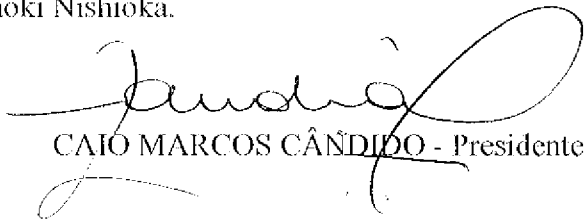
Não tendo o contribuinte logrado comprovar integralmente a origem dos recursos capazes de justificar o acréscimo patrimonial, através de rendimentos tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte, é de se manter o lançamento de ofício.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer como origem de recursos os valores de R\$

247.000,00 e R\$ 96.100,00, respectivamente em janeiro de 2002 e janeiro de 2003. Vencidas as Conselheiras Ana Neyle Olímpio Holanda (Relatora) e Amarylles Reinaldi e Henriques Resende que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

  
CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente

  
Ana Neyle Olímpio Holanda -- Relatora

Editado em: 11 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Caio Marcos Cândido, Alexandre Naoki Nishioka, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Odmir Fernandes e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Em face do sujeito passivo acima identificado foram lavrados autos de infração, a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), nos seguintes termos:

i) omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, referente aos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios 2004 e 2005, acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado além de juros de mora, com espeque nos artigos 1º a 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 08/01/2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigo 43 do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

ii) omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas jurídicas, nos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios 2004 e 2005, acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado além de juros de mora, de acordo com os artigos 1º a 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 08/01/2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigos 49 a 51 do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

iii) omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e FAPI, no ano-calendário 2003, exercício 2004, acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado além de juros de mora, com base nos artigos 1º a 3º, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigo 33 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 08/01/2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigo 43, XIV, do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

iv) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, referente ao ano-calendário 2003, exercício 2004, acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado além de juros de mora, com esteio nos artigos 1º a 3º e §§ e 8º da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134, de

27/12/1990, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 08/01/2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigos 45, 106, 109 e 111 do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

v) omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios 2004 e 2005, acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado além de juros de mora, com base nos artigos 1º a 3º e §§ e 8º da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 08/01/2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigos 49 a 51, 106, IV, 109 e 111 do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

vi) multa isolada por falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão, nos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios 2004 e 2005, com base no artigo 957, parágrafo único, III, do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

vii) omissão de rendimentos, tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto, onde foi verificado excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, referente aos anos-calendário 2001 a 2004, exercícios 2002 a 2005, sob o seguinte enquadramento legal: artigos 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigos 1º da Lei nº 9.887, de 07/12/1999, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 08/01/2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigos 55, XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

2 A apuração da omissão de rendimentos, tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto deu-se com base no fluxo Financeiro Mensal, de fls. 965 a 973, em que são apropriados os recursos e dispêndios do sujeito passivo e do cônjuge.

3 De fl. 981, Termo de Sujeição Passiva, nos termos do artigo 124, I, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 – Código Tributário Nacional, em nome de Andréa Aprígio de Souza que, à época dos fatos geradores, era casada com o sujeito passivo, sob o regime de comunhão universal de bens.

4 Cientificado do lançamento aos 22/12/2006, o sujeito passivo apresentou, em 26/12/2002, a impugnação de fls. 989 a 1.007, acompanhada dos documentos de fls. 1.013 a 1.085.

5 De fl. 1.158, informação da Delegacia da Receita Federal em Anápolis (GO), onde consta que o sujeito passivo efetuara o pagamento da parte da exação referentes às seguintes infrações: i) omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, referente aos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios 2004 e 2005; ii) omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas jurídicas, nos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios 2004 e 2005; iii) omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e FAPI, no ano-calendário 2003, exercício 2004; iv) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, referente ao ano-calendário 2003, exercício 2004; v) omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios 2004 e 2005, e vi) multa isolada por falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão, nos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios 2004 e 2005.

6. Submetida a lide a julgamento, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) acordaram em dar o lançamento por procedente, rejeitando a decadência argüida e entendendo que o autuado não carreará aos autos elementos capazes de elidir a imposição fiscal, resumindo o seu entendimento nos termos da cmenta a seguir transcrita:

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

*Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS E FÍSICAS, OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS E FÍSICAS, OMISSÃO DE RESGATES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA E MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO.*

*Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, conforme o art. 17, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação da Lei nº 9.532, de 1997.*

*PRELIMINAR. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR FATO GERADOR DO IRPF. ANUAL.*

*No caso do Imposto de Renda Pessoa Física, quando houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, que, no caso do imposto de renda pessoa física é complexivo e anual, se completando em 31 de dezembro de cada Ano-calendário.*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO*

*Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.*

*Lançamento Procedente.*

7. Intimado aos 17/07/2007, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, aos 16/08/2007, o recurso voluntário de fls. 1.193 a 1.216.

8. Na petição recursal, o sujeito passivo aduz, em síntese, as considerações de defesa a seguir sintetizadas:

I – a decadência do direito de efetuar o lançamento;

II – a fiscalização deixou de considerar vários recursos e origens que, se inseridos nas planilhas de fluxo financeiro, reduziriam consideravelmente a exação, como a seguir elencado:

Ano-calendário 2001

a) em setembro deve ser acrescido o importe de R\$ 50.000,00, que, o seu então cônjuge recebeu da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, a título de adiantamento de distribuição de lucros;

b) embora a distribuição total do lucro esteja escriturada aos 31 de dezembro, o valor de R\$ 50.000,00 foi efetivamente entregue em setembro, por meio do caixa da empresa.

Ano-calendário 2002

a) aos 26 de setembro, foi distribuída a seu então cônjuge o valor de R\$ 50.000,00, a título de adiantamento de lucros da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, e, aos 31 de dezembro, foi distribuída a quantia de R\$ 247.000,00, que não foi compensada em sua conta bancária, ainda no ano-calendário 2001, devendo ser considerado para o fluxo financeiro do ano-calendário 2002;

b) o recebimento desses valores foi registrado na declaração de ajuste anual, e a não discriminação da disponibilidade na declaração de bens foi um erro formal, que não afasta a realidade dos fatos;

c) em fevereiro e abril devem ser acrescidos como recursos, respectivamente, os importes de R\$ 13.650,00 e R\$ 16.250,00, recebidos pelo então cônjuge, a título de adiantamento de lucros da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C;

d) embora a distribuição total do lucro esteja escriturada aos 31 de dezembro, os valores foram efetivamente entregues em fevereiro e abril.

Ano-calendário 2003

a) aos 31 de dezembro, foram distribuídos ao cônjuge R\$ 96.100,00, que não foram compensados naquele ano-calendário mas que devem ser considerados como recursos no fluxo do ano-calendário 2003;

b) o recebimento desses valores foi registrado na declaração de ajuste anual, e a não discriminação da disponibilidade na declaração de bens foi um erro formal, que não afasta a realidade dos fatos;

c) devem ser considerados como recursos os importes de R\$ 15.000,00, R\$ 18.000,00, R\$ 20.000,00, R\$ 20.000,00 e R\$ 30.000,00, respectivamente, nos meses de fevereiro, abril, maio, agosto, setembro e novembro de 2003, recebidas do então cônjuge, a título de adiantamento de lucros da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, conforme comprovam os recibos de fls. 330, 334, 337, 350, 352 e 354;

d) embora a distribuição total do lucro esteja escriturada aos 31 de dezembro, os valores foram efetivamente entregues nos meses citados;

e) devem ser incluídos como recursos os valores recebidos através de empréstimo da empresa BET-CAPITAL LTDA, conforme cópia do contrato de mútuo e recibos e do Livro Diário da referida empresa, nos seguintes montantes: i) R\$ 25.000,00 no mês de fevereiro; ii) R\$ 100.000,00 no mês de março; iii) R\$ 100.000,00 no mês de abril; iv) R\$ 75.000,00 no mês de setembro, e v) R\$ 50.000,00 no mês de novembro;

f) os empréstimos foram devidamente declarados pelas partes;

g) devem ser incluídos como recursos o valor de R\$ 200.000,00, recebidos pelo recorrente da venda de quotas de capital da empresa BARNÁ CONSTRUTORA LTDA,

f

conforme demonstra cópia de alteração contratual, em que está demonstrado que a transferência foi onerosa.

#### Ano-calendário 2004

a) devem ser considerados como recursos os valores de R\$ 8.000,00, R\$ 9.000,00 e R\$ 9.000,00, respectivamente, nos meses de janeiro, fevereiro e março, recebidos do então cônjuge, a título de adiantamento de lucros da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C;

b) embora a distribuição total do lucro esteja escriturada aos 31 de dezembro, os valores foram efetivamente entregues nos meses citados;

c) deve ser incluído como recurso o valor de R\$ 180.000,00, recebido através de empréstimo da empresa BET-CAPITAL LTDA, conforme cópia do contrato de mútuo e recibos e do Livro Diário da referida empresa;

d) os empréstimos foram devidamente declarados pelas partes.

9. Ao final, pugna pelo cancelamento do auto de infração lavrado.

É o Relatório.

#### **Voto Vencido**

Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, Relatora

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A controvérsia que chega a este colegiado diz respeito à parte do auto de infração que trata da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, apurado a partir do Demonstrativo da Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa Mensal (fls. 965 a 973), mediante o qual o sujeito passivo foi intimado a comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos para justificar o aumento do patrimônio sem o respaldo em rendimentos declarados.

Primeiramente, em sua defesa, argumenta o recorrente que ocorrera a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, que, por se tratar de preliminar de mérito, há que ser primeiramente analisada.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e

instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Assim, necessário é que se determine a data da ocorrência do fato gerador do acréscimo patrimonial a descoberto.

O deslinde da controvérsia da data do fato gerador da omissão presumida de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto perpassa pela análise dos mandamentos dos artigos 1º, 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, que determinam:

*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.*

*(...)*

*Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.*

*J*

*Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas*

*I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10),*

*II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10),*

*III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir*

O disposto no artigo 2º informa ser devido mensalmente o imposto sobre a renda das pessoas físicas, na conformidade dos recebimentos dos rendimentos e ganhos de capital, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Está assente o entendimento de que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva, sendo obrigatório recolhimento do tributo devido por cada operação quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo que sejam levados os valores recolhidos para serem considerados quando da declaração de ajuste anual de rendimentos.

Entretanto, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma “definitiva” à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Com efeito, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

*A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.*

Desta forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas.

Ora, a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, sob a presunção de que se tratam de rendimentos omitidos, submete-se às regras do imposto sobre a renda das pessoas físicas, vez que se tratam de numerários recebidos por pessoa que se enquadra naquela categoria de sujeito passivo.

Na espécie, a tributação se deu por presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, em que a autoridade lançadora levanta as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do sujeito passivo, pelo seu valor nominal, para verificar a possível ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em cada mês, evidenciado com apresentação de saldo negativo. A diferença negativa, apurada em cada mês, é somada e aplicada à tabela progressiva anual.

Com efeito, o fato gerador do acréscimo patrimonial a descoberto perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano.

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, tem-se que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 2001, o mais antigo tratado no lançamento, perfaz-se em 31 de dezembro daquele ano.

Assim, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2006. Como o sujeito passivo foi intimado do auto de infração aos 14 de dezembro de 2002, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário ora guerreado.

Ultrapassada a preliminar de mérito, passamos à análise do mérito propriamente dito.

As argumentações de defesa do recorrente foram apresentadas discriminadas por ano-calendário, portanto, a análise daquelas considerações serão empreendidas da mesma forma.

#### Ano-calendário 2001

Aduz o recorrente que, no mês de setembro de 2001, deve ser acrescido o importe de R\$ 50.000,00, que, o seu então cônjuge, Andréa Aprígio de Souza, recebeu da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, a título de adiantamento de distribuição de lucros, pois que, embora a distribuição total do lucro esteja escriturada aos 31 de dezembro, o valor de R\$ 50.000,00 foi efetivamente entregue em setembro, por meio do caixa da empresa.

De fls. 557 a 560, constam cópias do livro Razão Analítico da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, e, pode-se verificar que o evento enumerado pelo sujeito passivo não consta da contabilidade, por tal, não pode ser considerado como aporte de recursos.

### Ano-calendário 2002

Argumenta o recorrente que, aos 31 de dezembro de 2001, foi distribuída a quantia de R\$ 247.000,00, a título de adiantamento de lucros da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, a seu então cônjuge, que não foi compensada em sua conta bancária, ainda no ano-calendário 2001, devendo ser considerado para o fluxo financeiro do ano-calendário 2002.

Afirma que o recebimento desses valores foi registrado na declaração de ajuste anual, e a não discriminação da disponibilidade na declaração de bens se trataria de um erro formal, que não afasta a realidade dos fatos.

A declaração de ajuste anual referente ao ano-calendário 2001, exercício 2002, de fl. 881, entregue aos 30/04/2002, de Andréa Aprígio de Souza, na rubrica RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS, apresenta o valor referente a R\$ 297.000,00, que, por se tratar do modelo simplificado, não há a identificação da espécie do rendimento.

Observa-se que, de fl. 1.027, tem-se Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção na Fonte, referente ao ano-calendário 2001, emitido pela empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, em nome de Andréa Aprígio de Souza Ramos, em que consta a distribuição de lucro de R\$ 297.000,00.

De fls. 1.031 a 1.034, cópia do Livro Razão Analítico da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, no ano 2001, em que consta que, aos 31/12/2001, foi distribuído lucro a Andréa Aprígio de Souza Ramos, no valor de R\$ 297.000,00.

Também aqui, impende demarcar que, embora conste no Termo de Abertura do livro a sua autenticação, aos 19/10/2004, pela Ordem dos Advogados do Brasil – Seccional de Goiás, as páginas interiores não apresentam seqüência, além de que o Termo de Encerramento não se encontra autenticado pelo órgão competente.

Assim, entendendo pela fragilidade das provas da efetiva distribuição do lucro alegado, e, mesmo se assim não o fosse, considerando tudo que dos autos consta referente àquele evento, demonstra que se efetivou aos 31/12/2001, por outro lado, o sujeito passivo não aduziu aos autos a comprovação de que os alegados valores recebidos a título de distribuição de lucros se dera por meio de cheque e que não ocorrera a correspondente compensação.

Aduz o recorrente que, em fevereiro e abril de 2002, devem ser acrescidos como recursos, respectivamente, os importes de R\$ 13.650,00 e R\$ 16.250,00, recebidos pelo então cônjuge, Andréa Aprígio de Souza, a título de adiantamento de lucros da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, pois que, embora a distribuição total do lucro esteja escriturada aos 31 de dezembro, os valores foram efetivamente entregues em fevereiro e abril.

De fls. 562 a 564, constam cópias do livro Razão Analítico da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, e, pode-se verificar que os eventos enumerados pelo sujeito passivo não constam da contabilidade, por tal, não pode ser considerados como aporte de recursos.

### Ano-calendário 2003

Afirma o recorrente que, aos 31 de dezembro de 2002, foram distribuídos ao cônjuge R\$ 96.100,00, a título de adiantamento de lucros da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, a seu então cônjuge, que não foram compensados naquele ano-calendário mas

que devem ser considerados como recursos no fluxo do ano-calendário 2003, vez que o recebimento desses valores foi registrado na declaração de ajuste anual, e a não discriminação da disponibilidade na declaração de bens foi um erro formal, que não afasta a realidade dos fatos.

A declaração de ajuste anual referente ao ano-calendário 2002, exercício 2003, de fls. 882 a 883, de Andréa Aprígio de Souza, entregue aos 30/04/2003, na rubrica RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS, apresenta o valor referente a R\$ 126.000,00, que, por se tratar do modelo simplificado, não há a identificação da espécie do rendimento.

Observa-se que, de fl. 1.028, tem-se Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção na Fonte, referente ao ano-calendário 2002, emitido pela empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, em nome de Andréa Aprígio de Souza Ramos, em que consta a distribuição de lucro de R\$ 126.000,00.

Cumprе ressaltar que tal documento foi emitido aos 11/12/2006, portanto, em data posterior ao início da ação fiscal.

De fls. 1.035 a 1.039, cópia do Livro Razão Analítico da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, no ano 2001, em que consta que, aos 31/12/2001, foi distribuído lucro a Andréa Aprígio de Souza Ramos, no valor de R\$ 297.000,00.

Também aqui, impende demarcar que, embora conste no Termo de Abertura do livro a sua autenticação, aos 19/10/2004, pela Ordem dos Advogados do Brasil – Seccional de Goiás, as páginas interiores não apresentam seqüência, além de que o Termo de Encerramento não se encontra autenticado pelo órgão competente.

Assim, entendo pela fragilidade das provas da efetiva distribuição do lucro alegado, e, mesmo se assim não o fosse, considerando tudo que dos autos consta referente àquele evento, demonstra que se efetivou aos 31/12/2002, por outro lado, o sujeito passivo não aduziu aos autos a comprovação de que os alegados valores recebidos a título de distribuição de lucros se dera por meio de cheque e que não ocorrera a correspondente compensação.

Assevera, ainda, que devem ser considerados como recursos os importes de R\$ 15.000,00, R\$ 18.000,00, R\$ 20.000,00, R\$ 20.000,00 e R\$ 30.000,00, respectivamente, nos meses de fevereiro, abril, maio, agosto, setembro e novembro de 2003, recebidas do então cônjuge, a título de adiantamento de lucros da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, conforme comprovam os recibos de fls. 330, 334, 337, 350, 352 e 354. Complementa afirmando que, embora a distribuição total do lucro esteja escriturada aos 31 de dezembro, os valores foram efetivamente entregues nos meses citados;

De fls. 1.040 a 1.043, constam cópias do livro Razão Analítico da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, no ano-calendário 2003, e, pode-se verificar que os eventos enumerados pelo sujeito passivo não constam da contabilidade, por tal, não pode ser considerados como aporte de recursos.

Assevera ainda o recorrente que devem ser incluídos como recursos os valores recebidos através de empréstimo da empresa BET-CAPITAL LTDA, conforme cópia do contrato de mútuo e recibos e do Livro Diário da referida empresa, nos seguintes montantes: i) R\$ 25.000,00 no mês de fevereiro; ii) R\$ 100.000,00 no mês de março; iii) R\$ 100.000,00 no

f

mês de abril; iv) R\$ 75.000,00 no mês de setembro, e v) R\$ 50.000,00 no mês de novembro, sendo que os empréstimos foram devidamente declarados pelas partes.

Consta dos autos, fls. 1.049 a 1.051, cópia de Instrumento Particular de Contrato de Mútuo, datado de 29/08/2003, firmado entre o autuado, como mutuário, e a empresa BET-CAPITAL LTDA, na qualidade de mutuante, cujo objeto seria a entrega de R\$ 530.000,00, sendo que R\$ 225.000,00 já teriam sido adiantados e a entrega dos restantes R\$ 305.000,00 se dariam da seguinte forma: i) R\$ 75.000,00, aos 04/09/2003; ii) R\$ 50.000,00, aos 1º/10/2003, e iii) R\$ 180.000,00, em janeiro de 2004.

De fls. 1.058 a 1.064, cópia de Livro Diário da empresa BET-CAPITAL LTDA, cujas folhas apresentadas correspondem aos meses de fevereiro, março, abril, setembro, e outubro de 2003, onde constam os mútuos citados.

Observa-se que, tanto pelo Termo de Abertura quanto pelo Termo de Encerramento do referido livro, seu registro na Junta Comercial do Estado de Goiás ocorreu somente aos 11/01/2007, portanto, em data posterior, ao início da ação fiscal, o que lhe retira o valor probante.

Por outro lado, à vista da declaração de ajuste anual, ano-calendário 2003, exercício 2004, fls. 876 a 878, entregue aos 29/04/2005, nas rubricas DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS e DÍVIDAS E ÔNUS REAIS, não constam informações no sentido do alegado mútuo.

Assim, a respaldar o alegado mútuo há apenas o contrato, com data posterior àquela afirmada pelo recorrente.

Aqui, cumpre observar que, essencial para que as alegativas e os documentos apresentados pelo sujeito passivo se prestem a respaldar a origem dos valores utilizados nos depósitos bancários, é que se possa fazer um liame entre os eventos representados nos documentos e os créditos nas contas bancárias.

E, tratando-se de mútuo entre particulares, é primordial que se faça a vinculação entre a entrega do numerário e o depósito bancário, além da prova documental de estar o mútuo respaldado em contrato, e que conste em declarações de ajuste anual do mutuário e do mutuante, entregues antes de iniciada a ação fiscal.

Pertinente trazer à colação os ensinamentos de Orlando Gomes (Contratos, RJ, Forense, 18.ª Ed. atualizada por Humberto Theodoro Jr., 1998, p. 57), de que:

*(...) o contrato somente se torna perfeito e acabado com a entrega da coisa, isto é, no momento em que o mutuário adquire sua propriedade. É, portanto, contrato real. No entanto, tal como se verifica em relação ao comodato, algumas legislações o têm como contrato consensual. Entre nós, como para a maioria dos códigos, a obrigação de entregar pode ser objeto de pré-contrato, denominado promessa de mútuo, que pode ser unilateral ou bilateral. O contrato, propriamente dito, só se perfaz com a tradição da coisa*

Desta forma, o contrato de mútuo apresentado pelo recorrente, por si só, não comprova que os valores foram recebidos ou entregues nas datas ali demarcadas, sem a comprovação da efetiva entrega do numerário.

*A*

*Handwritten signature*

Outro argumento de defesa apresentado pelo recorrente se dá no sentido de devem ser incluídos como recursos o valor de R\$ 200.000,00, recebidos da venda de quotas de capital da empresa BARNÁ CONSTRUTORA LTDA, conforme cópia de alteração contratual, em que está demonstrado que a transferência foi onerosa.

De fls. 1.079 a 1.085, cópia da Quarta Alteração Contratual e Consolidação da Barná Construtora Ltda, cuja cláusula primeira veicula a retirada do sócio Carlos Augusto de Almeida Ramos, *litteris*:

*Cláusula 1ª - O sócio CARLOS AUGUSTO DE ALMEIDA RAMOS, acima qualificado, retira-se da Sociedade e, na condição de cedente, cede e transfere suas 200 (duzentas) quotas do capital da sociedade, no valor total de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), para os sócios remanescentes, na condição de cessionários, da seguinte forma:*

*PROMOCIONES VILLASECA 2000 S.L. recebe 150 (cento e cinquenta) quotas;*

*FERNANDO MOREU MALARET recebe 40 (quarenta) quotas,*

*WESLEY JOSÉ CARNEIRO recebe 10 (dez) quotas. (destaques da transcrição)*

Pelos termos da cláusula citada, infere-se que a transferência das quotas se deu por cessão a título gratuito das quotas do sócio sainte, não se configurando a venda alegada pelo recorrente.

Ademais, nada há que comprove o efetivo recebimento do numerário para o alegado pagamento.

#### Ano-calendário 2004

Quer o recorrente que sejam considerados como recursos os valores de R\$ 8.000,00, R\$ 9.000,00 e R\$ 9.000,00, respectivamente, nos meses de janeiro, fevereiro e março, recebidos do então cônjuge, Andréa Aprígio de Souza, a título de adiantamento de lucros da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, pois, embora a distribuição total do lucro esteja escriturada aos 31 de dezembro, os valores foram efetivamente entregues nos meses citados.

De fls. 1.044 a 1.047, constam cópias do livro Razão Analítico da empresa Souza Ramos Advogados Associados S/C, no ano-calendário 2004, e, pode-se eventos enumerados pelo sujeito passivo não constam da contabilidade, por tal, não podem ser considerados como aporte de recursos.

Por outro lado, cumpre observar a existência de saldo de lucro a distribuir, para a sócia citada, aos 31/12/2004, no valor de R\$ 8.867,00, sendo que não houvera saldo do exercício anterior, mediante a distribuição de R\$ 129.628,80, aos 31/12/2003.

Defende ainda o recorrente que seja incluído como recurso o valor de R\$ 180.000,00, recebido através de empréstimo da empresa BET-CAPITAL LTDA, conforme cópia do contrato de mútuo e recibos e do Livro Diário da referida empresa, e devidamente declarados pelas partes.

Observe-se que os referidos R\$ 180.00,00 corresponderiam à última parcela do empréstimo representado pelo Instrumento Particular de Contrato de Mútuo, datado de 29/08/2003, firmado entre o autuado, como mutuário, e a empresa BET-CAPITAL LTDA, na qualidade de mutuante, cópia de fls. 1.049 a 1.051.

De fls. 1.075 a 1.077, cópia de Livro Diário da empresa BET-CAPITAL LTDA, cuja folha apresentada corresponde ao mês de fevereiro de 2004, onde consta a parcela do mútuo.

Observa-se que, tanto pelo Termo de Abertura quanto pelo Termo de Encerramento do referido livro, seu registro na Junta Comercial do Estado de Goiás ocorreu somente aos 11/01/2007, portanto, em data posterior, ao início da ação fiscal, o que lhe retira o valor probante.

Por outro lado, à vista da declaração de ajuste anual, ano-calendário 2004, exercício 2005, fls. 887 a 889, entregue aos 29/04/2005, nas rubricas DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS e DÍVIDAS E ÔNUS REAIS, não constam informações no sentido do alegado mútuo.

Assim, a respaldar o alegado mútuo há apenas o contrato, com data posterior àquela afirmada pelo recorrente, cabendo aqui todas observações antes expendidas, no sentido de que as alegativas e os documentos apresentados pelo sujeito passivo para se prestarem a respaldar a origem dos valores utilizados nos depósitos bancários, é que se possa fazer um liame entre os eventos representados nos documentos e os créditos nas contas bancárias.

Não se pode olvidar que o lançamento em questão decorre da averiguação de acréscimo patrimonial a descoberto teve por embasamento legal os artigos 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigos 7º e 8º da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995.

A Lei nº 7.713, de 1998, em seu artigo 3º, determina:

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 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 a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título* (destaque da transcrição)

Destarte, no caso dos autos, a presunção de omissão de rendimentos tem como fulcro o disposto no artigo 3º, § 4º da Lei 7.713,1988, cujo mandamento permite ao fisco, que, mediante constatação de que o sujeito passivo adquiriu patrimônio e que os valores

desembolsados não são compatíveis com os rendimentos declarados, a diferença seja tributada como omissão de rendimentos.

A norma legal prevê a presunção relativa de omissão de rendimentos por parte do sujeito passivo que, não tendo como justificar o aumento patrimonial, deverá submeter o acréscimo não justificado à tributação, considerando-se por ocorrida a prática de um fato tributável oculto.

Este dispositivo legal não veda a produção de provas contrárias à origem não justificada do rendimento, e que também não confere ao agente fiscal liberdade para arbitrar aleatoriamente a base de cálculo, uma vez que estabelece ser o acréscimo – fato conhecido considerado tanto como indicio de receitas como a própria base de cálculo do tributo – passível de tributação.

Assim, estando o lançamento por omissão de rendimentos fulcrado em acréscimo patrimonial a descoberto, embora importe em presunção, amparado em base legal, não há que se cogitar de sua nulidade, vez que demonstrado o aporte de patrimônio sem a devida comprovação da origem dos valores aptos a justificá-lo.

No caso vertente, entendemos que o recorrente não trouxe aos autos elementos capazes de invalidar o levantamento efetuado pela autoridade fiscal, no sentido de combater os dispêndios realizados para a aquisição de bens e direitos.

Forte no exposto, e de tudo que dos autos consta, somos pelo não provimento do recurso voluntário apresentado.



Sala das Sessões, em 14 de abril de 2010



Ana Neyla Olímpio Holanda