

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

Processo nº	15983.000055/2007-55
Recurso nº	166.127 Voluntário
Acórdão nº	2102-00.454 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	01 de fevereiro de 2010
Matéria	IRPF
Recorrente	DENNIS WAGNER RESMINI
Recorrida	3ª TURMA DA DRJ-SÃO PAULO II (SP)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

NULIDADE - MOTIVAÇÃO PARA ABERTURA DE AÇÃO FISCAL - NORMAS GERAIS EDITADAS PELO SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL E PELO COORDENADOR-GERAL DE FISCALIZAÇÃO - SEGMENTOS ECONÔMICOS PRIORITÁRIOS - NAS DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL, TENDO COMO PARÂMETRO ORIENTADOR AS PORTARIAS GERAIS DE PLANEJAMENTO DA AÇÃO FISCAL, DEFINEM-SE OS SUJEITOS PASSIVOS A SEREM FISCALIZADOS, MEDIANTE CRITÉRIOS TÉCNICOS E IMPARCIAIS - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS ORIENTADORES DA SELEÇÃO DE CONTRIBUINTE NO CASO AQUI EM DEBATE - INOCORRÊNCIA DE QUALQUER NULIDADE - O recorrente apenas alegou a vulneração dos princípios orientadores da seleção de contribuintes passíveis de fiscalização, sem fazer qualquer prova de tal alegação no seu caso específico. Não há qualquer norma que obrigue a autoridade local da Receita Federal a justificar o porquê de determinado contribuinte ter sido incluído em um programa de fiscalização, tendo tal autoridade elevado grau de discricionariedade na identificação dos contribuintes passíveis de fiscalização, havendo, apenas, balizadores definidos pelas Coordenações-Gerais, as quais jamais identificam individualmente quaisquer contribuintes a serem fiscalizados, mas os grandes segmentos econômicos prioritários. Ainda, o universo das pessoas físicas sempre está incluído nos programas de fiscalização.

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL - FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL - PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN - OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN - A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por

homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS - BENS COMUNS DE CÔNJUGES - POSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO EM NOME DE APENAS UM DOS CÔNJUGES OU DA DECLARAÇÃO EM PROPORÇÃO EM NOME DE CADA CÔNJUGE - Eventual desproporção na confissão de aluguéis percebidos de bens comuns nas declarações dos cônjuges não autoriza que se impute a totalidade dos rendimentos em desfavor de apenas um deles. Ainda, as limitações de informações da declaração simplificada não podem ser revertidas em desfavor do contribuinte, já que tal modelo foi instituído pelo próprio fisco. Apreendido que os rendimentos dos aluguéis de bens comuns foram declarados pelos cônjuges, mesmo em desproporção, tal realidade deve ser considerada no lançamento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DÚVIDA QUANTO A DISPÊNDIO - IMPOSSIBILIDADE DE CONSTAR NO FLUXO DE CAIXA - Havendo dúvida quanto à certeza do dispêndio, este não pode funcionar como aplicação no fluxo de caixa, sob pena de uma presunção de dispêndio estribar a própria presunção legal de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto apurado em fluxo de caixa. Apenas esta última está prevista em lei. Não se pode imputar um dispêndio presumido. As aplicações de recursos (dispêndios) no fluxo de caixa devem estar iniludivelmente comprovadas.

OMISSÃO NA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - MULTA ISOLADA - PERTINÊNCIA - Ausente a informação de bens e direitos na declaração respectiva, pertinente a imputação da penalidade isolada em decorrência da omissão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, DAR PARCIAL provimento para:

- reconhecer que a decadência extinguiu o crédito tributário do ano-calendário 2001;
- excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos oriundos dos aluguéis percebidos de pessoas físicas os montantes de R\$16.039,08 e R\$16.188,00, nos anos-calendário 2002 e 2003, respectivamente;
- cancelar o acréscimo patrimonial a descoberto dos anos-calendário 2002 e 2003;
- cancelar a multa isolada pelo não pagamento do carnê-leão.

Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que não excluía a multa isolada pelo não pagamento do carnê-leão.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 03/03/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Marcelo Freitas de Souza Costa (convocado), Rubens Maurício Carvalho, Rogério de Lellis Pinto (convocado) e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

Em face do contribuinte Dennis Wagner Resmini, CPF/MF nº 782.444.808-82, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 23/03/2007, auto de infração (fls. 05 a 22), com ciência postal em 29/03/2007 (fl. 633), a partir de ação fiscal iniciada em 05/04/2006 (fls. 23 e 24). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 58.452,54
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 76.585,97
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE	R\$ 3.153,37
MULTA REGULAMENTAR	R\$ 242,37

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações:

1. omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, no ano-calendário 2001, no montante de R\$ 2.690,98, conduta apenada com multa de ofício de 150%;
2. omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas, nos montantes de R\$ 14.530,00, R\$ 16.115,20 e R\$ 16.655,00, nos anos-calendário 2001 a 2003, respectivamente, conduta apenada com multa de ofício de 150%;
3. acréscimo patrimonial a descoberto, nos anos-calendário 2001 a 2003, conduta apenada com multa de ofício de 150%, nos montantes de R\$ 3.272,59, R\$ 46.792,73 e R\$ 15.776,58, respectivamente;
4. omissão de ganho de capital na doação em adiantamento da legítima, com fato gerador ocorrido em 31/07/2001, conduta apenada com multa de ofício de 75%;

5. falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, nos anos-calendário 2001 a 2003, conduta apenada com multa de ofício de 50%;
6. omissão de informações em declaração de bens e direitos, nos anos-calendário 2001 a 2003, conduta essa apenada com multa de ofício de R\$ 80,79, por ano.

Neste relato não se fará considerações sobre a infração do item 4, acima, e sobre a qualificação da multa de ofício, já que tais imputações foram exoneradas pela decisão da Delegacia de Julgamento.

A infração do item 1, acima, refere-se à omissão de rendimentos de aluguéis percebidos de pessoa jurídica, decorrente de uma diferença entre o valor ofertado à tributação e o efetivamente percebido (fls. 436, 557, 601 e 613).

A infração do item 2, acima, refere-se à omissão de rendimentos de aluguéis percebidos de pessoas físicas. Vê-se que o fiscalizado, apresentando declarações de ajuste anual simplificada nos anos-calendário 2001 a 2003, somente havia ofertado à tributação parte dos rendimentos percebidos de aluguéis (fls. 436 a 438 c/c as 556, 557 e 612 a 623), o que levou a fiscalização a imputar a diferença como rendimentos omitidos.

A infração do item 3 foi apurada a partir de fluxos de caixa que apontaram acréscimos patrimoniais a descoberto, essencialmente em decorrência de dispêndios realizados na construção dos imóveis localizados na Rua Gustavo Cordeiro Galvão Filho, nºs 41 e 51, no município de São Vicente – SP (fls. 567 a 594).

Em relação ao imóvel de nº 51, acima descrito, o contribuinte asseverou que sua construção teve início em agosto de 1999 (fl. 460 do anexo III), não tendo ainda sido concluída. Atendendo à intimação da fiscalização, acostou documentação que demonstrava um dispêndio de R\$ 20.724,26, no ano-calendário 2001 (fls. 30 a 84 do anexo III), e de R\$ 7.172,23, no ano-calendário 2003 (fls. 85 a 106 do anexo III). Ainda, informou um dispêndio de R\$ 20.771,04 até 31/12/2000, conforme declaração de bens e direitos do AC-2001 (fl. 613).

Considerando que o contribuinte informou que o imóvel nº 51 já se encontrava em fase de acabamento quando do início da construção do imóvel nº 41, este que começou em outubro de 2001 (fl. 507), informação que poderia ser comprovada pela foto de fl. 17 do anexo III, que mostra o prédio de nº 51 semi-acabado ao lado do terreno onde foi construído o futuro prédio de nº 41, a fiscalização considerou implausível que o prédio semi-acabado de nº 51 pudesse ter sido construído com um dispêndio de apenas R\$ 41.495,20 (gastos até 2001 – fl. 560). Assim, solicitou uma avaliação do imóvel nº 51 à Caixa Econômica Federal, a qual exarou um laudo que arbitrou o preço de venda do imóvel semi-acabado em R\$ 293.900,00 (fls. 30 a 59 do anexo IV).

De posse de tal valor, a fiscalização o dividiu por 86 meses (período compreendido entre agosto de 1999, início da obra, conforme informação do fiscalizado, e setembro de 2006, data de avaliação pela Caixa Econômica Federal), imputando 36 parcelas mensais de R\$ 3.417,44 no fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto, nos anos-calendário 2001 a 2003.

A autoridade fiscal asseverou que essa sistemática seria favorável ao contribuinte, já que assim estaria apropriando dispêndios de R\$ 58.096,48 até dezembro de

2000 (17 parcelas mensais de R\$ 3.417,44, de agosto de 1999 a dezembro de 2000), ao invés de R\$ 20.771,04, como constou em sua declaração de bens e direitos do ano-calendário 2001 (fl. 613), aqui considerando a apuração dos acréscimos patrimoniais somente a partir de 2001, como ocorreu nestes autos.

Em relação ao imóvel de nº 41, anteriormente descrito, o contribuinte trouxe documentação comprovando dispêndios de R\$ 16.739,61, R\$ 66.492,23 e R\$ 19.303,34, nos anos-calendário 2001 a 2003, respectivamente (anexos I e II).

Igualmente, a fiscalização considerou implausíveis apenas esses dispêndios para construir o imóvel de nº 41 e solicitou a confecção de laudo à Caixa Econômica Federal. Mais uma vez, essa Instituição Federal exarou laudo, apontando um valor de venda de R\$ 334.500,00 (fls. 03 a 29 do anexo IV). Considerando que o contribuinte detinha a terça parte desse imóvel, a fiscalização imputou no fluxo de caixa um terço do valor de avaliação, mensalmente, no período de outubro de 2001 a dezembro de 2003.

A infração do item 6, acima, decorreu da exclusão de bens doados ao menor Giuliano Henrique Resmini nas declarações de ajuste anual do fiscalizado, já que o menor continuava constante como dependente nas declarações de ajuste anual auditadas.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A autoridade julgadora *a quo* converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscalizadora retirasse do valor avaliado dos imóveis localizados na Rua Gustavo Cordeiro Galvão Filho, nºs 41 e 51, no município de São Vicente – SP, tudo aquilo que não se relacionasse diretamente com os gastos na construção dos prédios, já que os valores considerados pela fiscalização se referiam ao valor de venda dos imóveis (fls. 783 e 784).

Procedidas a novas avaliações (fls. 795 a 842), foram considerados os custos de R\$ 236.304,62 e R\$ 268.894,66, para os imóveis de nºs 51 e 41, respectivamente. Como resultado desse novo dispêndio, o fluxo de caixa foi alterado, remanescentes acréscimos patrimoniais a descoberto de R\$ 26.257,41, no ano-calendário 2002, e R\$ 2.730,35, no ano-calendário 2003 (fls. 843 e 869). Aberto um prazo decinal para manifestação do contribuinte no tocante a essa alteração, este quedou-se inerte.

Ainda, a autoridade fiscal juntou aos autos um novo demonstrativo consolidado do crédito tributário lançado (fls. 870 a 889).

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ-São Paulo II (SP), por maioria de votos, julgou procedente em parte o lançamento, em decisão de fls. 896 a 910, consubstanciada no Acórdão nº 17-22.334, de 10 de janeiro de 2008.

A decisão acima exonerou as seguintes parcelas do lançamento:

- reconheceu que a decadência fulminou o imposto referente ao ganho de capital e as multas lançadas até outubro de 2001;
- reduziu a omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, deduzindo da omissão o valor despendido com a empresa responsável pela cobrança dos aluguéis;

- reduziu o acréscimo patrimonial a descoberto, considerando, no dispêndio com construção imóvel, o custo despendido com a construção e não o preço de venda do imóvel;
- reduziu a multa de ofício de 150% para 75%.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 21/02/2008 (fl. 916). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 20/03/2008 (fl. 917).

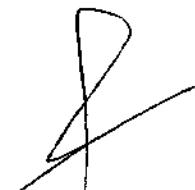
No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. não houve motivação para a abertura da presente ação fiscal, vulnerando os princípios da isonomia, impessoalidade e imparcialidade, dando azo a procedimento que pode estar revestido de mero capricho, perseguição, animosidade ou puro interesse político em desfavor do contribuinte. Ademais, o procedimento aqui perpetrado violou as Portarias SRF nºs 500/95 e 3.007/2002, que regulamentam o planejamento das atividades de fiscalização, com desrespeito aos princípios do interesse público, da impessoalidade e da imparcialidade, já que não houve qualquer justificativa para a ação em desfavor do recorrente ou se demonstrou uma especial autorização por parte do Coordenador-Geral de Fiscalização para a abertura do presente feito, como consta em tais portarias;
- II. as omissões de rendimentos deveriam ter sido tributadas com fatos geradores mensais e não anuais, tudo na forma dos arts. 8º e 25 da Lei nº 7.713/88, o que é causa de nulidade do lançamento. Ainda, aqui se deve ressaltar que a presente controvérsia foi deduzida na impugnação e a decisão recorrida não enfrentou a matéria, o que também inquina de nulidade o julgado. Assim, considerando a ciência do lançamento em 29/03/2007, o fenômeno extintivo da decadência, com prazo contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN, atingiu os créditos tributários com fato gerador até fevereiro de 2002;
- III. os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas foram ofertados à tributação na declaração de ajuste do recorrente e de sua esposa, havendo uma mínima diferença nos anos-calendário 2002 e 2003, tratando-se de mera falha não intencional, a qual o então impugnante reconheceu e recolheu o imposto devido. Indevido o imposto sobre a pretensa omissão em foco, fica sem sustentáculo a multa pelo não pagamento do carnê-leão respectivo, ressaltando que a multa isolada do carnê-leão sequer pode ser aplicada concomitantemente com a multa vinculada no ajuste anual, conforme remansosa jurisprudência administrativa;
- IV. a fiscalização imputou o dispêndio na construção dos edifícios localizados na Rua Gustavo Cordeiro Galvão Filho, nºs 41 e 51 no fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto. Ocorre que, a partir de laudos confeccionados pela Caixa Econômica Federal, imputaram-se como dispêndio, proporcionalmente ao período de construção, os valores referentes ao preço de venda de tais imóveis. Posteriormente, após conversão do julgamento em diligência pela autoridade julgadora *a quo*, procedeu-se a confecção de novos

laudos, agora considerando o custo de construção, imputando novos valores no fluxo de caixa. Ora, o então impugnante demonstrou que o imóvel localizado no nº 51, antes descrito, não recebera qualquer inversão no período sob fiscalização, como se pode ver por fotos do ano 2000 (quando tal imóvel estava em fase de acabamento, a qual permanece até hoje, ao lado do terreno onde seria construído o imóvel de nº 41, este que foi construído a partir de junho de 2001) e do ano 2003 (quando o imóvel de nº 41 já tinha sido concluído, estando o do nº 51 no mesmo estágio da foto de 2000), sendo incabível a imputação de dispêndio do imóvel de nº 51 no fluxo de caixa. Ademais, considerando que houve uma inovação do lançamento no curso da diligência, quando se confeccionou novos laudos, necessariamente deveria ter sido efetuado um lançamento complementar, na forma do art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, e não, simplesmente, ter aberto um prazo decendial para manifestação do contribuinte no tocante aos novos laudos e à nova exação lançada, o que é causa suficiente para invalidar o lançamento;

V. a autoridade fiscal imputou uma multa de ofício em decorrência da omissão de informações na declaração de bens e direitos do fiscalizado, referente à ausência da informação de bens em nome de Giuliano Henrique Resmini, filho menor do recorrente e dependente na DIRPF aqui auditada. Ocorre que a autoridade, preteritamente, havia determinado que o menor apresentasse declaração em separado, no que foi atendido pelo fiscalizado, com pagamento, ressalte-se, da multa por atraso na entrega de tais declarações. Posteriormente, o AFRFB percebeu que o menor e seus bens poderiam constar na declaração do recorrente e, assim, sob alegação de que não havia ficado clara a relação de dependência entre o menor Giuliano e o recorrente, imputou ao fiscalizado a multa por omissão de informação de bens do menor nas declarações de bens e direitos auditadas. *“Portanto, não pode, o mesmo AFRFB, diante do mesmo fato, aplicar dupla penalidade: uma, porque os bens imóveis não foram incluídos na DIRPF do menor GIULIANO, motivo pelo qual intimou o seu genitor a fazê-lo, aplicando-lhe a multa por atraso na entrega das declarações respectivas; e a outra, aqui contestada, porque os mesmos imóveis não foram incluídos na DIRPF do RECORRENTE”* (fl. 957).

Este recurso voluntário compôs o lote nº 12, sorteado para este relator na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF de 19/08/2009.



Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 21/02/2008 (fl. 916), quinta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 20/03/2008 (fl. 917), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 24/03/2008, segunda-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Passa-se a apreciar a defesa do item I (não houve motivação para a abertura da presente ação fiscal, vulnerando os princípios da isonomia, impessoalidade e imparcialidade, dando azo a procedimento que pode estar revestido de mero capricho, perseguição, animosidade ou puro interesse político em desfavor do contribuinte. Ademais, o procedimento aqui perpetrado violou as Portarias SRF nºs 500/95 e 3.007/2002, que regulamentam o planejamento das atividades de fiscalização, com respeito aos princípios do interesse público, da impessoalidade e da imparcialidade, já que não houve qualquer justificativa para a ação em desfavor do recorrente ou se demonstrou uma especial autorização por parte do Coordenador-Geral de Fiscalização para a abertura do presente feito, como constante em tais portarias).

Na época da abertura da presente ação fiscal (abril de 2006), vigia a Portaria SRF nº 6.087, de 21 de novembro de 2005, que dispunha sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelecia normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Tal Portaria disciplinava, em abstrato, os procedimentos sobre planejamento da ação fiscal para o ano de 2006, não sendo aquelas informadas pelo recorrente.

Diferentemente do defendido pelo contribuinte, portarias da espécie apenas determinam que o planejamento deve descrever e quantificar as atividades fiscais, ou seja, é mantido um nível de abstração que sequer define os setores econômicos prioritários da fiscalização, não havendo determinação cogente para fiscalizar um ou outro segmento econômico. Posteriormente, a partir de estudos econômico-fiscais, aí sim, as Coordenações-Gerais, em suas áreas de competência, definem os segmentos prioritários, que funcionam como orientadores dos planejamentos das unidades locais da Receita Federal.

As portarias anuais de planejamento das atividades de fiscalização de tributos internos, secundadas pelos atos dos Coordenadores-Gerais respectivos, servem como normas programáticas, orientadoras da seleção e do preparo da ação fiscal, definindo os grandes programas de fiscalização. Dentre esses, sempre, há o programa de fiscalização de pessoas físicas, quer no âmbito da MALHA PF, quer no desenvolvimento de ações individuais, como a do caso vertente.

Portarias como a SRF nº 6.087, de 21 de novembro de 2005, não criam um moldura absoluta para a seleção e preparo da ação fiscal nas unidades descentralizadas, mas, ao revés, definem apenas diretrizes gerais. Nas Delegacias da Receita Federal, tendo como parâmetro orientador as portarias gerais de planejamento da ação fiscal, definem-se os sujeitos passivos a serem fiscalizados, mediante critérios técnicos e impessoais, como então determinado pelo art. 145, III, anexo, da Portaria MF nº 030/2005, instituidora do então vigente Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal. E aqui, registre-se, o recorrente não trouxe

qualquer prova ou mesmo indício de que a seleção da presente ação fiscal não tenha sido procedida a partir de critérios técnicos e impessoais.

Dessa forma, não há qualquer norma que obrigue a autoridade a justificar o porquê de determinado contribuinte ter sido incluído em um programa de fiscalização. As autoridades da Receita Federal têm um elevado grau de discricionariedade na identificação dos contribuintes passíveis de fiscalização, havendo, apenas, balizadores definidos pelas Coordenações-Gerais, as quais, repise-se, jamais identificam individualmente quaisquer contribuintes a serem fiscalizados, mas os grandes segmentos econômicos prioritários. Ainda, o universo das pessoas físicas sempre está incluído nos programas de fiscalização.

Vê-se que o recorrente não conseguiu demonstrar que a presente ação fiscal tenha vulnerado os princípios da isonomia, impessoalidade e imparcialidade, ou que o procedimento poderia estar revestido de mero capricho, perseguição, animosidade ou puro interesse político em desfavor do contribuinte. Trata-se de mera alegação, destituída de qualquer prova. O recorrente, apenas, ancorando-se em portarias sequer vigentes na época da abertura do presente feito fiscal, buscou alçar uma nulidade sem identificar qualquer fato concreto. As portarias, como já dito e redito, apenas balizam a ação das unidades locais da Receita Federal. Não há obrigatoriedade de segui-las de maneira peremptória, até em decorrência de se tratar de planejamento, o qual deve ser adaptado à realidade no curso de sua execução.

Com as considerações acima, rejeita-se a nulidade vindicada.

Agora, passa-se à defesa do item II (as omissões de rendimentos deveriam ter sido tributadas com fatos geradores mensais e não anuais, tudo na forma dos arts. 8º e 25 da Lei nº 7.713/88, o que é causa de nulidade do lançamento. Ainda, aqui se deve ressaltar que a presente controvérsia foi deduzida na impugnação e a decisão recorrida não enfrentou a matéria, o que também inquia de nulidade o julgado. Assim, considerando a ciência do lançamento em 29/03/2007, o fenômeno extintivo da decadência, com prazo contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN, atingiu os créditos tributários com fato gerador até fevereiro de 2002).

Inicialmente, deve-se observar que a decisão recorrida discorreu expressamente sobre a periodicidade do fato gerador do imposto de renda referente aos rendimentos tributáveis passíveis de ajuste anual, defendendo que tal fato gerador ocorre em 31/12 (fls. 901 e 902), ou seja, neste ponto não há qualquer nulidade no julgado recorrido.

Agora, novamente se deve definir a periodicidade do fato gerador do imposto de renda e a modalidade do lançamento para o caso em debate, definições necessárias para se firmar a regra decadencial que, ao final, prevalecerá.

No tocante ao fato gerador do imposto de renda, este é denominado complexivo ou periódico, ou seja, realiza-se ao longo de um espaço de tempo, resultando da valoração de um conjunto de fatos econômicos. A aquisição de disponibilidade de renda resulta da composição de fatos econômicos que se produzem ao longo de um período de tempo. Assim, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física relacionado aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual considera-se ocorrido em 31/12 e resulta do somatório de fatos econômicos surgidos no curso do ano-calendário (01/01 a 31/12).

No caso vertente, em relação aos créditos tributários dos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, os fatos geradores do imposto de renda da pessoa física se aperfeiçoaram em 31/12/2001, 31/12/2002 e 31/12/2003, respectivamente. Aperfeiçoado o fato gerador, deve-se, agora, pesquisar qual a regra para o início da contagem do prazo decadencial.

A lei é que define a modalidade do lançamento ao que o tributo se amolda. O fato de não haver o pagamento não transmuda a natureza do lançamento. O lançamento por homologação, independentemente de haver ou não pagamento, amolda-se ao prazo decadencial do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando incide a regra decadencial do art. 173, I, do CTN.

Na linha acima, entende-se pacificamente que, desde o Decreto-Lei nº 1.968/1982, o lançamento do imposto de renda da pessoa física passou a ser por homologação porque a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa.

O entendimento esposado por este relator, **no tocante à decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação**, com quinquênio contado na forma do art. 150, § 4º ou 173, I, ambos do CTN, era acatado de forma uníssona no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se pode ver, por todos, o Acórdão nº CSRF/04-00.586, sessão de 19/06/2007, relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL – PRAZO – No caso de lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador que, em se tratando de Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, considera-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário.

A Omissão de rendimentos provenientes de aluguéis recebidos de pessoas físicas e jurídicas imputada ao recorrente, referente ao anos-calendário 2001 a 2003, cujo fatos geradores aperfeiçoaram-se em 31/12/2001, 31/12/2002 e 31/12/2003, respectivamente, foi apenada com multa de ofício qualificada de 150%, posteriormente reduzida para 75% pela autoridade julgadora *a quo*, já que se entendeu ausente o evidente intuito de fraude. Mesmo entendimento se aplicou ao acréscimo patrimonial a descoberto. Nessa linha, deve-se aplicar ao caso concreto a regra decadencial constante do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o quinquênio decadencial deve contar a partir dos fatos geradores, ocorridos em 31/12/2001, 31/12/2002 e 31/12/2003.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração em 29/03/2007 (fl. 633), no tocante ao crédito tributário do ano-calendário 2001, a Fazenda Nacional deveria ter constituído o crédito tributário até 31/12/2006, ou seja, todo o crédito tributário do ano-calendário 2001 foi fulminado pela decadência, contada na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Para os demais anos-calendário, os termos finais decadenciais ocorreram em 31/12/2007 e 31/12/2008.

Assim, no ponto, caduco o fato gerador do imposto referente à omissão de rendimentos do ano-calendário 2001.

Passa-se à defesa do **item III** (os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas foram ofertados à tributação na declaração de ajuste do recorrente e de sua esposa, havendo uma mínima diferença nos anos-calendário 2002 e 2003, tratando-se de mera

· falha não intencional, a qual o então impugnante reconheceu e recolheu o imposto devido. Indevido o imposto sobre a pretensão omissão em foco, fica sem sustentáculo a multa pelo não pagamento do carnê-leão respectivo, ressaltando que a multa isolada do carnê-leão sequer pode ser aplicada concomitantemente com a multa vinculada no ajuste anual, conforme remansosa jurisprudência administrativa).

Vê-se que o fiscalizado, apresentando declarações de ajuste anual simplificada nos anos-calendário 2001 a 2003, somente havia ofertado à tributação parte dos rendimentos percebidos de aluguéis (fls. 436 a 438 c/c as 556, 557 e 612 a 623), o que levou a fiscalização a imputar a diferença como rendimentos omitidos.

A defesa de que parte dos aluguéis houvera sido ofertada à tributação na declaração do cônjuge foi deduzida na impugnação, lá sendo rejeitada com a seguinte motivação (fl. 905), *verbis*:

A declaração de ajuste apresentada pelo cônjuge foi feita no modelo simplificado em que as informações não são completas a respeito das fontes pagadoras dos rendimentos informados, pois nem sequer identifica se os rendimentos foram recebidos de pessoas jurídicas ou físicas. Ora, a escassez de informações sobre as fontes pagadoras não permite que se atribua um cheque em branco ao contribuinte para que ele possa identificar, quando questionado, a fonte pagadora que mais lhe convier em uma determinada situação.

Não se está aqui afirmando que o impugnante está se valendo desta cobertura para justificar a tributação dos rendimentos recebidos de pessoa física na declaração de pessoa física, mas sim estabelecendo limites para aceitar esta justificativa. E quais limites são estes? Se a intenção do contribuinte era tributar os rendimentos produzidos pelos imóveis alugados em sua declaração e na de seu cônjuge, primeiro deveria ter feito na proporção de cinqüenta por cento e, segundo, ainda que tivesse oferecido uma proporção menor à tributação, haveria de ter identificado, ao menos, o CNPJ da maior fonte pagadora. Ora, nenhum dos dois requisitos foi cumprido. Desse modo, não há como saber se aqueles rendimentos informados na declaração de seu cônjuge de fato se referem a estes de aluguel. Se o contribuinte não foi capaz de comprovar, os rendimentos devem ser mantidos em sua declaração.

Aqui se deve notar que o contribuinte foi intimado do procedimento perpetrado pela fiscalização no tocante aos rendimentos percebidos de aluguéis provenientes de pessoas físicas (fls. 521 a 549), abrindo-se um prazo decendial, quedando-se, entretanto, inerte, o que poderia enfraquecer a inovação trazida na impugnação de que parte dos rendimentos tinha sido declarado pelo cônjuge. De outra banda, forçoso reconhecer que o contribuinte foi intimado a apresentar todas as suas fontes de rendimentos, próprias, do cônjuge e dos dependentes (fl. 153), trazendo aos autos os montantes de aluguéis recebidos em cumprimento de tal intimação (fls. 436 a 438), não sendo desarrazoado imaginar que a totalidade dos aluguéis poderia ter sido ofertada na declaração própria e do cônjuge.

Em princípio, não me parece que a ausência de maiores detalhamento das declarações simplificadas do cônjuge do recorrente seja motivo para indeferir o pleito recursal, como asseverado pela decisão recorrida. Ora, a declaração simplificada é apresentada em modelo definido pelo próprio fisco, não podendo ser imputado qualquer ônus em decorrência de sua simplicidade ao contribuinte. Ademais, o próprio fiscalizado apresentou declarações de ajuste anual no modelo simplificado, sem discriminação dos valores recebidos mensalmente a título de aluguéis ou das fontes pagadoras (fls. 612 a 623), o que não impediu de a fiscalização excluir os valores ofertados à tributação como percebidos de pessoa física do montante dos aluguéis.

Ainda, a decisão recorrida fiou-se na ausência de respeito ao limite estatuído no art. 6º, II, do Decreto nº 3.000/99, que determina que rendimentos dos bens do casal poderiam ser ofertados pela metade em cada declaração dos cônjuges. De fato, o fiscalizado não respeitou tais limites, tendo, pretensamente, informado um montante inferior a 50% na declaração do cônjuge. Isso, entretanto, não é motivo suficiente para indeferir a pretensão do contribuinte, já que a norma acima citada é extraída de uma interpretação do art. 226, § 5º, da Constituição brasileira, que informa que os direitos e deveres referentes à sociedade conjugal são exercidos igualmente pelo homem e pela mulher, nada versando sobre questões tributárias.

A interpretação dada pelo art. 6º do Decreto nº 3.000/99 permite que os rendimentos produzidos pelos bens comuns possam ser declarados em proporção pelos cônjuges ou somente em nome de um deles. Eventual desproporção, seguindo a norma citada do Decreto, poderia, no caso em debate, levar a fiscalização a equalizar os rendimentos dos bens comuns entre as declarações do varão e da esposa, já que o primeiro declarou um valor mais expressivo dos rendimentos, e não, simplesmente, desconsiderar os rendimentos tributados pela esposa. A equalização dos rendimentos entre as declarações dos cônjuges iria diminuir os rendimentos recebidos de pessoa física do cônjuge varão, não havendo qualquer infração.

Como já dito, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a apresentar todos os rendimentos percebidos por si próprio, pelo cônjuge e por seus dependentes (fl. 153). Apesar de o contribuinte não ter informado a origem dos rendimentos de aluguéis na declaração do cônjuge na primeira oportunidade que teve, ainda na fase da autuação, tem que se reconhecer que há rendimentos declarados pelo cônjuge, nos montantes de R\$ 14.600,00, R\$ 16.039,08 e R\$ 16.188,00, nos anos-calendário de 2001 a 2003, como provenientes de pessoas físicas (fls. 604 a 611), sendo plausível a tese de que tais rendimentos provêm de aluguéis. Ora, no momento que a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar os rendimentos do cônjuge, deveria ter efetuado uma investigação no tocante à esposa do contribuinte, como inclusive ocorreu com o dependente Giuliano Resmini.

Aqui, neste âmbito, há claramente rendimentos declarados pelo cônjuge do fiscalizado como recebidos de pessoas físicas, havendo fundada dúvida sobre o acerto da autuação. Parece razoável defender que tais rendimentos provêm dos aluguéis em debate, como pugnado pelo contribuinte, inclusive pelo fato de a própria fiscalização ter intimado o fiscalizado a informar os rendimentos de seu cônjuge e de seu dependente.

Havendo dúvida sobre a autoria ou materialidade da infração, em linha com a Inteligência da norma estatuída no art. 112 do CTN, deve-se resolver em favor do sujeito passivo, ou seja, devem-se considerar os montantes de R\$ 16.039,08 e R\$ 16.188,00, nos anos-calendário 2002 e 2003, como provenientes de aluguéis, devendo ser abatidos da base de cálculo da infração respectiva.

Por último, no tocante à multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, incabível integralmente sua aplicação. Nesta matéria, mansa a jurisprudência administrativa, que rejeita a concomitância da multa isolada do carnê-leão com a multa vinculada apurada no ajuste anual. Para tanto, vejam-se as seguintes ementas:

**Acórdão nº CSRF/01-04.987, sessão de 15 de junho de 2004,
relatora a conselheira Leila Maria Scherrer Leitão**

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – *A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.*

**Acórdão nº 102-48.216, sessão de 26 de janeiro de 2007, relator
o conselheiro Antonio José Praga de Sousa**

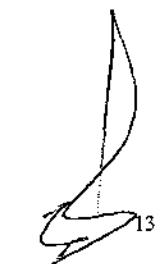
PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD – TRIBUTAÇÃO – *São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento –PNUD, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltar-lhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária. (Acórdão CSRF 04-00.024 de 21/04/2005).*

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – *A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).*

**Acórdão nº 104-22.058, sessão de 06 de dezembro de 2006,
relator o conselheiro Nelson Mallmann**

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS – UNESCO/ONU - *A isenção de imposto de renda sobre rendimentos pagos pelos organismos internacionais é privilégio exclusivo dos funcionários que satisfaçam as condições previstas na Convenção sobre Privilégio e Imunidades das Nações Unidas, recepcionada no direito pátrio pelo Decreto nº. 22.784, de 1950 e pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do Organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro por via do Decreto Legislativo nº. 10, de 1959, promulgada pelo Decreto nº. 52.288, de 1963. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.*

LEGITIMIDADE PASSIVA - *Os Organismos Internacionais que possuem imunidade de jurisdição não se submetem à legislação interna brasileira, portanto deles não se pode exigir a retenção e o recolhimento do imposto de renda sobre valores pagos às*



13

pessoas físicas. Estas têm seus rendimentos sujeitos à tributação mensal, na forma de carnê-leão.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996).

Acórdão nº 106-16.124, sessão de 28 de fevereiro de 2007, relator o conselheiro José Ribamar Barros Penha

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO - Estão sujeitos a tributação do Imposto de Renda os rendimentos auferidos junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD em contraprestação de serviço contratados em território nacional, uma vez não preenchida a condição de funcionário do organismo internacional.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA CONCOMITANTE - É de ser afastada a aplicação de multa isolada concomitantemente com multa de ofício tendo ambas a mesma base de cálculo.

No ponto, é de se afastar a multa isolada de 50% que incidiu sobre o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) não pago.

Agora, passa-se à defesa do **item IV** (acríscimo patrimonial a descoberto).

A fiscalização imputou o dispêndio na construção dos edifícios localizados na Rua Gustavo Cordeiro Galvão Filho, nºs 41 e 51, no fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto. Ocorre que, a partir de laudos confeccionados pela Caixa Econômica Federal, imputaram-se como dispêndio, proporcionalmente ao período de construção, os valores referentes ao preço de venda de tais imóveis. Posteriormente, após conversão do julgamento em diligência pela autoridade julgadora *a quo*, procedeu-se a confecção de novos laudos, agora considerando o custo de construção, imputando novos valores no fluxo de caixa.

O então impugnante procurou demonstrar que o imóvel localizado no nº 51, antes descrito, não recebera qualquer inversão no período sob fiscalização, como se poderia ver por fotos do ano 2000 (quando tal imóvel estava em fase de acabamento, a qual permanece até hoje, ao lado do terreno onde seria construído o imóvel de nº 41, este que foi construído a partir de junho de 2001) e do ano 2003 (quando o imóvel de nº 41 já tinha sido concluído, estando o do nº 51 no mesmo estágio da foto de 2000), sendo incabível a imputação de dispêndio do imóvel de nº 51 no fluxo de caixa. Ademais, considerando que houve uma inovação do lançamento no curso da diligência, quando se confeccionou novos laudos, necessariamente deveria ter sido efetuado um lançamento complementar, na forma do art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, e não, simplesmente, ter aberto um prazo decendial para manifestação do contribuinte no tocante aos novos laudos e à nova exação lançada, o que é causa suficiente para invalidar o lançamento.

Aqui não se reconhece a nulidade vindicada no final do parágrafo acima, já que os laudos da Caixa Econômica Federal simplesmente embasaram uma linha de dispêndio no fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto. Percebido a utilização de

um custo majorado, a autoridade julgadora converteu o feito em diligência para mensuração do custo de construção dos imóveis (e não o custo de venda), sendo, ao final, minorada a omissão de rendimentos imputada ao contribuinte, com reabertura, ressalte-se, de prazo para que o fiscalizado falasse nos autos. Não se pode dizer que houve uma inovação nos autos, com a imputação de uma nova infração, mas, apenas, a correção da omissão de rendimentos imputada, com aditamento da prova que embasou uma das linhas do fluxo de caixa.

No tocante ao inacabado imóvel da Rua Gustavo Cordeiro Galvão Filho, nº 51, a autoridade fiscal dividiu o montante avaliado pela Caixa Econômica Federal em 86 parcelas (período compreendido entre agosto de 1999, início da obra, conforme informação do fiscalizado, e setembro de 2006, data de avaliação pela Caixa Econômica Federal), imputando um total de 36 parcelas no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003 no fluxo de caixa.

De plano, aqui se reconhece que o termo final (setembro de 2006) para divisão do custo da obra foi completamente arbitrário. Não há qualquer prova nos autos que demonstre um dispêndio linear, terminando em setembro de 2006, com inversão anual de R\$ 32.972,73 (R\$ 2.747,72 por mês, com base no segundo laudo de avaliação da Caixa). Nos autos, apenas, acostou-se uma documentação que demonstra um dispêndio de R\$ 20.724,26, no ano-calendário 2001 (fls. 30 a 84 do anexo III), e de R\$ 7.172,23, no ano-calendário 2003 (fls. 85 a 106 do anexo III), além de um dispêndio de R\$ 20.771,04 até 31/12/2000, conforme declaração de bens e direitos do ano-calendário 2001 (fl. 613).

Eventualmente, poder-se-ia defender que o imóvel inacabado teve seu investimento concluído (melhor dizendo, paralisado) em período anterior a setembro de 2006, o que terminaria por agravar a situação do recorrente, já que a inversão constante no laudo da Caixa Econômica Federal deveria ser dividida por um denominador inferior a 86 meses. Porém, não há qualquer comprovação de quando o investimento no prédio inacabado teria cessado, o que implica em uma álea absoluta no tocante aos dispêndios mensais ativados no fluxo de caixa em relação a tal imóvel.

Pelas fotografias juntadas aos autos, percebe-se que a estrutura do imóvel de nº 51 já estava pronta antes do início da construção do imóvel de nº 41 (vide a foto de fl. 17 do anexo III, juntada na fase anterior a autuação), em período anterior a outubro de 2001. Já o então impugnante juntou fotos demonstrando que houvera a conclusão da construção do imóvel de nº 41 (este com dispêndios no período de outubro de 2001 a dezembro de 2003), e o imóvel de nº 51 permanecera externamente inalterado (fls. 766 e 767). Por fim, as fotografias no laudo da Caixa Econômica Federal demonstram que o imóvel nº 51 continuava inacabado em setembro de 2006 (fls. 18 e 47 do anexo IV).

A decisão recorrida manteve a imputação do dispêndio no imóvel nº 51 com as seguintes razões (fl. 907), *verbis*:

O que o impugnante alega não pode ser comprovado com as fotografias juntadas. O que elas de fato demonstram é que a fachada do prédio de nº 51 foi pouco alterada do inicio da obra do outro prédio até o final. Entretanto, nada se pode afirmar quanto às obras realizados em seu interior. Sabe-se que os dispêndios em construções costumam ser maiores quando se iniciam as obras internas relacionadas com acabamentos: azulejos, pisos, hidráulica etc.

Verifica-se, ainda, que ao contrário do afirmado pelo impugnante, as obras no prédio de nº 41 [na verdade é o de nº 51] não foram totalmente paralisadas no período de construção do outro. A comparação entre as fotos mostra que janelas que não existiam foram criadas e vidros foram incluídos. Ora, se as fotos não comprovam nem a paralisação das obras na parte externa do prédio, menos ainda podem comprovar sobre a parte interna.

A decisão recorrida, apesar de reconhecer que a fachada externa do prédio nº 51 pouco se alterou a partir de outubro de 2001, quando se iniciou a construção do prédio nº 41, presumiu que houve inversões no interior do prédio nº 51, normalmente mais vultosas que a estrutura externa, o que autorizaria o procedimento perpetrado pela fiscalização. Ainda, pela comparação entre as fotos dos prédios (em princípio, de outubro de 2001 em face de setembro de 2006), observou que janelas que não existiam foram criadas e vidros foram incluídos. Assim, se as fotos não comprovam nem a paralisação das obras na parte externa do prédio, menos ainda podem comprovar sobre a parte interna.

O caminho trilhado pela decisão recorrida e pela autoridade autuante, esta que utilizou um termo de final da obra do imóvel de nº 51 arbitrário, parece claramente destoar dos limites da presunção legal do art. 3º, § 1º, *in fine*, da Lei nº 7.713/88, esta apurada a partir do confronto entre as fontes e os dispêndios de recursos, em bases mensais, com a metodologia do fluxo de caixa. Aqui, toda a vez que os dispêndios sobejarem as fontes de recursos, transparece uma omissão de rendimentos passível de tributação. Entretanto, não pode haver qualquer dúvida no tocante às fontes e às aplicações dos recursos no fluxo de caixa. Notadamente as aplicações de recursos (dispêndios) devem estar iniludivelmente comprovadas.

Havendo dúvida quanto à certeza do dispêndio, este não pode funcionar como aplicação no fluxo de caixa, sob pena de uma presunção de dispêndio estribar a presunção legal de omissão de rendimentos. Apenas esta última está prevista em lei. Não se pode imputar um dispêndio presumido. Aparentemente é o que ocorreu com a inversão no imóvel localizado na Rua Gustavo Cordeiro Galvão Filho, nº 51.

Diferentemente do apreendido pela decisão recorrida, vê-se que houve pequena alteração entre a estrutura externa do imóvel de nº 51 em outubro de 2001 (fl. 17 do anexo III) e setembro de 2006 (fl. 47 do anexo IV), sendo que, reconhecidamente, tal imóvel continuava inacabado, não havendo qualquer razoabilidade em imaginar que houve um dispêndio linear na construção de tal imóvel no período de agosto de 1999 a setembro de 2006. Ainda, percebe-se que a estrutura física do imóvel nº 51 já estava pronta em período anterior a outubro de 2001 (fl. 17 do anexo III), nada autorizando a tese de que houve dispêndios expressivos no interior do imóvel, a justificar as aplicações respectivas no fluxo de caixa.

Aqui, observe-se que, diferentemente do imóvel nº 41, com início e fim de construção indiscutível, e sobre o qual não houve controvérsia no tocante aos valores registrados no fluxo de caixa, não há qualquer certeza de quando foram feitas as inversões mais vultosas no imóvel nº 51, exceto pelo fato incontrovertido de que a estrutura física deste último estava terminada em período anterior a outubro de 2001.

Em um cenário dessa natureza, parece desarrazoado autorizar a divisão linear do dispêndio na construção do imóvel nº 51, como perpetrado pela fiscalização, já que não há qualquer indício ou prova nos autos que comprovem uma inversão de R\$ 32.972,73 nos anos-calendário 2002 e 2003. Até que se pode defender que houve inversões no interior do imóvel nº 51 (como se vê nas fotos de fls. 48 e 49 do anexo IV, de setembro de 2006), porém não se tem

qualquer idéia de quando foram feitas tais inversões, podendo, inclusive, terem sido feitas em períodos posteriores a 2003.

Com as considerações acima, entendo que a metodologia do fluxo de caixa para apurar acréscimo patrimonial a descoberto não comporta um grau de aleatoriedade do dispêndio como ocorreu com o sucedido com os gastos no imóvel nº 51, devendo, assim, serem excluídos os montantes de R\$ 32.972,73 em cada ano-calendário em debate (2002 e 2003).

A exclusão de dispêndio no montante anual de R\$ 32.972,73 é suficiente para cancelar o acréscimo patrimonial a descoberto dos anos-calendário 2002 e 2003 (após a decisão de primeira instância, havia remanescido um acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 26.257,41, no ano-calendário 2002, e de R\$ 2.730,35, no ano-calendário 2003).

Por fim, passa-se à defesa do **item V** (omissão de informações em declaração de bens e direitos, nos anos-calendário 2001 a 2003, conduta essa apenada com multa de ofício de R\$ 80,79, por ano).

Neste ponto, independentemente de a autoridade fiscal não ter percebido que o menor Giuliano Resmini era dependente do recorrente, até em decorrência da falta de identificação dos dependentes na declaração simplificada do ano-calendário 2001 e 2002 (fls. 612 a 619), ficou absolutamente claro que o menor era filho e dependente do recorrente, e este fez doação de bens a seu filho, como se pode ver na declaração de bens e direitos do ano-calendário 2001. Tais bens deveriam ter sido mantidos na declaração de bens e direitos do recorrente dos anos-calendário 2002 e 2003, já que o menor Giuliano Resmini continuou como dependente do recorrente. No momento em que o recorrente excluiu os bens do dependente da declaração de bens e direitos, incorreu na omissão de informações em declaração de bens e direitos, sendo cabível a aplicação da penalidade isolada.

Quanto ao eventual pagamento de multas a partir das declarações de ajuste anual apresentada indevidamente em nome do menor Giuliano Resmini, em decorrência do atendimento à intimação da autoridade fiscal, em princípio, seriam passíveis de restituição, a serem pleiteadas em processo administrativo próprio.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR PARCIAL provimento para:

- reconhecer que a decadência extinguiu o crédito tributário do ano-calendário 2001;
- excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos oriundos dos aluguéis percebidos de pessoas físicas os montantes de R\$ 16.039,08 e R\$ 16.188,00, nos anos-calendário 2002 e 2003, respectivamente;
- cancelar o acréscimo patrimonial a descoberto dos anos-calendário 2002 e 2003;
- cancelar a multa isolada pelo não pagamento do carnê-leão.



17

Sala das Sessões, em 01 de fevereiro de 2010

Giovanni Christian Nunes Campos