



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

Processo nº 13808.005775/2001-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.708 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2018
Matéria IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.
Recorrente ARMANDO MELLAO NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1996

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA. FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CÁLCULO APURAÇÃO MENSAL. ÔNUS DA PROVA

O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte).

Cabe ao contribuinte provar a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, através de documentação hábil e idônea.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 305/325, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 289/297, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 191/192, lavrado em 29/10/2001, relativo ao ano-calendário de 1996, com ciência do RECORRENTE em 29/10/2001, conforme termo de encerramento parcial de ação fiscal de fls. 193.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado em função de omissão de rendimentos caracterizado por acréscimo patrimonial a descoberto, no valor histórico de R\$ 215.973,17, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

Em princípio, importante destacar que, em um primeiro momento, foi lavrado o auto de infração de fls. 171/172 (com ciência do RECORRENTE em 18/10/2001), correspondente ao Termo de Verificação Fiscal – TVF de fls. 160/168. Contudo, logo em seguida, a autoridade fiscal constatou a não inclusão da aquisição de um bem no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial do RECORRENTE, o que provocou a alteração no valor apurado a título de Acréscimo Patrimonial a Descoberto. Além disso, a fiscalização também retificou o cálculo do crédito apurado no auto de infração de fls. 171/172, na medida que não considerou parte do Imposto de Renda Retido na Fonte informado pelo RECORRENTE em sua declaração de ajuste (considerou R\$ 4.147,43 ao invés de R\$ 5.927,83).

Em razão disso, elaborou auto de infração de fls. 191/192, acompanhado no TVF de fls. 178/187, através do qual retifica o crédito tributário apurado e ratifica os demais termos constantes do auto de infração datado de fls. 171/172 (ao qual se referiu como Auto de Infração Parcial).

Conforme o TVF de fls 178/187, a ação fiscal no RECORRENTE, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Física dos anos-calendários de 1995 a 1999, decorre do ofício nº 1025/99 encaminhado pelo Ministério Público do Estado de São Paulo (fl. 11). O procedimento fiscal teve início em 08/02/2001, data em que o contribuinte, compareceu pessoalmente na Delegacia da Receita Federal em São Paulo para tomar ciência da intimação pela qual foi solicitada a apresentação de documentos e/ou esclarecimentos relativos a fatos e dados constantes das Declarações de Ajuste Anual dos Exercícios de 1996, 1997, 1998, 1999 e 2000 (fls. 12/13).

Em 21/03/2001 o representante legal do RECORRENTE apresentou uma parte da documentação solicitada e informou as providências adotadas para obtenção dos documentos e/ou esclarecimentos ainda pendentes de atendimento (fls. 26/29).

Em 10/04/2001 o representante legal do RECORRENTE, forneceu mais alguns elementos. Para o ano-calendário de 1996, a autoridade fiscal destacou a Declaração do Dr. Raimundo Menin – CPF 965.895.238-00 (fl. 35), informando os gastos com serviços de odontologia no montante de R\$ 62.000,00, lançado como Dedução na Declaração de Ajuste Anual daquele período (fl. 21), e que esses gastos foram pagos pelo RECORRENTE durante 10 meses à razão de R\$ 6.200,00/mês. No Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial (fls. 174/177), os valores mensais pagos foram lançados nos meses de março/96 a dezembro/96.

Posteriormente, o representante legal do contribuinte, em resposta à intimação datada de 10/04/2001 (fls. 17/18), forneceu as cópias dos recibos dos rendimentos auferidos pelo RECORRENTE (fls. 34/80).

Das irregularidades fiscais apuradas no ano-calendário de 1996:

Ainda de acordo com o TVF, após análise da documentação fornecida pelo contribuinte, daquelas obtidas através de respostas às intimações dirigidas a várias pessoas jurídicas, além das informações obtidas junto à RFB, elaborou-se Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial referente ao ano-calendário de 1996 (fls. 174/177), diante do qual foi constatado Acréscimo Patrimonial a Descoberto referente às competências de abril, maio, setembro, outubro, novembro e dezembro, conforme se verifica do demonstrativo sintético abaixo retirado do TVF:

MESES	ACRÉSC. PATRIM. A DESCOBERTO – VALORES (R\$)
ABRIL	22.680,35
MAIO	118.580,97
SETEMBRO	13.438,46
OUTUBRO	102.870,21
NOVEMBRO	2.030,00
DEZEMBRO	56.579,06
TOTAL	316.179,05

Ou seja, o RECORRENTE apresentou recursos/origens insuficientes para os dispêndios/aplicações nos meses acima apontados, de acordo com os seguintes fatos constatados pela autoridade lançadora (fls. 182/186):

- 1) manutenção da quantia de R\$ 50.000,00 lançada na declaração de bens 1997/1996 (fl. 21);
- 2) aquisição de helicóptero em 10/12/1995, lançado na declaração de bens, com pagamento em parcelas semestrais em 20/04/1996 e 20/10/1996, no valor de R\$ 62.500,00 cada (o valor total da compra, datada de 10/12/1995, foi de R\$ 250.000,00 pagos em quatro parcelas semestrais de R\$ 62.500,00). Documento: Contrato de Venda e Compra de Aeronave (fls. 83/90) e Nota Fiscal nº 000882 (fl. 91);
- 3) aquisição dos seguintes bens no ano-calendário de 1996:
 - 3.1) Veículos (omitidos na Declaração de Bens 1997/1996):
 - VW/Fusca 1600 pelo valor de R\$ 7.950,00 (cópia da Nota Fiscal a fl. 96);
 - JPX/Montez CD pelo valor de R\$ 27.370,00 (cópia da Nota Fiscal a fls. 101/103);
 - Mercedes E320 JFSSW pelo valor de R\$ 111.193,60 (cópia da Nota Fiscal a fl. 105 e outros documentos às fls. 106/110);
 - Honda CBR 1000 pelo valor de R\$ 7.368,04 (cópia da Nota Fiscal a fl. 111);
 - Honda/C100 Dream pelo valor de R\$ 2.350,00 (cópia da Nota Fiscal a fl. 123);
 - 3.2) Veículos (lançados na Declaração de Bens 1997/1996):
 - GM/Omega GLS pelo valor de R\$ 34.000,00 (cópia da Nota Fiscal a fls. 116);
- 4) Gastos com Campanha Eleitoral (eleição para vereador 1996): mediante Ofício 737/2001 do Juízo da 1ª Zona Eleitoral do Estado de São Paulo (fl. 137), foi encaminhada à fiscalização a Prestação de Contas do Candidato (fl. 138), Ficha de Qualificação do Candidato (fl. 139) e outros documentos cujas cópias constam de fls. 140/151, da qual destacam-se a Demonstração dos Recursos Arrecadados (fl. 141) e a Demonstração das Origens e Aplicações dos Recursos (fl. 145), onde foi possível constatar o montante dos recursos próprios utilizados na campanha eleitoral, no valor total de R\$ 51.401,00, cuja composição encontra-se replicada no TVF (fl. 184). Tais valores foram lançados no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial/1996 (fls. 174/177);
- 5) Alienação do seguinte bem no ano-calendário 1996:

- veículo (omitido na Declaração de Bens 1997/1996) Jeep Grand Cherokee Limited, pelo valor de R\$ 35.000,00, conforme cópia do certificado de registro de veículo, emitido pelo Detran/SP (fl. 81). Não houve ganho de capital na operação e o valor de alienação foi considerado como Recurso/Origens no Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial (fls. 174/177).

Ao confrontar o excesso de aplicações sobre as origens do recurso, nos termos da Variação Patrimonial, e rendimentos declarados/comprovados pelo contribuinte, restou-se caracterizada a omissão de rendimentos, gerando um Acréscimo Patrimonial a Decoberto no valor de R\$ 316.179,05. O montante a descoberto foi adicionado à base de cálculo do imposto de renda no ano de 1996, e sobre estes valores a fiscalização fez incidir o tributo devido.

Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 195/205 em 22/11/2001.

O contribuinte alega que os investimentos excedentes dos rendimentos declarados foram efetuados com recursos originários de outras pessoas, quais sejam seus parentes (avô, pai e irmão), que a ele foram transferidos por meio de doação e que não consignou esses eventos em sua declaração de rendimentos, tanto por ignorância quanto por não saber como e onde consigná-los.

Esclarece que o aparente desequilíbrio de sua situação patrimonial decorreu, exclusivamente, de erro de informação quanto ao que deveria ter sido informado em suas declarações de rendimentos, bem como que esses rendimentos faziam parte das disponibilidades financeiras de seus parentes, diante do que devem ter sido tributados no momento da declaração de rendimentos dos referidos terceiros.

No caso da aquisição do primeiro Helicóptero, por exemplo, afirma que as condições do negócio foram submetidas à apreciação do seu avô, tendo ele prometido, como reconhecimento pela aprovação do RECORRENTE no curso de pilotagem de helicópteros, que daria o dinheiro necessário para o pagamento quase integral das parcelas do preço. Eis que, a cada época do vencimento das parcelas, o avô do RECORRENTE repassou o valor de R\$ 60.000,00.

Afirma também que a aquisição do veículo Mercedes foi realizada mediante o repasse de R\$ 100.000,00 de seu avô e de R\$ 11.000,00 de seu pai e foi motivada pela decisão do RECORRENTE em lançar-se candidato a vereador pelo PPB para a Câmara Municipal de São Paulo. Ademais, afirma que os recursos empregados na campanha eleitoral declarados ao TRE como sendo originários de recursos próprios também foram repassados por seu avô, pai e irmão.

Em suma, dos fatos, faz crer que a autuação decorre de simples erro no momento da declaração de rendimentos, em que, por esquecimento ou por desconhecimento, deixou de consignar os valores obtidos por doação de seus parente, cabendo, ainda, a esses valores ser classificados como rendimento isentos e não tributáveis.

Argumenta também ser improcedente a glosa do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos declarados no montante de R\$ 1.780,50, conforme disposto na letra “E” do Termo de Verificação Fiscal, o que alega com base no fato das fontes pagadoras não apresentarem a DIRF – como prova, juntou aos autos cópia de xerox de todos os DARFs de pagamento (fls. 206/246).

Da Decisão da DRJ

A DRJ de origem julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme acórdão de fls. 289/297, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA - Física-IRPF

Ano-calendário: 1996

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos para acobertar suas aplicações.

IMPOSTO RETIDO NA FONTE. GLOSA.

O imposto pago ou retido na fonte, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo, será deduzido do imposto progressivo para fins de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser restituído, na declaração de ajuste anual.

Lançamento Procedente em Parte

A DRJ de origem constatou que os acréscimos patrimoniais não justificados verificados pela Fiscalização é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos, com base no fato de que à autoridade lançadora cabe somente comprovar a sua existência.

Dessa forma, constatada a existência de acréscimos patrimoniais, entendeu que a presunção de omissão dos rendimentos é fato caracterizado, conforme disposto na Lei nº 7.713/1988, art. 3º, §1º, vez que, a partir de uma construção lógica, assume-se que ninguém realiza gastos desprovidos de disponibilidade financeira.

Quanto à alegação do contribuinte de que o acréscimo patrimonial verificado decorre de mero erro na declaração, entendeu-se não ter havido apresentação de provas hábeis a se fazer crer na alegação, bem como se ressalta contradição do contribuinte ao mencionar que os rendimentos recebidos seriam isentos e não tributáveis, quando, na fase fiscalizatória, declara não ter recebido rendimentos isentos e não tributáveis, conforme se verifica a fl. 27.

Sobretudo, esclarece a DRJ em São Paulo que a mera alegação de omissão involuntária não tem o condão de invalidar o lançamento, nos termos do art. 136 do CTN, que trata da responsabilidade objetiva nas infrações de ordem tributária, bem como do art. 3º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro (vigente à época dos fatos sob análise), que dispõe sobre a impossibilidade de se escusar de cumprir a lei por mera alegação de desconhecimento.

No que se refere à glosa do imposto retido na fonte sobre prestação de serviços, no valor de R\$ 1.780,50, entende, a DRJ, que as cópias dos DARFs, de fls. 206/246, comprovam o efetivo pagamento do imposto nesse montante. Assim, conclui que deva ser restabelecida a dedução de R\$ 1.780,50 na apuração do imposto a pagar no ano-calendário 1996.

Ademais, por implicar agravamento da exigência fiscal, deixou de lançar tais valores nos Demonstrativos Mensais de Evolução Patrimonial, que seriam classificados como dispêndios/aplicações, vez que já transcorrido o prazo decadencial.

Portanto, entendeu por julgar procedente em parte o lançamento constante do auto de infração de fls. 191/192, para deduzir do imposto apurado o valor de R\$ 1.780,50.

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 23/01/2009, conforme AR de fls. 300, apresentou o recurso voluntário de fls. 305/325 em 10/02/2009.

Nesta oportunidade, o recorrente reiterou as alegações apresentadas no momento da impugnação, com exceção da preliminar de decadência, levantada apenas em Recurso Voluntário.

Suscitou a decadência do direito de a Fazenda Federal constituir o crédito tributário referente às competências de abril, maio e setembro. Isso porque, tendo em vista que o IRPF trata-se de um tributo pertencente à modalidade de lançamento por homologação, entende ser aplicável ao caso a contagem de prazo decadencial nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN c/c o art. 42, § 4º, da Lei 9.430/1996.

Nesse sentido, sendo o IRPF um tributo sujeito a lançamento por homologação e assumindo que os rendimentos omitidos devam ser tributados mês a mês em que considerados recebidos, residindo neste ponto seu fato gerador, alega o contribuinte que cada fato gerador mensal até o mês de setembro do ano-calendário de 1996 teve seu prazo decadencial de cinco anos finalizado em cada um dos meses correspondentes ao ano-calendário de 2001.

Fixado isso e partindo da premissa que a ciência do Auto de Infração se deu em 29/10/2001, alega o contribuinte que a revisão de ofício dos lançamentos até o mês de setembro do ano-calendário de 1996 esbarraria no que dispõe o § único, art. 149, do CTN, vez que o dispositivo veda o lançamento de crédito quando extinto o direito da Fazenda Pública de fazê-lo.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

1. Do lançamento por homologação e do prazo decadencial

O RECORRENTE defende que foram atingidos pela decadência os créditos tributários referentes à competência de abril, maio e setembro, ao passo que a ciência do Auto de Infração impugnado se deu em 29/10/2001 (fl. 191) conquanto o crédito discutido trata-se do ano-calendário de 1996.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/0176994-0), em 12 de agosto de 2009, com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

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

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

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

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

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

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

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso concreto, o TVF (fl. 179) evidencia o pagamento de imposto de renda pelo contribuinte no período fiscalizado, uma vez que aponta a retenção na fonte do valor de R\$ 4.147,43 (posteriormente alterada pela DRJ de origem para R\$ 5.927,83) além da apuração de saldo a pagar de R\$ 2.559,43 na declaração de ajuste relativa ao ano-calendário 1996 (fl. 20), valor este devidamente considerado pela fiscalização, pois abatido do crédito ora lançado (fl. 189).

Sendo assim, houve o pagamento antecipado do tributo, o que atrai a regra do art. 150, §4º, do CTN para a contagem do prazo decadencial. Ou seja, o prazo decadencial é contado da ocorrência do fato gerador do tributo:

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

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

Assim, quanto à suposta decadência, resta saber quando ocorre o fato gerador do imposto de renda sujeito ao ajuste anual.

É preciso esclarecer que o fato gerador do IRPF é complexo. Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

O CARF possui o entendimento firme de que o fato gerador do imposto sobre a renda se completa e se considera ocorrido em 31 de dezembro de cada ano calendário:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005,2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇO A NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário. Assim, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de

infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário.

(...)”

(acórdão nº 2402-005.594; 19/01/2017)

No caso concreto, o lançamento de créditos sujeitos ao ajuste anual (APD, que é uma forma presumida de omissão de rendimentos) engloba o período de abril, maio, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1996. Ou seja, o fato gerador desses meses ocorreu em 31/12/1996. Aplicando-se a regra decadencial do art. 150, §4º, do CTN (05 anos a partir do fato gerador), tem-se que o lançamento poderia ser realizado até 31/12/2001, ao passo que a ciência do RECORRENTE ocorreu em 29/10/2001 (fl. 191).

Assim, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência dos fatos geradores e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário.

2. Do acréscimo patrimonial injustificado e da presunção objetiva de omissão de receita

A DRJ em São Paulo entendeu pela manutenção do auto de infração quanto ao levantamento de acréscimo patrimonial não justificado e consequente configuração de omissão de rendimentos. Tal entendimento não merece ser reformado, pelas razões a seguir apresentadas.

Deve-se esclarecer que a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º é expressa ao caracterizar o acréscimo patrimonial injustificado como receita omitida. Veja-se.

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.

Necessário notar que, no presente caso, o levantamento de acréscimo patrimonial é notadamente superior à disponibilidade financeira declarada pelo RECORRENTE, diante do que, por um silogismo simples e clara disposição legal, tem-se caracterizada a omissão de receita.

Faz-se essencial destacar, também, que o Fisco fica dispensado de provar, vide a presunção legalmente estabelecida, a fatídica omissão de rendimentos, visto que há o deslocamento do ônus da prova para o contribuinte quando a lei assim o determina.

Ocorre, no entanto, que mesmo havendo destaque nesse sentido – de que cabe ao contribuinte refutar a presença da omissão de rendimentos contra ele estabelecida –, o Recorrente não fez prova de nenhuma de suas alegações, apenas reiterando um arcabouço fático que em nada justifica sua conduta e muito menos lhe destitui da referida obrigação legal.

Tal qual fez em sede de Impugnação, o RECORRENTE apenas alega genericamente que o acréscimo patrimonial foi proveniente de doações recebidas, contudo não há nenhuma prova nos autos que ateste tal fato, em especial qualquer declaração de doação perante à Fazenda Estadual competente.

Ademais, conforme bem observado pela DRJ de origem, o RECORRENTE incorre em contradição perante as alegações prestadas durante a fase fiscalizatória, uma vez que, em resposta à intimação datada de 08/02/2001, alegou expressamente que não recebeu rendimentos isentos e não tributáveis no período, conforme se verifica a fl. 27:

“5.- Apresentar documentação hábil e idônea comprovando, mensalmente, valores recebidos pelo contribuinte e lançados em sua Declaração Anual de Ajuste a título de rendimentos isentos e não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, referente aos anos calendários de 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999.

Nesse período o intimado não recebeu e, por isso, não declarou nenhum rendimento da espécie tratada neste item, com exceção do 13º salário recebido e declarado nos anos - calendários de 1995 e 1996.

Fica, por isso, prejudicada a solicitação.”

Em nenhum momento de sua defesa o RECORRENTE apresenta comprovação de recebimento de quaisquer rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, como forma de comprovar recebimento de recursos/origens que pudessem justificar o acréscimo patrimonial identificado.

Considerando os sinais exteriores de riqueza, a autoridade realizou o lançamento com base no art. 55, XIII, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99):

Art.55. São também tributáveis:

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

O entendimento firme deste CARF é no sentido de que o lançamento de imposto de renda com base na presunção de omissão de rendimentos, com base no acréscimo patrimonial a descoberto, é possível quando a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 1996*

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA

DECLARADA - FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CALCULO APURAÇÃO MENSAL - ÔNUS DA PROVA O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. **A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte).**

Recurso negado.

(processo nº 11543.000484/2001-65; 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; julgamento em 14/05/2014)

Portanto, entendo que deve ser mantido o lançamento do imposto de renda relativo ao APD apurado.

No que se refere à referência feita pelo contribuinte ao art. 42 da Lei 9.430/96, alterada pela Lei 9.481/97, que determina que os contribuintes não precisam identificar a origem dos depósitos bancários de valor individual inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), faz-se essencial notar que não se aplica ao presente caso.

Primeiro, porque não restou caracterizado que as receitas tidas como omitidas tiveram origens em depósitos. À Fiscalização, basta comprovar o levantamento de Acréscimo Patrimonial e contrapor com os rendimentos declarados, no mesmo ano base, do RECORRENTE. Ao RECORRENTE, deu-se a oportunidade de provar suas alegações fáticas, que, genericamente, consistem na justificativa de que os valores discutidos tiveram origem de doação realizada por parentes em seu benefício. Não há, portanto, como aplicar a norma específica ao presente caso.

Segundo que, ainda que o dispositivo fosse aplicável, o próprio RECORRENTE, parágrafos antes, em seu recurso, deu-se ao trabalho de realizar o somatório dos ingressos mensais tidos como omitidos, nos seguintes termos:

“Os gastos e investimentos excedentes dos rendimentos declarados foram efetuados com recursos originários de outras pessoas, no presente caso, lastreados por doações de seu avô nos valores de R\$ 60.000,00 no mês de abril, R\$ 100.000,00 no mês de maio, R\$ 60.000,00, mais R\$ 50.000,00, no mês de outubro e, R\$ 10.500,00 também no mês de outubro, por seu pai e irmãos, no total de R\$ 280.500,00.”

Fica claro, diante disso, que os meses lançados possuem total de valores omitidos acima do que permissivo dispositivo ora por valor individual mensal acima do teto de R\$ 12.000,00 e, no todo, por ultrapassar em mais de duzentos mil reais o teto de R\$ 80.000,00 previsto para o ano-calendário.

Verificado, portanto, que, confrontados o excesso de aplicações sobre as origens do recurso, nos termos da Variação Patrimonial, e rendimentos

Processo nº 13808.005775/2001-17
Acórdão n.º **2201-004.708**

S2-C2T1
Fl. 345

declarados/comprovados pelo contribuinte, restou-se caracterizada a omissão de rendimentos, conforme disposto no § 1º, art. 3º, da Lei 7.713/1988.

Nestes termos, não merece prosperar o Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator