



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.721124/2023-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.480 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	2 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FELICIANO FLORENTINO GUERRA NETO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2018

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDА.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorridа, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

DOCUMENTOS JUNTADOS EM SEDE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, § 4º do Decreto n.º 70.235/72.

NORMAS PROCESSUAIS. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se cogita a nulidade processual, nem a nulidade do ato administrativo de lançamento quando o lançamento de ofício atende aos requisitos legais e os autos não apresentam as causas apontadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1.972.

FATO GERADOR COMPLEXIVO. SÚMULA CARF Nº 38. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O fato gerador do imposto de renda é complexivo, aperfeiçoando-se em 31 de dezembro de cada ano. A decadência somente se opera quando decorridos 5 anos da ocorrência do fato gerador.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA.

O termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não

houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VALORES CONSIDERADOS INDEVIDAMENTE COMO ISENTOS DE TRIBUTAÇÃO.**

São tributáveis os rendimentos informados como distribuição de lucros quando a empresa deixar de demonstrar sua constituição por meio de escrituração contábil com observância da lei comercial e das normas tributárias.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO.**

Os acréscimos patrimoniais a descoberto, apurados mensalmente a partir do fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, são tributados na declaração de ajuste anual.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (substituto integral), Thiago Álvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente a conselheira Luana Esteves Freitas, substituída pela conselheira Lilian Claudia de Souza.

## RELATÓRIO

### Do lançamento

A autuação (fls. 350-356), com relatório fiscal às fls. 314-340, versa sobre rendimentos recebidos a título de lucro distribuído sem escrituração contábil e omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto (excesso de aplicações sobre origens não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva).

### Da Impugnação

O recorrente, intimado da autuação em 18/07/2023 (fls. 363), apresentou Impugnação (fls. 368-410), em 14/08/2023, argumentando em síntese que:

- a) Foi intimado da autuação no dia 18 de julho de 2023, assim, estão decaídas todas as cobranças anteriores ao mês de julho de 2018 (cobranças fiscais do IRPF anteriores a 05 anos da intimação da autuação), conforme entendimento consolidado das instâncias administrativas.
- b) Houve desvio de premissa por parte da Fiscalização, que extrapolou os limites do procedimento fiscal invadindo a movimentação bancária do Recorrente.
- c) O lançamento foi embasado em meras presunções, suposições e indícios, ignorando a documentação apresentada e a “postura contributiva” da Recorrente.
  - i. Os utilizados “indícios” (omissão de rendimentos) só teriam condições de prosperar se viessem acompanhados de outros elementos ou provas, e desde que todas essas informações e documentos convergissem para a mesma conclusão.
  - ii. Tal entendimento é consolidado pela doutrina e pela jurisprudência em diversas decisões administrativas.
  - iii. A imputação de infrações ao contribuinte, partindo de presunções e conclusões arbitrárias, viola frontalmente os mais comezinhas princípios constitucionais relativos ao devido processo legal e a ampla defesa.
- d) O Fisco deixou de intimar o Impugnante para se manifestar sobre a origem dos depósitos, além de ter concluído pela omissão de receitas ante o simples fato de existirem créditos em conta corrente, em manifesta ilegalidade que inutiliza o trabalho fiscal.
- e) O Fisco violou o princípio da legalidade ao se valer de critério indireto de fiscalização, o intitulado “Método Indireto de Apuração de Omissão de rendimentos” sem indicar as bases legais que o respaldavam. Não houve,

portanto, descrição da disposição legal infringida, em claro descumprimento das normas que regulam o processo administrativo (a Lei 9.784/99 e o Decreto 70.235/72). A não anulação do lançamento seria o equivalente a negar validade ao art. 201 do CTN.

- f) O Fisco extrapolou o bom senso e os próprios limites da boa-fé ao dizer que um terceiro não poderia apresentar informações acessórias em destempo pelo simples fato do Impugnante estar sob fiscalização, sem indicar os fundamentos legais da suposta proibição. É certo que a retro citada deficiência nas informações da autuação, visto a contrariedade entre as alegações, é atentatória ao direito constitucional de ampla defesa da Impugnante (inciso LV do artigo 5º da Carta Magna), o que deve culminar em sua extinção, sem sua apreciação.
- g) A autuação é ilegal, vez que, não havendo norma legal no ordenamento que permite a desconsideração da condição de verba isenta e não tributada pelo simples fato de um terceiro não ter entregado suas obrigações fiscais, resta claro que o Fisco está utilizando-se da discricionariedade a qual a Administração Pública lhe confere, para agir de forma totalmente ilegal. O ato jurídico administrativo deve obedecer não somente ao princípio da legalidade, como também aos princípios da impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.
- h) A autuação não deve prosperar, tendo em vista a ilegitimidade passiva do Recorrente: a autuação se dirigiu ao contribuinte errado.
  - i. Sendo a empresa terceira (fonte pagadora) quem deu causa à reclassificação das verbas claramente isentas e não tributadas, é certo que a autuação deveria ser direcionada contra ela, e não contra a Recorrente.
  - ii. O regime tributário é de imposição à fonte pagadora tanto da retenção (quando o caso), quanto do registro da verba (classificação da receita). Já o destinatário dos direitos (no caso presente o Impugnante) deve registrar os valores de acordo com as indicações da fonte pagadora.
  - iii. A Recorrente não pode ser penalizada por eventuais erros, atrasos ou omissões da fonte pagadora, visto que o seu direito à isenção é inquestionável e não dependente de qualquer tipo de ato seguinte por terceiros.
  - iv. O único erro apontado foi o atraso na entrega da obrigação acessória, o que colocaria o terceiro como sujeito passivo do presente, em substituição ao Recorrente, contra quem caberia as autuações por atraso na entrega das obrigações acessórias.

- i) Houve erro de origem no uso do Método indireto de apuração de omissão, forma pela qual o Fisco teria auferido o acréscimo patrimonial à descoberto.
- i. As planilhas demonstram que essas divergências foram feitas mensalmente, contudo, esse tipo de apuração só poderia ter sido feito considerando todo o ano-calendário respectivo. O que vale dizer, impossível aplicar esse critério mensalmente, visto que o período de apuração do IR é anual.
  - ii. A “variação patrimonial a descoberto” só será conhecida com a análise da movimentação econômico anual do contribuinte, inclusive ponderando-se outras informações patrimoniais do fiscalizado. O critério de anualidade e amplitude é indispensável para o lançamento.
  - iii. Diversas decisões na seara administrativa fiscal desqualificam levantamentos baseados apenas nos extratos bancários.
  - iv. Houve erro de critério na análise do fluxo financeiro mensal.
  - v. Para cada mês foi apurado o saldo inicial e final das contas analisadas, razão pela qual é impossível admitir que eventuais saldos da apuração de um mês, seja transferido para o mês seguinte. Essa situação só se admitiria se a apuração fosse anual.
  - vi. Beira à má-fé a pretensão do Fisco, visto que o seu intento é de inflar os valores declarados na planilha “recurso/origens”, colocando um recurso não existente, em afronta clara à lógica e à legalidade.
  - vii. Assim, necessário excluir do grupo de recursos/origens, linha “saldo positivo mês anterior” dos meses de Março, Abril, Outubro e Novembro, respectivamente os valores de R\$ 281.154,57; R\$ 263.538,23; R\$ 85.424,93 e: R\$ 69.908,79.
  - viii. Houve erro na inclusão do aumento de participação societária na planilha do fluxo financeiro mensal. A planilha em questão tem como base única a movimentação bancária, sendo um corpo estranho o aumento na participação societária.
  - ix. O Fisco se utilizou, indevidamente, de lançamentos com valores inferiores ao limite de fiscalização de R\$12.000,00, em manifesto desrespeito a regra do inciso II, §3º, art. 42, da Lei 9430/96. Segundo a norma, a presunção legal de omissão de receitas não gera efeitos para os depósitos bancários de valor inferior a R\$ 12.000,00, tal qual ocorreu em todos os meses do malfadado levantamento ora combatido.
  - x. A planilha de “fluxo financeiro mensal” tem mais um crasso erro, que também inutiliza sua conclusão, qual seja: não ponderou que a

- existência de cotitularidade nas contas correntes analisadas, nem tampouco excluiu os rendimentos do dependente.
- xi. O Fisco se absteve de lançar rendimento isento e não tributado, apesar da legislação fiscal expressamente dizer que os valores decorrentes de aumento de capital social são rendimentos isentos e não tributáveis, isso conforme artigo 35, IV, “c” do RIR. Evidente, portanto, que o alegado saldo negativo decorreu da falta de critérios da administração, que dolosamente deixou de lançar um rendimento isento e não tributado do Impugnante.
- j) Houve equívocos cometidos em relação ao aumento da participação societária. O valor alegado pelo fisco de R\$ 30.965.000,00 é decorrente da integralização dos lucros acumulados na empresa F.F. Participações (registrado como receita isenta e não tributada), o que refletiu no proporcionalmente no patrimônio da Impugnante, sendo uma receita isenta e não tributada, o que impede a conclusão fiscal ora guerreada.
- k) Também houve equívocos em relação ao pagamento de dividendos, vez que foram preenchidos todos os requisitos legais para a distribuição dos dividendos, sendo uma aberração jurídica a alegação fiscal de inexistência de registros fiscais de terceiros. Com efeito, a Lei supra reproduzida não coloca qualquer tipo de pré-requisito para o reconhecimento dos dividendos e, mesmo que não fosse, os requisitos mencionados pelo AFR (IN RFB 1.700/17) foram cumpridos.
- l) A lei fiscal diz que as empresas no lucro presumido (caso da F.F. Participações) têm uma presunção de lucro na base de 32%, ou seja, até esse valor a distribuição respectiva não precisa ser provada, ou ter qualquer outro tipo de formalização. No caso em tela, contudo, e no afã de inflar a autuação, o AFR não considerou os valores de distribuição até o limite de 32%, vendo a oferecer à tributação 100% dos respectivos valores.
- m) Houve o efetivo cumprimento das obrigações acessórias de escrituração do aumento de capital e do pagamento de dividendos pelo terceiro envolvido e, mesmo se assim não o fosse, a Recorrente não poderia sofrer qualquer tipo de autuação fiscal, visto que, se terceiros cometem erros, os mesmos não podem ser arguidos para imposições punitivas contra o contribuinte.
- n) Não merecem prosperar as alegações, do Fisco, de atraso e impossibilidade na entrega de obrigações fiscais por parte de terceiros após o início da fiscalização. A empresa F.F. Participações Ltda, por não estar sob ação fiscal, tem o direito de espontaneamente ajustar seus lançamentos fiscais, cuja alterações têm pleno e total eficácia. Essa situação só não ocorreria se a citada empresa estivesse sob fiscalização, o que é um impedimento para as retificações.

Por fim, requer seja julgado improcedente, no todo ou em parte, o auto de infração, com arquivamento do processo e anulação da cobrança.

### **Do Acórdão de Impugnação**

Em seguida, a DRJ deliberou (fls. 1267-1280) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2018

LANÇAMENTO. NULIDADE. HIPÓTESES.

É válido o lançamento que observa os pressupostos legais e que tenha os seus atos e termos lavrados por pessoa competente, no qual os despachos e decisões tenham sido proferidos pela autoridade competente e sem preterição do direito de defesa.

ESPONTANEIDADE. TERCEIROS ENVOLVIDOS.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. FASE OFICIOSA.

O direito a ampla defesa e ao contraditório nos processos de exigência de crédito tributário surge somente com a apresentação tempestiva da impugnação pelo contribuinte, momento em que se inicia fase litigiosa.

SUJEIÇÃO PASSIVA. IDENTIFICAÇÃO.

Não há erro de identificação de sujeito passivo no lançamento que apurou que o contribuinte foi o beneficiário da omissão de rendimentos recebidos e do acréscimo patrimonial apurado.

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

O Imposto sobre a Renda da Pessoa Física deve apurado com base mensal, mas tributado na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário, uma vez que o fato gerador do IRPF é complexivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VALORES CONSIDERADOS INDEVIDAMENTE COMO ISENTOS DE TRIBUTAÇÃO.

São tributáveis os rendimentos informados como distribuição de lucros quando a empresa deixar de demonstrar sua constituição por meio de escrituração contábil com observância da lei comercial e das normas tributárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 11/10/2024 (fls. 1.283), apresentou recurso voluntário (fls. 1.287-1.345) em 08/11/2024, reiterando os argumentos da impugnação. Aduz ainda:

- a) a nulidade da decisão de primeira instância pela ausência de enfrentamento específico dos argumentos contidos na impugnação, principalmente em relação às preliminares.
- b) que o aumento do capital social da F.F Participações Ltda é plenamente justificável, e que inclusive foi apresentado documento comprobatório. Haveria plena legalidade e rastreio do aumento do capital social do Recorrente em sua PJ, inexistindo acréscimo a descoberto ou distribuição de lucros ilegal: pela equivalência patrimonial a pessoa jurídica F.F Participações Ltda recebeu o aumento de capital oriundo da Nova Mix Comercial de Alimentos Ltda e, consequentemente, seu sócio também obteve o direito em maior participação societária.
- c) que a Administração deve buscar a verdade material e, nesse sentido, o preenchimento errado no Código de Crédito não retira o direito de compensação do contribuinte. O CTN prevê que alguns erros meramente formais, facilmente verificáveis pela autoridade administrativa, sejam por ela corrigidos.

Pede, ao final, “[...] que o Auto de Infração ora recorrida seja anulado de acordo com as preliminares arguidas e, no mérito, seja julgado totalmente improcedente, visto a total inconsistência de seus termos, com a determinação de arquivamento do processo e anulação da respectiva cobrança.”

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como relatado, a autuação, versa sobre omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto.

Veja-se, preliminarmente, que o recorrente trouxe em seu recurso os seguintes documentos que não foram apresentados em impugnação:

- a) Alteração de contrato social (fls. 1346-1352);
- b) Capa de requerimento de alteração do contrato social (fls. 1353-1360);
- c) Livro Razão da empresa F.F. Participações Ltda. (fls. 1361-1363);

- d) Extrato bancário da empresa F.F. Participações Ltda. (fls. 1364-1365); e
- e) Balanço patrimonial da empresa F.F. Participações Ltda. (fls. 1366-1374).

Não verifico a existência de nenhuma das causas do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972 a autorizar a apresentação de documentos em sede de recurso, de modo que deles não conheço.

Como se sabe, o patrimônio do contribuinte sujeita-se a variações que podem resultar em diminuição (decréscimo patrimonial) ou aumento (acrédito patrimonial). Para fins de IRPF, como é o presente caso, os acréscimos patrimoniais só se justificam quando possam ser depreendidos dos rendimentos e receitas líquidas auferidos pelo contribuinte, abrangendo aqueles tributáveis, não tributáveis ou sujeitos à tributação exclusiva na fonte, somados a outras receitas, como as provenientes da alienação de bens integrantes de seu patrimônio.

Neste quadro, a soma dos rendimentos líquidos do contribuinte deve necessariamente ser superior ao acréscimo patrimonial verificado no período correspondente. Caso contrário, quando o aumento patrimonial supera o total dos rendimentos declarados, caracteriza-se o “acréscimo patrimonial a descoberto”, situação em que incidirá a tributação pelo imposto de renda. Este resulta precisamente da comparação entre a renda líquida e a variação patrimonial do contribuinte nos seguintes termos: (i) se a renda líquida excede o acréscimo patrimonial, tem-se o acréscimo coberto; inversamente, (ii) se a renda líquida é inferior ao acréscimo patrimonial, configura-se o acréscimo patrimonial a descoberto.

Inicialmente, o recorrente argumenta acerca da nulidade da decisão recorrida e do lançamento. Em relação à decisão recorrida, não vislumbro qualquer das hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1.972.

A mera discordância do recorrente em relação ao conteúdo do auto de infração, não tem o condão de torná-lo nulo, mesmo porque, uma vez lavrado, abre-se ao contribuinte a possibilidade de se defender nesta via administrativa, como de fato fez. O inconformismo do recorrente volta-se, na realidade, contra o mérito do lançamento, o que se passa a analisar na sequência.

A título de complemento, adoto ainda os termos do voto condutor da decisão recorrida, os quais adoto como fundamentos, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF nº 1.634/2023, para rejeitar a preliminar:

O interessado sustenta, em diferentes pontos da sua peça de impugnação, que o Auto de Infração em apreço deveria ser declarado integralmente nulo.

Nesse ponto, cabe esclarecer que a nulidade é regulada por legislação específica, nº caso o Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal e especifica as hipóteses de nulidade no seu art. 59:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Infere-se que, sendo lavrado por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade do Auto de Infração.

Caso ocorram irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas, como determina o art. 60 do mesmo Decreto, se o sujeito passivo restar prejudicado:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado por autoridade administrativa competente, o que restou incontrovertido.

Também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois há prova nos autos de que o interessado foi regularmente cientificado, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a peça de contestação, o que demonstra a inexistência de prejuízo, eis que a impugnação apresentada contesta tanto os aspectos formais quanto os materiais.

No caso, foram devidamente descritos os fatos e fundamentos, com clareza e coerência, permitindo a sua perfeita compreensão, estando, portanto, devidamente motivado o Auto de Infração.

Conclui-se, portanto, que, tendo sido lavrado o Auto de Infração por autoridade competente e garantido o direito de defesa ao sujeito passivo, não se encontrando presentes os pressupostos elencados no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade no caso em tela.

O interessado afirma que a Fiscalização teria extrapolado seus limites ao invadir a movimentação bancária do impugnante, pois o Termo de Início da Fiscalização deixaria claro que o trabalho deveria apurar somente o aumento da participação societária e a distribuição de dividendos.

Em que pese o impugnante citar o Termo de Início do Procedimento Fiscal de fls. 02/04, que solicita ao contribuinte documentos relativos ao recebimento de lucros e dividendos, o Mandado de Procedimento Fiscal 08.1.96.00-2021-01517-4, para o qual o sujeito passivo recebeu o código de acesso para visualização na página da Receita Federal do Brasil, foi abrangente no sentido de que os trabalhos tinham como objetivo a apuração do imposto de renda pessoa física no ano-calendário 2018, não havendo irregularidade na intimação para apresentação de outros documentos ou análise da movimentação bancária, que implicaram o lançamento como realizado.

Quanto às alegações de ausência de especificações dos dispositivos legais infringidos verifica-se que o Auto de Infração de fls. 350/357 e o Termo de

Verificação Fiscal de fls. 314/341 detalham a legislação em que se baseou o lançamento.

Quanto à legislação sobre a perda de espontaneidade em relação a terceiros envolvidos, ainda que não tenha sido citado no relatório fiscal a base legal, qual seja, o art. 7º do Decreto 70.235/72 abaixo transcrito, a autoridade lançadora fez constar a não aceitação de demonstrativos contábeis pelo fato de terem sido entregues após o início da ação fiscal no impugnante, não havendo irregularidades no procedimento que poderiam desconstituir o trabalho fiscal nesse sentido:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

O interessado sustenta também que houve erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que a fonte pagadora F.F. Participações é que teria dado causa à reclassificação das verbas claramente isentas e não tributáveis em virtude de um pseudo atraso no cumprimento de suas obrigações acessórias e, assim sendo, ela é quem deveria ter sido autuada.

Sobre a sujeição passiva, assim dispõe o art. 121 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966(CTN):

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O Auto de Infração corretamente identificou o interessado como contribuinte por ter ele sido o beneficiário dos valores apurados como omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial, estando assim correto o lançamento.

Decadência.

Quanto à alegação de decadência, cumpre ressaltar que o imposto sobre a renda de pessoa física é tributo sujeito à sistemática de lançamento por homologação, havendo previsão legal para a apuração do montante tributável e antecipação do

pagamento pelo sujeito passivo, sem prévio exame da autoridade administrativa. Nesses casos, a definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial é feita de acordo com as disposições contidas no art. 150, §4º, do CTN, que estabelece, in verbis:

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, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.

O Impugnante alega que os fatos geradores dos períodos até julho de 2018 foram alcançados pelo instituto da decadência. Contudo, é necessário pontuar que as omissões de rendimentos e acréscimos patrimoniais a descoberto apurados devem ser acrescidas à base de cálculo na declaração de ajuste anual. O IRPF devido no ajuste anual é tributo cujo fato gerador não se dá instantaneamente em um momento exato, mas se assenta ao longo do tempo. Se caracteriza, por assim dizer, como um tributo de fato gerador complexivo, com incidência anual, que se inicia em primeiro de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano, data em que se considera finalmente completo e ocorrido.

No presente caso, portanto, o IRPF relativo às infrações dos meses de janeiro a dezembro de 2018 deve ser apurado com base mensal, mas tributado na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 2018.

Nos casos de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, o prazo decadencial dependerá da situação em que o sujeito passivo se enquadrar: a) com pagamento de Imposto – o prazo decadencial começa a correr em 31 de dezembro (art. 150, § 4º do CTN); b) sem pagamento de Imposto e/ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação – o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

Nesse sentido, configuram pagamento antecipado de IRPF o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-leão), recolhimento complementar (Mensalão), a retenção do Imposto feito pela fonte pagadora (Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF) e o pagamento de cota de imposto apurado em declaração de ajuste anual.

No caso dos autos, para o ano-calendário de 2018, houve retenção de imposto de renda na fonte e pagamento de cota de imposto apurada no ajuste anual (fls.

292), devendo ser aplicada a regra do art. 150, §4º, do CTN, que determina que o prazo decadencial comece a correr em 31 de dezembro de 2018 e se encerre em 31 de dezembro de 2023.

Como a ciência do lançamento se deu em 18/07/2023 (fls. 363), não há que se cogitar de decadência na hipótese em análise.

Desta forma, devem as preliminares serem rejeitadas.

Em relação à decadência, em complemento ao anteriormente exposto, veja-se que o recorrente pede que seja reconhecida a decadência de “[...] todas as cobranças anteriores ao mês de julho de 2018 [...].” Afirma que:

É certo que as instâncias administrativas já consolidaram esse entendimento, no sentido de que estão decaídas as cobranças fiscais do IRRF anteriores há 05 anos da ocorrência do fato gerado (que é a data da pseudo entrada do recurso), exceto se inexistir a entrega da obrigação fiscal (o que não é o caso) ou se não existir o pagamento do imposto (o que não é o caso pois as verbas são isentas).

Sem razão.

Ao contrário do que afirma o recorrente, o termo inicial da decadência relativo ao IRPF não é a “data de entrada do recurso”, mas 31 de dezembro do ano-calendário. Neste sentido, a Súmula CARF nº 38, cuja aplicação é obrigatória:

Súmula CARF nº 38

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 08/12/2009

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Deste modo, aplicando-se o art. 150, § 4º do CTN, o prazo para lançamento encerrou-se em 31/12/2023. Dado que o recorrente foi intimado do lançamento em 18/07/2023, não há que se falar em decadência.

Rejeito, então, a decadência arguida.

O recorrente aduz na sequência que o Acórdão de Impugnação é nulo, porque não houve o enfrentamento específico das matérias impugnadas.

Sem razão.

A leitura dos fundamentos da decisão acima transcritos permite concluir que todas as preliminares invocadas pelo recorrente foram analisadas. A mera discordância do recorrente em relação à decisão de primeira instância, não tem o condão de torná-la nula, mesmo porque, pode o contribuinte recorrer desta decisão, como de fato fez. O inconformismo do recorrente volta-se, na realidade, contra o mérito do lançamento, o que se passa a analisar na sequência.

Acerca da afirmação de “desvio de premissa” quanto da fiscalização, o que segundo o recorrente levaria à nulidade do lançamento, também não vislumbra razão na tese do recorrente. O Termo de Início de Fiscalização, conquanto descreva pontos específicos de apuração, não tem natureza de rol taxativo ou clausulado restritivo que impeça a autoridade fiscal de adotar medidas investigatórias compatíveis com tais objetivos.

De fato, a verificação de aumento de participação societária e de distribuição de lucros e dividendos não se realiza no vácuo, mas exige cotejo com a movimentação patrimonial e financeira do contribuinte, sob pena de esvaziamento da própria finalidade do procedimento. A análise de movimentações bancárias, portanto, constitui meio instrumental e necessário para aferir a existência, a consistência e a origem dos recursos, estando diretamente ligada à materialidade tributável.

O Termo de Início de Fiscalização não é uma camisa de força que tolhe a atividade investigatória da Administração, mesmo porque esta atua com base no princípio da verdade material e possui poderes-deveres expressamente conferidos pelo art. 195 do CTN e pela legislação complementar (a exemplo da Lei Complementar nº 105/2001), que autorizam a requisição e a análise de dados bancários quando presentes indícios de inconsistências patrimoniais.

Sobre as demais nulidades arguidas (nulidade em virtude da fixação da base tributável por presunção; falta de menção de regra legal que vede a entrega de obrigações acessórias por terceiro pelo fato do recorrente estar sob fiscalização; inexistência de regra que permita a desconsideração da condição de verba isenta e não tributada pelo fato de um terceiro não ter entregue suas obrigações fiscais; e ilegitimidade passiva do recorrente), adoto os fundamentos da decisão de primeira instância, anteriormente reproduzidos, com base no artigo 114, §12, I da Portaria MF nº 1.634/2023.

Rejeito, portanto, as nulidades invocadas.

Em relação ao argumento de que não haveria base legal para se considerar a ausência de espontaneidade de terceiros, o seu fundamento normativo encontra-se no disposto transscrito pelo próprio recorrente, como se pode verificar do trecho grifado abaixo, extraído do recurso:

Sob tal rubrica, o Julgador administrativo diz que a perda espontaneidade para terceiros se dá em função das disposições do § 1º do artigo 7º do Decreto 70.235/72, que diz (1.273):

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação **a dos demais envolvidos nas infrações verificadas**.

Ora, tal disposição fala da perda da espontaneidade apenas para o sujeito passivo. Nada é dito para terceiros, assim, tem-se que, também para essa arguição, não houve a decisão.

Ou seja, o Julgador Administrativo não trouxe o dispositivo legal que embasa tão importante parte da discussão, no caso, sobre a existência de norma que proíbe a espontaneidade para terceiros, assim, essa matéria é reapresentada neste recurso.

Acerca do mérito, o recorrente insiste na tese — que ele, equivocadamente afirma não ter sido apreciada na primeira instância — de que o método de apuração deve “[...] deve levar em consideração o período de apuração do tributo (para o caso do IRPF, o ano calendário) [...]. Em outras palavras, a ‘variação patrimonial a descoberto’ só será conhecida com a análise da movimentação econômico anual do contribuinte, inclusive ponderando-se outras informações patrimoniais do fiscalizado.”

A afirmação do recorrente não se sustenta à luz da legislação de regência. Isso, porque a artigo 2º, da Lei nº 7.713/1988 dispõe que o imposto é devido “mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos”. Já o artigo 55, inciso XIII, do RIR/1999 prevê que são tributáveis “as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado”. Deste modo, a apuração apenas no encerramento do exercício, como pretende a recorrente, seria ilegal. É certo que, em relação aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, o fato gerador do IRPF se consolida no dia 31 de dezembro. Todavia, isto não invalida o regime de apuração mensal do acréscimo patrimonial a descoberto, dado que a lei distingue o momento do fato gerador do ajuste anual e o método de verificação da existência de rendimentos omitidos, sendo este último necessariamente conduzido de forma mensal.

Na sequência, o recorrente discorre longamente sobre o que considera ser um equívoco da fiscalização:

Contudo, e estranhamente, sem qualquer base empírica, lógica ou legal, o AFR indica o valor em questão como sendo um recurso recebido pelo Recorrente no mês seguinte. Ou seja, a variação patrimonial negativa de um mês, passa a ser considerada como receita em outro mês.

Em outras palavras, sem qualquer justificativa, o AFR quer fazer crer que a variação negativa de um mês é uma “sobra disponível para o mês seguinte”, o que é um absurdo, visto que o método usado pelo AFR se esgota no próprio mês, não transpondo o seu resultado para o mês seguinte.

Com efeito, em todos os meses de apuração, o AFR apurou os saldos iniciais das contas correntes, o que vale dizer, a cada mês o trabalho se iniciava com o valor que efetivamente constava na conta corrente. Assim, eventuais valores do mês anterior não podem ser transportados para o mês seguinte, sob pena de se caracterizar um “bis in idem”.

Aqui também a argumentação do recorrente não se sustenta diante das normas aplicáveis.

A ideia de que o método de apuração do acréscimo patrimonial deveria “se esgota[r] no próprio mês” contraria a legislação aplicável. A transposição de saldos de um mês para o outro decorre da própria lógica do cotejo de origens e aplicações. Se em um mês o contribuinte demonstrar sobra de recursos (porque seus rendimentos superaram seus dispêndios), essa sobra compõe a base de disponibilidade para o mês seguinte. A desconsideração dos valores de um mês para o outro criaria distorções, pois se presumiria que o contribuinte iniciou o mês subsequente “do zero”, o que não corresponderia à realidade patrimonial.

Em relação ao pedido para que se desconsidere os depósitos de até R\$ 12.000,00, o pedido também não possui embasamento legal, uma vez que a previsão do art. 42, da Lei nº 9.430/96 aplica-se apenas à infração decorrente de depósitos bancários de origem não identificada, o que não é o caso dos autos. Além disso, a argumentação também é falha, uma vez que o art. 42, § 3º, II, determina a exclusão dos depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 que não excedam R\$ 12.000,00 por ano. Não há, portanto, qualquer embasamento para se acolher a exclusão de depósitos que não superem R\$ 12.000,00 por mês da apuração aqui analisada.

Em relação aos demais argumentos, tendo em vista que o Recorrente aduz em recurso os mesmos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

**Valores indevidamente informados como lucros e dividendos recebidos.**

O sujeito passivo informou em sua Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - DIRPF/ano-calendário de 2018 o recebimento de rendimentos isentos e não tributáveis -lucros e dividendos recebidos da empresa F. F Participações no valor total de R\$ 1.190.000,00.

Sobre a distribuição de lucros, cabe transcrever o art. 10 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, que dispõe que os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados, a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliada no País ou no exterior:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Já de acordo com o artigo 238 da IN RFB nº 1.700/2017 (vigente à época dos fatos), é possível distribuir parcela de lucros maior que o determinado pela sistemática de apuração do lucro presumido, sem a incidência do imposto de

renda, desde que se comprove o lucro efetivo através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial. Segue a transcrição com destaques acrescidos:

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.

(...)§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderão ser pagos ou creditados sem incidência do IRRF:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuído do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

Portanto, resta patente a necessidade de que a escrita contábil da empresa esteja em conformidade com a legislação comercial, pois, caso contrário, tais rendimentos, quando distribuídos à pessoa física, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda, devendo ser submetidos ao ajuste anual do imposto devido pelos beneficiários.

Verifica-se do exame dos autos e do relato da Fiscalização que na escrituração contábil digital (ECD) e na escrituração contábil fiscal (ECF), em relação ao ano-calendário de 2018, não foram observados os prazos de entrega definidos na legislação, sendo somente entregues em 15/12/2021, ou seja, após a ciência do contribuinte do Termo de Início da Ação Fiscal, o que exclui a espontaneidade, conforme visto nas preliminares.

Além disso, como fartamente exemplificado no Termo de Verificação Fiscal, as escriturações apresentadas possuem várias inconsistências, o que impossibilita sua aceitação para demonstrar existência de lucros ou reservas de lucros.

Assim, como bem concluiu a autoridade lançadora, a distribuição de lucros e dividendos realizada pela empresa F.F Participações ao contribuinte não poderia ter sido feita, nº ano-calendário de 2018, com isenção do imposto de renda, uma vez que a empresa não possuiu lucros no referido ano-calendário, ou reservas de lucros de exercícios anteriores, devidamente escriturados e demonstrados em sua contabilidade.

Desta forma, as parcelas recebidas pelo sujeito passivo a título de "lucros e dividendos" devem ser submetidas à tributação nos termos do art. 3º, § 4º da Lei nº 7.713, de 1988, como lançado.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(...)§ 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.

#### **Acréscimo patrimonial a descoberto.**

Tendo em vista os dispêndios e as aquisições de bens efetuados pelo autuado, sem o lastro de rendimentos tributáveis, isentos ou não-tributáveis, a Fiscalização apurou acréscimo patrimonial a descoberto para os meses de janeiro, abril a agosto e novembro de 2018, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 314/341.

Relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado para meses dos anos-calendário de 2018, cumpre observar o disposto no artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 1988, abaixo transcrito:

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. (...)

O supracitado dispositivo legal presume que decorra de rendimentos tributáveis omitidos o acréscimo patrimonial da pessoa física não justificado pelos rendimentos declarados.

É oportuno esclarecer que acréscimo patrimonial a descoberto significa o incremento patrimonial não lastreado por rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, apontados na declaração de rendimentos.

Dessa forma, ocorre acréscimo patrimonial a descoberto quando as mutações patrimoniais e os gastos do período superarem o total de rendimentos recebidos no mesmo lapso temporal.

O acréscimo patrimonial a descoberto se apura por meio do cotejo entre origens e aplicações, de forma mensal, tendo em vista a regra do art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988, que preceitua que o Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Desse modo, para a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto é imperativo confrontar-se, mensalmente, as mutações patrimoniais com os rendimentos do respectivo período, sendo transportados para o mês seguinte os saldos positivos apurados no mês anterior, dentro de um mesmo ano-calendário.

Repise-se, o confronto dos dispêndios e incrementos patrimoniais com os rendimentos disponíveis deve se dar de forma mensal, tendo em vista a regra do artigo 55, inciso XIII, do RIR/1999, vigente à época dos fatos geradores, abaixo transscrito:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

---

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

Portanto, para a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto é necessário confrontar-se, mensalmente, as mutações patrimoniais com os rendimentos do respectivo período, sendo transportados para o mês seguinte os saldos positivos apurados no mês anterior, dentro de um mesmo ano-calendário.

Assim, os acréscimos patrimoniais são apurados mensalmente e se sujeitam à tributação do IRPF no ajuste anual, considerando-se o dia 31 de dezembro como data do fato gerador do IRPF para os rendimentos sujeitos ao ajuste anual.

Desta forma, não se pode confundir a apuração mensal dos acréscimos patrimoniais, prevista em lei, com o fato gerador do IRPF para os rendimentos sujeitos ao ajuste anual.

Não há, destarte, reparo a ser feito na presente apuração mensal dos acréscimos patrimoniais a descoberto no ano-calendário de 2018.

Também não assiste razão ao impugnante no argumento de que não deveriam ser considerados os valores abaixo de R\$ 12.000,00 na elaboração do fluxo de caixa.

Tal determinação legal é relativa aos lançamentos que identificam depósitos bancários de origem não comprovada, conforme previsão no art. 42 da Lei nº

9.430/96, e não ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado em fluxo financeiro que originou o presente Auto de Infração, previsto na já citada legislação neste Voto.

A alegação de que no fluxo financeiro não poderiam ter sido incluídos recursos de sua esposa dependente não socorre o interessado.

A análise é efetuada na Declaração de Ajuste Anual que, no caso, identifica a apresentação em conjunto do contribuinte e sua esposa dependente Renata Cristiane Valenciano, sendo correto incluir no fluxo os valores a ela relativos.

Outrossim, é importante sublinhar que o mencionado § 1º, do art. 3º, da Lei nº 7.713, de 1988, estabeleceu uma presunção legal do tipo juris tantum, ou relativa, que ocasiona a chamada “inversão do ônus da prova”, incumbindo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado.

Verificada, então, a existência de acréscimos patrimoniais incompatíveis com a renda declarada, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, recaindo, então, sobre o contribuinte o ônus de provar a improcedência das imputações feitas.

Portanto, se o impugnante não apresentar documentos que comprovem de maneira inequívoca a utilização de recursos isentos, não tributáveis ou cuja origem foi submetida à tributação, a presunção legal de omissão de rendimentos se concretiza, por não ter sido elidida.

É o ônus com o qual o contribuinte tem que arcar.

O impugnante defende que houve erro na inclusão do aumento de participação societária no valor de R\$ 30.965.000,00 no mês de novembro, por não ter esse valor transitado por suas contas bancárias, argumentando alternativamente que a auditoria fiscal teria considerado tal valor apenas no grupo “dispêndios/aplicações”, porém deveria ter lançado a contrapartida como “recursos/origens” como receita isenta e não tributável.

As 5<sup>a</sup> e 6<sup>a</sup> alterações contratuais da empresa F.F Participações Eireli (fls. 29/40) aumentaram o capital social, mediante a integralização de lucros não distribuídos, de R\$ 675.000,00 para R\$ 31.640.000,00, ou seja, aumento de R\$ 30.965.000,00.

O autuado, único titular da empresa, registrou o aumento em sua Declaração de Bens e Direitos do exercício 2019, ano-calendário 2018 (fls. 284), porém não informou como rendimento isento e não tributável como previsto no art. 35 IV “c” do RIR/99.

Art. 35. São isentos ou não tributáveis: ...

IV - os seguintes rendimentos de participações societárias: ...

c) os valores decorrentes de aumento de capital por meio da incorporação de reservas ou lucros apurados a partir de 1º de janeiro de 1996, por

pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Conforme já analisado no presente Voto, a contabilidade da empresa F.F Participações não pode ser aceita para demonstrar existência de lucros ou reservas de lucros.

Desta forma, não havendo comprovação da origem da aplicação informada na Declaração de Ajuste Anual, não há que se falar em alteração do fluxo elaborado.

Ressalte-se que a análise da variação patrimonial não é restrita aos valores que transitam em conta corrente, conforme a legislação transcrita, e sim aos acréscimos patrimoniais, no caso os bens representados pela participação societária, sem respaldo em rendimentos comprovados.

Não merece guarida, então, por falta de comprovação, o pleito do impugnante para considerar como Recursos/Origens no Demonstrativo Mensal de Variação Patrimonial do ano de 2018 o alegado valor de R\$ 30.965.000,00 como sendo de lucros acumulados ou reservas de lucros.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital**