



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

**Processo n°** 13808.003959/2001-42  
**Recurso n°** 172.748 Voluntário  
**Acórdão n°** **2801-01.002 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 19 de outubro de 2010  
**Matéria** IRPF - OMISSÃO RENDIMENTOS  
**Recorrente** ELIANA MICHAELICHIN BEZERRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1997, 1998, 1999

IRPF. DECADÊNCIA.

Incabível qualquer alegação de decadência nas hipóteses em que a ciência do lançamento se deu antes de transcorrido o prazo de cinco anos contados da data do fato gerador do IRPF, a saber, 31 de dezembro do ano-calendário correspondente.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. FATO GERADOR.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de acréscimo patrimonial a descoberto, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

PAF. INÍCIO PROCEDIMENTO FISCAL. DIRPF. RETIFICAÇÃO. EFEITOS.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SOBRAS DE RECURSOS.

Nos casos de levantamento de acréscimo patrimonial a descoberto em mais de um ano, apurando a autoridade lançadora sobra de recursos em 31 de dezembro de ano mais remoto, é cabível aproveitá-la como origem de recursos em janeiro do ano subsequente.

ACÓRDÃO DRJ. IMPOSTO SUPLEMENTAR MANTIDO. ERRO DE FATO.

Havendo erro de fato no demonstrativo de apuração do imposto suplementar mantido, cabe corrigi-lo para adequá-lo à fundamentação adotada pela autoridade julgadora de primeira instância.

Preliminares Rejeitadas.

## Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o valor de R\$1.000,00, exercício 1997, bem como acatar o montante de R\$262.984,98 como origem de recursos em janeiro de 1998, para fins de redução do acréscimo patrimonial a descoberto, exercício 1999, nos termos do voto da Relatora.

*Assinado digitalmente*

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Julio Cezar da Fonseca Furtado, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Eivanice Canário da Silva, Tânia Mara Paschoalin e Carlos César Quadros Pierre.

## Relatório

### AUTUAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 379 a 382, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 1997 a 1999, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$226.947,69, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

O lançamento se reporta aos dados informados nas declarações de ajuste anual da contribuinte, exercícios 1997 a 1999 (fls. 10 e 12 a 20), e decorre de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas com vínculo empregatício (*pró-labore* recebido acumuladamente, sem retenção na fonte, o que ocasionou o reajustamento da Base de Cálculo e a apuração das diferenças decorrentes, R\$2.447,92, R\$3.532,00 e R\$4.742,76, respectivamente) e sem vínculo empregatício (R\$2.469,37, exercício 1997); acréscimo patrimonial a descoberto (R\$99.238,94, R\$426.745,82 e R\$319.060,66, respectivamente) e omissão de ganho de capital obtido na alienação de imóvel (R\$30.637,28, ano-calendário 1998), conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 359 a 361.

### IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação (fls. 390 a 407), acatada como tempestiva. Argumentou, em síntese, que:

- discorda do reajustamento do montante recebido a título de *pró-labore*. Assevera que a responsabilidade pelo recolhimento do IR seria da fonte pagadora que deveria tê-lo retido;
- apresentou todos os extratos de suas contas bancárias, demonstrando que não recebeu o valor informado por BMG Brasil Ltda.. Acredita que a fonte pagadora se equivocou;

- relativamente à variação patrimonial a descoberto, aduz que os demonstrativos elaborados apresentam dados e números incorretos e inexistentes. Não foram consideradas as declarações retificadoras apresentadas com os rendimentos ali oferecidos à tributação (para todos os exercícios); houve cômputo errado dos lucros distribuídos pela empresa Stuck (exercícios 1998 e 1999), eis que os livros apresentados à fiscalização estavam incompletos, mas as falhas encontram-se sanadas com as novas cópias, nas quais são identificados, inclusive, os cheques utilizados nos pagamentos. Em maio de 1997, dia 08, recebeu R\$500.000,00 a título de lucros, que não transitou por sua conta bancária (nem mesmo pela conta bancária da Stuck, que endossou o cheque recebido), por razão de economia de CPMF (o cheque foi depositado diretamente em fundo de investimentos). Em 1998, consumiu numerário em dinheiro acumulado em anos anteriores (R\$700.000,00);
- quanto ao ganho de capital, assume que esqueceu-se de declará-lo, porém o lançamento é insubsistente porque não há nenhum documento que comprove o valor e a data de aquisição do imóvel.

### ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A 3ª Turma DRJ-São Paulo II/SP, consoante acórdão de fls. 420 a 430, julgou parcialmente procedente o lançamento, uma vez que retirou da apuração do rendimento omitido os valores referentes a *pro labore*, eis que decorrentes de reajustamento da base de cálculo. Quanto aos demais argumentos, rejeitou-os todos, expondo os motivos de fato e de direito em que se baseou.

### RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificada da decisão de primeira instância em 12/08/2008 (fls. 435), a contribuinte, por intermédio de representantes (Procuração às fls. 467), apresentou, em 11/09/2008, o Recurso de fls. 443 a 466. Princípiam recapitulando o lançamento e o acórdão de primeira instância. Suscita, em preliminar, a decadência do direito de a Fazenda constituir créditos tributários relativos a omissão de rendimentos ocorridos até 10/08/1996. Prossegue reafirmando os argumentos da impugnação no tocante à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas com vínculo empregatício (*pró-labore*), ao valor considerado como pago por BMG Brasil Ltda. (R\$ 2.469,37, ano-calendário 1996) e ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Quanto ao acréscimo patrimonial, assevera que é necessário reconhecer os rendimentos decorrentes de dividendos distribuídos pela Stuck, conforme documentação hábil e idônea que instruiu a impugnação. Esclarece que a empresa Stuck só foi optante pelo SIMPLES no ano-calendário 1997, sendo que nos demais, foi tributada pelo lucro presumido. Entende que a exigência de Livro Caixa e documentos suplementares para comprovar a distribuição de dividendos é arbitrária. Nesse ponto, invoca julgado da DRJ Juiz de Fora para robustecer sua tese. Ademais, os balanços anexos a este recurso, comprovam que, em todos os anos, a conta “Lucros Acumulados” era suficiente para justificar a distribuição de dividendos à interessada (elabora demonstrativo às fls. 457). Protesta pelo reconhecimento dos recolhimentos efetuados sob o código 0190, em 20/12/1999, com acréscimo de multa e juros, referentes aos anos-calendário 1996 e 1998 (cópias de DARFs de fls. 47 a 57). Entende ser absurdo não se aceitar as Declarações retificadoras e os recolhimentos decorrentes antes de se

apurar o imposto suplementar passível de lançamento. Na pior das hipóteses, prossegue, deveria haver a imputação proporcional dos pagamentos aos débitos exigidos. Se tivesse havido o reconhecimento dos dividendos distribuídos e dos recolhimentos efetuados, apurar-se-ia, ao final, saldo de imposto a restituir (elabora resumo às fls. 459). Tece comentários sobre como deveria ser a apuração da variação patrimonial em cada um dos anos-calendários (fls. 460 a 464) e junta as planilhas demonstrativas correspondentes às fls. 487 a 489.

Por fim, no tocante ao ganho de capital, requer que o saldo de imposto exigido (R\$4.595,59) seja compensado com o saldo de IRPF recolhido a maior, conforme demonstrado anteriormente.

Instruindo o recurso foram juntados os documentos de 467 a 503, a saber, cópias de: instrumentos de procuração; identidades dos representantes que assinam o recurso voluntário; intimação e demonstrativo de débito que acompanharam o acórdão recorrido; acórdão recorrido; informações extraídas do sítio dos Correios e do envelope destinado à contribuinte referentes à ciência do acórdão recorrido; demonstrativos de análise de variação patrimonial para cada um dos anos-calendário; de balancetes da empresa Stuck

Após solicitação de apresentação de original ou cópia autenticada da procuração conferindo poderes de representação aos signatários do recurso voluntário (fls. 504, devidamente atendida às fls. 507 e 508), os autos foram enviados para DRF/Barueri/SP em virtude do domicílio tributário da interessada (fls. 506).

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 509, que também trata do envio dos autos ao então Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

### **Matéria não litigiosa**

Destaque-se, inicialmente, que o item 001 do Auto de Infração, referente a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas com vínculo empregatício (*pró-labore*, exercícios 1997 a 1999) não é mais litígio, eis que decorrente de reajustamento de base de cálculo já afastado no acórdão recorrido.

Quanto ao item 004 do Auto de Infração, referente à omissão de ao ganho de capital, a interessada apenas requer que o saldo de imposto exigido (R\$4.595,59) seja compensado com o IRPF que teria recolhido a maior quando da retificação das declarações de ajuste anual. Assim, providências a esse respeito deverão ser observadas pela Arrecadação, não havendo mais litígio a ser apreciado por esse Colegiado.

### **Preliminar de decadência**

A interessada aduz, preliminarmente, a decadência do direito de a Fazenda constituir créditos tributários relativos a omissão de rendimentos que teriam ocorrido até 10/08/1996.

Esclareça-se que o Imposto de Renda, a partir da edição da Lei nº 8.134, de 1990, além da incidência mensal à medida que os rendimentos forem percebidos, está sujeito à apuração definitiva na declaração anual de ajuste. Assim é porque estamos diante de um fato gerador complexo, com duas modalidades de incidência no mesmo período de apuração, em momentos distintos.

Em um primeiro momento, a retenção e/ou recolhimento do Imposto de Renda constitui mera antecipação do imposto efetivamente devido, sendo calculado mensalmente, à medida que os rendimentos forem percebidos. Em um segundo momento, é feito o acerto definitivo para cálculo do montante do imposto devido, sendo o IR apurado anualmente na declaração de ajuste.

Assim, o fato gerador do imposto sobre os rendimentos sujeitos ao ajuste anual somente aperfeiçoa-se no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: 31 de dezembro de cada ano-calendário, mesmo estando o contribuinte obrigado a sofrer retenção do imposto de renda na fonte pagadora ao longo do ano-calendário, à medida que recebe rendimentos tributáveis, ou ao recolhimento mensal do tributo, quando sujeitos ao Carnê-Leão.

Para as infrações apuradas no presente lançamento, à exceção do ganho de capital na alienação de imóvel, os valores decorrentes serão acrescidos aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. No período indicado pela impugnante, o fato gerador ocorreu em 31/12/1996. Logo, como a ciência se deu em 10/08/2001 (fls. 379), incabível se falar em decadência, qualquer que seja a regra invocada (CTN, art. 150, IV ou art. 173, I).

Rejeito, portanto, as preliminares suscitadas.

#### **Omissão de rendimentos recebidos de BMG Brasil Ltda.**

A interessada argumenta que apresentou todos os extratos de suas contas bancárias, demonstrando que não recebeu o valor informado por BMG Brasil Ltda. (R\$ 2.469,37, ano-calendário 1996). Acredita que a fonte pagadora teria se equivocado.

Sobre esse tópico, insta frisar que a autoridade fiscalizadora intimou a fonte pagadora em questão a informar os pagamentos efetuados à interessada no período compreendido entre 1994 e 1998. Em resposta, fls. 296, foram relacionados pagamentos de direitos autorais efetuados. Entre eles, um em novembro de 1997, no valor de R\$2.469,37, com retenção de imposto de R\$302,34.

Essa informação dá respaldo à autoridade lançadora para considerar os rendimentos em questão omitidos no ajuste anual. Para desacreditá-la, tendo em vista a relação entre a contribuinte e a fonte pagadora em questão, seria esperado que a interessada trouxesse aos autos mais do que negativas gerais de percepção dos direitos autorais informados. Assim, a contribuinte poderia, por exemplo, juntar declaração da fonte pagadora reconhecendo erro na informação anteriormente prestada à Fiscalização. Alternativamente, poderia comprovar que, invariavelmente, por força de um contrato ou outro acordo entre as partes, os direitos autorais teriam de ser depositados em sua conta bancária e jamais poderiam ser pagos em dinheiro ou mesmo por meio de um cheque (passível de ser descontado ou endossado e não transitar pela conta bancária da contribuinte).

Quer dizer, no contexto dos autos, os argumentos da contribuinte não são suficientes para afastar a exigência formalizada.

Entretanto, revendo o demonstrativo de apuração do imposto suplementar mantido no julgamento de primeira instância (fls. 430), verifico que, provavelmente em virtude de erro de digitação, constou que esses rendimentos omitidos seriam de R\$3.469,37, ocasionando uma majoração de R\$1.000,00 em relação ao valor lançado. Esse erro deve ser corrigido, excluindo-se da tributação a quantia majorada (R\$1.000,00).

### **Acréscimo Patrimonial a Descoberto**

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, pondera a interessada que apresentou declarações retificadoras nas quais foram informados rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas não considerados no demonstrativo da autoridade lançadora.

Embora a interessada tenha apresentado declarações retificadoras (fls. 28 a 45), cumpre registrar que o envio dessas declarações só ocorreu em 17/12/1999, quando a contribuinte já se encontrava sob procedimento fiscal (vide MPF- Complementar de fls. 04, com ciência em 21/09/1999). Assim, tendo em vista que a interessada não readquiriu a espontaneidade, acertadamente a autoridade lançadora registrou no Temo de Verificação Fiscal de fls. 359 a 361:

*Cabe registrar não terem sido consideradas as Declarações IRPF retificadoras, relativas aos períodos analisados, porque apresentadas via Internet enquanto sob procedimento fiscal (fls. 359).*

(...)

*Cabe ressaltar que, ao apresentar Declarações Retificadoras dos Ajustes Anuais de Rendimentos, a contribuinte procedeu ao indevido recolhimento espontâneo de diferenças tributárias, cuja imputação caberá à Arrecadação, para efeitos de cobrança do pagamento. (fls. 361) (grifos acrescidos)*

Outro não é posicionamento deste Conselho. Por oportuno, confira-se o disposto na Súmula CARF nº 33: *a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.*

Portanto, nesse tocante, os argumentos da contribuinte não a socorrem e a imputação pleiteada caberá à Arrecadação, como já registrado pela autoridade lançadora.

Outro argumento da contribuinte é que teria recebido lucros e dividendos da empresa Stuck que não teriam sido considerados na apuração da variação patrimonial.

Examinando os autos, verifico que os documentos contábeis da empresa, apresentados durante o procedimento de fiscalização, foram considerados para fins de reconhecimento dos lucros distribuídos. Assim, às fls. 370, estão indicados os valores computados pela fiscalização.

Ora, para pleitear distribuição de lucros em valores superiores aos já computados no lançamento, a interessada invoca Livro Razão que instruiu a impugnação e, em sede de recurso, balancetes. Ocorre que, ao impugnar o lançamento, a interessada assim se posicionou (fls. 302):

*É importante ressaltar, ainda a esse respeito, que o Livro Razão Analítico entregue à fiscalização naquela ocasião ainda não havia sido finalizado pelos contadores da Stuck. Isso porque, após o início do procedimento de fiscalização naquela empresa, suas sócias optaram por realizar uma auditoria completa, verificando-se a regularidade de toda a sua documentação fiscal e contábil. (impugnação, fls. 402).*

Insta frisar que os procedimentos de fiscalização iniciaram-se no segundo semestre do ano-calendário de 1999. Quer dizer, é inadmissível a simples alegação de que a escrituração da empresa, relativa aos anos-calendário 1996, 1997 e 1998, estivesse incompleta. Seria necessário que a interessada carresse aos autos elementos robustos de prova dos erros/falhas que teriam ocorrido. Não basta, neste contexto, invocar documentos de escrituração extemporaneamente produzidos, desacompanhados dos elementos de prova da efetividade das operações contábeis ali indicadas.

Mas essa cautela a interessada não tomou. Limita-se a protestar pela validade desses novos documentos e a discutir, pontualmente, o que entende que seriam erros crassos de julgamento no acórdão recorrido, o que não a socorre.

Quanto a posições jurisprudenciais invocadas, destaque-se que, excetuando-se as Súmulas CARF aprovadas, que não foram trazidas à colação, tais posições não vinculam as decisões prolatadas por este Colegiado.

A interessada aduz que mesmo lucros distribuídos registrados no Razão Analítico em que se respaldou a Fiscalização teriam sido desconsiderados. Menciona, exemplificativamente, fls. 323 e 324.

Examinando os autos, verifico que a autoridade lançadora, após examinar o Plano de Contas de fls. 327 a 332, entre outros documentos, todos os lucros distribuídos que tiveram como contrapartida as contas 2951, 2944 e 3033, eis que referentes a contas correntes de titularidade da empresa. Por certo não foram considerados como lucros distribuídos “valor referente transferência entre contas para melhor classificação” (fls. 323 e 324), com contrapartida a conta 2973 (adiantamento de clientes, fls. 329). E são exatamente esses os valores invocados pela contribuinte. Daí, também nesse tocante, não haver como acatar a pretensão da recorrente.

Além disso, examinando os demonstrativos de variação patrimonial a descoberto elaborados pela contribuinte (fls. 487 a 489) verifico que pleiteia-se como origem de recursos o valor que teria recebido pela alienação de um veículo Kia Besta, em agosto/1998. Ocorre que o documento em que se apóia é tão-somente a informação constante dos bancos de dados do Detran (fls. 307). Não foi apresentado o documento de transferência de propriedade do veículo e nem qualquer outro documento capaz de comprovar o valor efetivamente recebido na operação. Observe-se, ainda, que a autoridade lançadora já havia se manifestado acerca dessa alienação, às fls. 368, nas observações que acompanharam o demonstrativo da variação patrimonial do ano-calendário 1998 (fls. 367), a saber:

*“g- Alienação de veículos => Não considerados os recursos, porque não comprovados recebidos veículo*

*AUDI => alienante foi a empresa Stuck, cf recuperado por pesquisa DETRAN veículo*

*BESTA => adquirente é, inclusive, distinto do declarado, cf recuperado por pesquisa DETRAN”*

Por fim, relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto, a interessada entende que as sobras de recursos de um ano-calendário devam ser aproveitadas no início do próximo ano-calendário.

Já votei, no passado, pelo não aproveitamento dessas sobras. Entendia que sem prova idônea de sua existência, presume-se que os recursos que não se incorporaram ao patrimônio do sujeito passivo, sob a forma de bens e direitos, foram auferidos e consumidos no mesmo ano-calendário.

Entretanto, ao analisar este caso, me deparo com levantamentos sucessivos (três anos-calendário) efetuados pela autoridade lançadora que apurou sobra de recursos em dezembro de 1997 e não aproveitou esse valor em janeiro de 1998. Observe-se que os bens que incorporavam o patrimônio da contribuinte em 31/12/1997 são transpostos para 1º/01/1998 e não foram identificadas, pela autoridade lançadora, outras aplicações de recursos em dezembro de 1997 capazes de impedir o aproveitamento das sobras que apurou em janeiro de 1998. Então, nesse tocante, revendo meu posicionamento anterior, entendo que o pleito da interessada encontra respaldo no próprio demonstrativo elaborado pela autoridade lançadora. Assim, cabe aproveitar a sobra de recursos de dezembro de 1997 (de R\$262.984,98, fls. 365) como origem de recursos em janeiro de 1998, refazendo-se os cálculos a partir daí.

Vale destacar que em dezembro de 1996 a situação da interessada era de variação patrimonial a descoberto, fls. 363, não havendo saldo a ser considerado em janeiro de 1997.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o valor de R\$1.000,00, bem como acatar o montante de R\$262.984,98 como origem de recursos em janeiro de 1998, para fins de apuração da variação patrimonial a descoberto.

*Assinado digitalmente*  
Amarylles Reinaldi e Henriques Resende