



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.002262/2007-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-005.346 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de agosto de 2019  
**Recorrente** JOSE ZAJAC  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PRELIMINAR. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

A alegação de cerceamento ao direito de defesa só tem espaço quando comprovado nos autos que o contribuinte, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, não teve ampla oportunidade de se manifestar e apresentar os documentos e esclarecimentos solicitados.

Comprovado, nos autos, que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, afastam-se as alegações de nulidade processual ou nulidade do lançamento.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA RELATIVA AO ANO-CALENDARIO DE 2001.

No caso em questão, não há que se falar em decadência, tendo em vista que aplicável ao caso a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

O lançamento deve ser mantido se comprovado nos autos que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis pagos por pessoa jurídica da qual o fiscalizado era sócio à época dos fatos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A variação patrimonial apurada, deve ser justificada por rendimentos declarados ou comprovados. A ausência de comprovação sujeita o contribuinte ao lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos, invocada pela autoridade lançadora, o que não se verificou no caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 589/619, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), de fls. 567/582, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, anos-calendários 2001, 2002, 2003.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Em ação fiscal efetuada no contribuinte acima qualificado, foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 433.799,49 (quatrocentos e trinta e três mil, setecentos e noventa e nove reais e quarenta e nove centavos), relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, nos anos-calendários de 2001, 2002 e 2003, sendo R\$ 181.789,08 referentes ao imposto, R\$ 136.341,80 referentes à multa proporcional e R\$ 115.668,61 referentes aos juros de mora (calculados até 31/07/2007), consubstanciado no Auto de Infração às fls. 374/383.

2. O lançamento de ofício foi fundamentado na seguinte legislação:

2.1 Quanto à omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas: arts. 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º ao 3º, da Lei nº 8.134/90; art. 45 do RIR/99; art. 1º da Lei nº 9.887/99; art. 1º da MP nº 22/2002, convertida na Lei nº 10.451/2002;

2.2 Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto: arts. 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90; arts. 55, inciso XIII, e parágrafo único, 806 e 807, do RIR/99; art. 1º da Lei nº 9.887/99; art. 1º da MP nº 22/2002, convertida na Lei nº 10.451/2002.

3. O procedimento de fiscalização, que culminou na constituição do crédito tributário acima referido, encontra-se relatado no “Termo de Verificação Fiscal” elaborado pelo Auditor Fiscal Autuante, e anexado às fls. 335/373.

## Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado da lavratura do auto de infração em 23.08.2007 e-fl. 513. Apresentou impugnação às e-fls. 531 a 549, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

4.1 Inicialmente, sob o subtítulo “III.1 - Da Nulidade da Autuação por Cercar o Direito de Defesa pela Desconsideração de Documentos”, o impugnante argumenta que sempre agiu nos estritos termos da legislação tributária, pois os depósitos de fls. 279/334 são parte dos rendimentos declarados como “isentos ou não tributáveis”, decorrentes da

distribuição de lucros realizada pela empresa Advance Indústria Têxtil Ltda., CNPJ nº 49.311.558/0001-87;

4.2 O absurdo da autuação se revela quando o Auditor Autuante afirma que, em virtude da divergência entre os valores declarados e os valores depositados, ficou evidenciado que os créditos em conta não tiveram origem na distribuição de lucros e, por conseguinte, devem ser considerados como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, o que é um nonsense;

4.3 Por exemplo, em relação ao ano-calendário de 2001, há uma divergência mínima entre o total de depósitos comprovados (R\$ 95.850,22) e o total de distribuição de lucros (R\$ 96.000,00);

4.4 Afirma, então, que a quantia referente à divergência foi entregue a ele, impugnante, em pecúnia para que realizasse, por exemplo, o pagamento de uma conta ou comprasse um remédio na farmácia, o que é normal e legal;

4.5 Mesmo sendo esta situação legal e corriqueira, o Auditor Autuante simplesmente desconsiderou todos os documentos apresentados que comprovam o recebimento da empresa Advance Indústria Têxtil Ltda., a título de distribuição de lucros, nos exercícios de 2001, 2002 e 2003, nos valores de R\$ 96.000,00, R\$ 96.000,00 e R\$ 360.000,00;

4.6 Desconsiderando toda a documentação apresentada, o Fiscal Autuante violou os princípios mais mezinhas do direito, que asseguram o direito de defesa e ao contraditório, bem como o princípio da verdade material e a regra do art. 142 do CTN, que atribui à Autoridade Fiscal o dever de constituir o crédito tributário pelo lançamento verificando o fato gerador e determinando a matéria tributável;

4.7 Os documentos apresentados por ele, impugnante, à Fiscalização, em especial os Informes de Rendimentos, são hábeis e idôneos para comprovar a origem dos recursos (art. 841 do RIR/99) e não poderiam ter sido desconsiderados;

4.8 Em razão da desconsideração de documentos pela Autoridade Autuante, é manifestamente nulo o Auto de Infração;

4.9 Sob o subtítulo “III.2 - Da Nulidade por Ausência de Indicação dos Dispositivos Nonnativos Infringidos”, afirma que a autuação fiscal é nula na medida em que as descrições das supostas infrações não se coadunam com as disposições legais apontadas como infringidas;

4.10 Após transcrever, à fl. 405, os dispositivos legais registrados no Auto de Infração, argumenta que estes dispõem sobre os rendimentos considerados tributáveis para fins do imposto de renda e sua forma de apuração, bem como sobre a possibilidade da Autoridade Fiscal poder exigir dos contribuintes os esclarecimentos necessários acerca da origem de recursos e do destino dos dispêndios, e em outras situações ali previstas;

4.11 Afirma que é certo que a suposta infração por ele cometida não está descrita nas normas tidas por infringidas pelo Fiscal Autuante, pois a infração cometida é “omissão de rendimentos tributáveis” e não o desrespeito às normas que dispõem sobre os rendimentos considerados tributáveis para fins de imposto de renda;

4.12 Assim, deve ser declarada a nulidade do presente Auto de Infração por ausência de descrição da disposição legal infringida (violação ao inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72);

4.13 Sob o subtítulo “IV.1 - Da Decadência do Exercício de 2001”, afirma que os créditos tributados relativos ao “exercício” de 2001, foram atingidos pela “prescrição” e, portanto, estão integralmente extintos, nos termos do art. 150, inciso V, do CTN;

4.14 Por ser o IRPF um tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, o lapso temporal é de cinco anos, seja para o ato de homologação expressa da Fazenda relativamente à apuração e recolhimento do tributo tal qual realizado pelo contribuinte, seja para extinguir-se o direito do Fisco de efetivar

novo lançamento em decorrência de eventuais diferenças ou equívocos cometidos no pagamento antecipado;

4.15 O prazo decadencial nos chamados lançamentos por homologação expira-se cinco anos após a ocorrência do fato gerador; assim, é evidente a decadência do direito do Fisco em efetuar o lançamento referente aos fatos geradores ocorridos no “exercício” de 2001;

4.16 Para o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 2001, o prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2002, decaindo o direito do Fisco de lançar em 31/12/2006; assim, tendo sido o impugnante cientificado do Auto de Infração em 28/08/2007, evidente fica a ocorrência da decadência;

4.17 Transcreve o impugnante, à fl. 409, ementas de acórdãos prolatados no Conselho de Contribuintes a respeito da decadência;

4.18 No caso, independentemente de se contar o início do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador ou da data de entrega da Declaração de Ajuste Anual, não há mais o direito do Fisco constituir o crédito tributário em razão do decurso do tempo, estando extinto o crédito tributário referente ao “exercício” de 2001, nos termos do art. 156, inciso V, do CTN;

4.19 Sob o subtítulo “IV.2 - Da Inexistência de Omissão de Receitas”, argumenta que é essencial ao deslinde do caso em tela a “definição do conceito de omissão de receitas”, fato jurídico este que permite que os valores considerados sem origem comprovada sejam computados na base de cálculo do IRPF;

4.20 Conforme o princípio da tipicidade tributária, só é típico o fato que se ajusta rigorosamente àquele descrito, com todos os seus elementos, pelo legislador, o que não ocorre no presente caso;

4.21 A norma veiculada no art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabelece como fato jurídico a conduta do contribuinte pessoa física ou jurídica que não comprova a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, sob pena de tais valores serem considerados no cômputo do cálculo do imposto de renda;

4.22 “Dessa forma, a pergunta essencial que deve ser respondida para o deslinde da presente questão é a seguinte: o Impugnante deixou de comprovar a origem dos rendimentos que mantém junto às instituições financeiras?” (in verbis, fl. 411);

4.23 Depois de responder negativamente à questão acima transcrita, o impugnante anota que a Fiscalização desconsiderou os documentos hábeis e idôneos que comprovam a origem dos seus rendimentos;

4.24 Destaca que apresentou as declarações de rendimentos dos períodos examinados, os Informes de Rendimentos solicitados, provando que recebeu de Advance Indústria Têxtil Ltda., da qual é sócio, R\$ 96.000,00 em 2001, R\$ 96.000,00 em 2002, e R\$ 360.000,00 em 2003;

4.25 Apresentou, ainda, os recibos mensais, referentes a todos os meses dos “exercícios” de 2001, 2002 e 2003, emitidos por Advance Indústria Têxtil Ltda., comprovando as retiradas a título de distribuição de lucros de R\$ 8.000,00/mês (em 2001 e 2002) e R\$ 30.000,00 (em 2003);

4.26 Afirma, então, que o Informe de Rendimentos, nos termos do art. 941 do RIR/99, é o documento hábil a comprovar a origem dos rendimentos não sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte, pagos por pessoas jurídicas; tendo, assim, comprovada a origem dos depósitos efetuados pela referida Advance Ind. Têxtil, não há que se falar em omissão de receitas;

4.27 Apresentou, ainda, diversos comprovantes de depósitos, cujas cópias foram fornecidas pela fonte pagadora, documentação esta que é idônea e hábil para comprovação da origem dos valores recebidos por ele, impugnante, razão pela qual a

imputação de omissão de receitas deve ser integralmente rechaçada, sob pena de afronta ao princípio da verdade material;

4.28 Observa, então, que os depósitos realizados pela empresa da qual é sócio não ultrapassaram, em nenhum momento, os valores declarados como recebidos a título de dividendos, os quais não são tributáveis (art. 10, da Lei nº 9.249/95);

4.29 A despeito da disposição legal expressa vedando a tributação dos lucros recebidos pela pessoa física, o Auditor Autuante chegou ao despautério de considerar todo o montante acima referido como base de cálculo do imposto de renda, desprezando os comprovantes de depósito, recibos e informes de rendimentos, os quais comprovam que esses valores foram depositados pela pessoa jurídica de que é sócio;

4.30 Assim, tendo sido comprovada a origem do dinheiro depositado na conta corrente do impugnante, não resta caracterizada a omissão de receitas, como tentou fazer crer o Auditor fiscal Autuante;

4.31 Sob o subtítulo “IV.3 - Da Inexistência de Acréscimo Patrimonial a Descoberto”, prossegue o impugnante afirmando que o suposto acréscimo patrimonial a descoberto, nos anos de 2001 e 2003, decorre da espúria desconsideração dos valores recebidos a título de dividendos naqueles anos, nos montantes de R\$ 96.000,00 e R\$ 360.000,00;

4.32 Conforme o art. 55, VIII, do RIR/99, não há dúvidas de que, na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, devem ser considerados os rendimentos não tributados, que, no caso, são os valores recebidos a título de dividendos;

4.33. Assim, se considerados, como determina a norma supracitada, os valores recebidos a título de distribuição de lucros (dividendos) no cálculo da apuração do suposto acréscimo patrimonial a descoberto, espantado estará o crédito tributário ora em debate;

4.34 Com efeito, está comprovado nos autos, por meio das declarações de rendimentos (fls. 05/08 e 14/25), dos informes de rendimentos (fls. 43), recibos de distribuição de lucros (fls. 251/261 e 268/278) e depósitos bancários (fls. 279/298 e 314/334) que, nos períodos autuados, o impugnante recebeu dividendos na monta de R\$ 96.000,00 e R\$ 360.000,00, os quais estão sendo tributados no presente Auto de Infração sob a rubrica de acréscimo patrimonial a descoberto;

4.35 Desta forma, devem ser considerados os valores recebidos a título de dividendos no cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto do período autuado, afastando a ilegal cobrança perpetrada no Auto de Infração;

4.36 Conclui sua defesa, requerendo que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração em face das preliminares argüidas e, no mérito, que seja cancelada a presente autuação. Protesta pela posterior juntada de documentos adicionais.

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP)**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 567/568):

Assunto: Imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF)

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PRELIMINAR. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa uma vez comprovado nos autos que o contribuinte, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, teve ampla oportunidade de se manifestar e apresentar os documentos e esclarecimentos solicitados.

A fiscalização, conduzida pela Autoridade Fiscal Autuante, é procedimento inquisitorial, não havendo, em rigor, nesta fase do processo administrativo fiscal, o contraditório e exercício da ampla defesa.

Comprovado, nos autos, que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, afastam-se as alegações de nulidade processual ou nulidade do lançamento.

**PRELIMINAR. DECADÊNCIA RELATIVA AO ANO-CALENDÁRIO DE 2001.**

Preliminar que se afasta tendo em vista que, tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**OMISSÃO RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.**

Comprovado, nos autos, a percepção de rendimentos tributáveis pagos por pessoa jurídica da qual o fiscalizado era sócio à época dos fatos, mantém-se o lançamento de ofício.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.** A variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeita a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos, invocada pela autoridade lançadora.

### **Do Recurso Voluntário**

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 589/619, em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

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

É o relatório do necessário.

### **Voto**

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

O Recurso interposto pelo contribuinte é tempestivo e, portanto, dele conheço.

#### **Preliminar de nulidade da autuação pelo cerceamento do direito de defesa devido à desconsideração de documentos**

De acordo com esta preliminar de nulidade, a autuação deveria ser declarada nula pelo cerceamento do direito de defesa devido à desconsideração de documentos apresentados, seja antes da lavratura do auto, quanto em sede de impugnação, que não teriam sido analisadas quando da prolação da decisão recorrida.

São considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

*"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.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou supri-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) "*

Ou seja, para que uma decisão ou mesmo para que o auto de infração seja declarado nulo, deve ter sido proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte.

Por outro lado, a decisão recorrida assim justificou a insuficiência dos documentos:

26. Do exame dos autos; vê-se que o impugnante apresentou à Fiscalização os seguintes documentos para comprovação de suas assertivas, acima resumidas: recibos anexados às fls. 238/281, intitulados "Recibos de Pro Labore" ou "Recibos de Distribuição de Lucros"; planilha à 267, intitulada "Ficha de Retirada e Retenção de Imposto de Renda na Fonte"; recibos às fls. 268/278, intitulados "Recibos de Distribuição de Lucros"; cópias de recibos e comprovantes de depósito em conta corrente no Banco Bradesco, às fls. 279/334.

27. Contudo, a documentação apresentada é, claramente, insuficiente para comprovar que ocorreram as distribuições de lucros declarados pelo impugnante em suas Declarações de Ajuste Anual (às fls. 06/07; 10/12; 15/17; 19/23).

28. Em vista do fato de ser sócio da fonte pagadora, deveria o impugnante apresentar, pelo menos, os seguintes documentos adicionais: a) documentação contábil (Livros Diário, Razão) da supra qualificada Advance Ind. Têxtil Ltda., demonstrando os pagamentos alegadamente efetuados a título de lucros distribuídos pela empresa ao impugnante; b) comprovação do efetivo recebimento destes valores, com coincidência entre valores recebidos/datas e correspondentes lançamentos contábeis.

29. Ausentes os documentos acima, toma-se impossível acatar as alegações do impugnante de que, realmente, recebeu, a título de rendimentos isentos e não-tributáveis, os valores acima descritos.

Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que não se verificou no caso concreto.

### **Nulidade por ausência de indicação dos dispositivos normativos infringidos**

Alega o recorrente que:

Em que pese as genéricas considerações feitas pelo I. Julgador de primeiro grau no sentido de que todos os requisitos previsto no artigo 10, do Decreto n.º 70.235/72 foram observados, não há como se olvidar que a presente autuação padece de nulidade insanável na medida em que as descrições das supostas infrações não se coadunam com as disposições legais apontadas como infringidas pelo Fisco, em direta afronta ao inciso IV do mesmo dispositivo legal. Vejamos:

*"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e **conterá obrigatoriamente:** (...)*

***IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;"** (Grifos nossos)*

Noutro giro, a inexistência de qualquer destes requisitos implica na nulidade absoluta do auto de infração.

Absolutamente todas as normas apresentadas no auto de infração dispõem sobre os rendimentos considerados tributáveis para fins de imposto de renda, o período em que é devido e sua forma de apuração, bem como sobre a possibilidade da autoridade fiscal poder exigir dos contribuintes os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio e que o acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados.

Ora, nobres Julgadores, é certo que a suposta infração cometida pelo Recorrente não está descrita nas normas tidas por infringidas, pois segundo o Termo de Verificação Fiscal, anexo ao auto de infração, a infração cometida é “omissão de rendimentos tributáveis” e não o desrespeito às normas dispõem sobre os rendimentos considerados tributáveis para fins de imposto de renda, não estando corretamente delimitadas as disposições legais infringidas na hipótese em comento.

De fato, conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal (TVF) constante às fls. 463/476, consta como base legal das infrações:

#### 5) BASE LEGAL DAS INFRAÇÕES

##### 5.1 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Do que consta, apurou-se que a variação patrimonial é excedente nos Ex.2002/Ac.2001 e Ex.2004/Ac.2003. Das informações prestadas pelo contribuinte não consta que este tenha tido outros rendimentos sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Conseqüentemente, o acréscimo patrimonial apurado, fica sujeita à tributação em conformidade com o artigo 55, inciso XIII do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99)

Art. 55. São também tributáveis.

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

Omissão de rendimentos verificada por excesso de dispêndios sobre as origens de recursos, na qual resultou na variação patrimonial a descoberto, conforme “Demonstrativo de Variação Patrimonial” anexo ao presente Termo.

##### ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts.1º, 2º, da Lei nº 8.134/90;

Arts. 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713/88;

Arts. 1º Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002.

Arts.55, inciso XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/99

##### 5.2 OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS

- Da documentação encaminhada observamos que os valores dos efetivos créditos são diferentes daqueles mencionados pelo próprio contribuinte como sendo Distribuição de Lucros.

- À vista destas divergências, fica evidenciado que os créditos em conta não tem origem na distribuição dos lucros, e que os mesmos, não foram oferecidos a tributação do Imposto de Renda.

- Portanto, os créditos apresentados pelo contribuinte serão considerados como origem dos recursos para efeito do cálculo da Variação Patrimonial. No entanto, serão consignados como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica pelo titular.

- Assim, desta omissão de rendimentos será constituído o crédito tributário correspondente.

#### ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º, 2º e 3º, §§, da Lei nº 7.713/88;

Arts. 1º ao 3º, da Lei nº 8.134/90

Art. 45 do RIR/99

Arts. 1º da Lei nº 9.887/99

Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002.

No caso, para a omissão dos rendimentos tributáveis não foi apontado o disposto no artigo 42, da Lei nº 9.430/96:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

Apesar da patente falta da indicação do dispositivo acima mencionado, a DRJ tentou justificar a falta da indicação da norma infringida, conforme se extrai do seguinte trecho:

31. Quanto à argumentação expendida de que foi comprovada a origem dos rendimentos mantidos junto às instituições financeiras, atendendo ao disposto no art. 42, da Lei nº 9.430/96, vemos, aqui, que incorreu num equívoco o impugnante. O presente procedimento fiscal não se pautou pela análise dos créditos e depósitos em contas bancárias e de investimentos, e eventual aplicação da presunção legal estabelecida no art. 42, da Lei nº 9.430/96.

32. Ou seja, não se buscou, na fiscalização, pesquisar eventual omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não-comprovada, devendo-se, assim, afastar as alegações do impugnante de que atendeu às intimações fiscais e comprovou os depósitos em suas contas bancárias.

33. Assim, em vista das ponderações e conclusões acima, correta foi a atuação da Fiscalização ao proceder ao lançamento de ofício da omissão de rendimentos pagos por Advance indústria Têxtil Ltda. nos anos-calendários enfocados.

Ao assim proceder, verifica-se uma clara situação de alteração do critério jurídico, nos termos do que preceitua o artigo 146 do Código Tributário Nacional:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Ou seja, esta modificação só poderia ser efetivada quanto a outros fatos geradores e não o que se encontra em discussão nos presentes autos. Sendo assim, acolho a preliminar, declarando nulo o lançamento quanto à omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica.

### **Da decadência**

De acordo com as alegações do recorrente do Recorrente, o art. 150, § 4º do CTN, determina o direito de lançamento do tributo decair em 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador e por isso, o ano-calendário 2001 estaria decaído.

Para o caso em questão, verifica-se que a declaração deveria ter sido entregue no dia 26.04.2002. Entretanto devemos verificar qual o termo inicial para a contagem do prazo. No caso em questão, o lançamento ocorreu em 28.08.2007.

Inicialmente, para verificar a aplicabilidade do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

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

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

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde,

iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

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

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

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

No caso em questão, não há a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, mas também não há pagamento antecipado e por isso, aplica-se o disposto no art. 173, I, CTN.

Para fins de interpretação do presente caso, adotarei o enunciado da Súmula CARF nº 101:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. **(Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Sendo assim, o dia seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, é 1º de Janeiro de 2003 e o lançamento ocorreu no dia 28 de agosto de 2007, portanto, dentro do lustro

legal de 5 (cinco) anos, de modo que não deve ser reconhecida a decadência do ano-calendário de 2001.

### **Mérito**

#### **Acréscimo Patrimonial a Descoberto**

No caso em questão, o Recorrente em sede de Recurso Voluntário deveria comprovar ou mesmo explicar que possuía rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Intimado a comprovar que possuía recursos, o Recorrente não logrou êxito em comprovar que não houve acréscimo patrimonial a descoberto, sendo assim, foi autuado nos termos dos seguintes dispositivos legais: nos dispositivos legais: arts. 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713/1988; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/1990; arts. 43 e 44, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), a seguir transcritos:

Lei nº 7.713/1988:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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.

Lei nº 8.134/1990:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Lei nº 5.172/1966:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

(...)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Além do disposto no artigo 55, XIII do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999:

Art.55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7. 713, de 1988, art. 33, §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;

Ainda foi objeto de recurso voluntário, o requerimento de juntada de novas provas a fim de comprovar a origem dos recursos, o que não foi feito até o presente momento. Conforme ressaltado anteriormente, a documentação deveria ser suficiente para comprovar suas alegações:

26. Do exame dos autos; vê-se que o impugnante apresentou à Fiscalização os seguintes documentos para comprovação de suas assertivas, acima resumidas: recibos anexados às fls. 238/281, intitulados “Recibos de Pro Labore” ou “Recibos de Distribuição de Lucros”; planilha à 267, intitulada “Ficha de Retirada e Retenção de Imposto de Renda na Fonte”; recibos às fls. 268/278, intitulados “Recibos de Distribuição de Lucros”; cópias de recibos e comprovantes de depósito em conta corrente no Banco Bradesco, às fls. 279/334.

27. Contudo, a documentação apresentada é, claramente, insuficiente para comprovar que ocorreram as distribuições de lucros declarados pelo impugnante em suas Declarações de Ajuste Anual (às fls. 06/07; 10/12; 15/17; 19/23 ).

28. Em vista do fato de ser sócio da fonte pagadora, deveria o impugnante apresentar, pelo menos, os seguintes documentos adicionais: a) documentação contábil (Livros Diário, Razão) da supra qualificada Advance Ind. Têxtil Ltda., demonstrando os pagamentos alegadamente efetuados a título de lucros distribuídos pela empresa ao impugnante; b) comprovação do efetivo recebimento destes valores, com coincidência entre valores recebidos/datas e correspondentes lançamentos contábeis.

29. Ausentes os documentos acima, torna-se impossível acatar as alegações do impugnante de que, realmente, recebeu, a título de rendimentos isentos e não-tributáveis, os valores acima descritos.

Ainda, o contribuinte pode apresentar provas que entender cabíveis, em regra, até a apresentação da defesa, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

Em outros termos, a prova deve ser juntada até a impugnação salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, entre outros casos.

Por outro lado, apresentou provas, mas os valores não estavam condizentes com os efetivamente declarados, de modo que não servem a ilidir o lançamento tributário em discussão.

Ocorre que tais alegações estão carentes de documentação hábil, ou seja, deveria carrear aos autos transferências bancárias ou outros comprovantes a fim de comprovar o que alega. Conforme preceitua o Código de Processo Civil, o ônus da prova incumbe àquele que alega:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso, não conseguiu comprovar de forma cabal, que os valores recebidos a título de lucros distribuídos nos anos de 2001 e 2003 nos montantes de R\$ 96.000,00 e R\$ 360.000,00.

Sendo assim, não comprovada a origem dos recursos objeto de discussão nos presentes autos, deve-se negar provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

O contribuinte requer a aplicação da Súmula 182 do extinto TFR. Esse entendimento de Tribunal já extinto não somente foi editado antes da Constituição Federal de 1988, mas se escorava em diplomas legais pretéritos e já superados. Acerca disso, cumpre rememorar o que dispõe o art 144 do CTN: o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Dessa forma, como o presente lançamento está assentado em uma presunção legal, instituída apenas em 1996, art 42, da Lei nº 9.430, inaplicável a utilização de tal súmula ao caso em tela.

Sendo assim, não há o que prover quanto a este ponto.

### **Conclusão**

Em razão do exposto, conheço do recurso, rejeito as demais preliminares e quanto ao mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya