ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.002471/2009-27

CÓPIA

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

Processo nº	19515.002471/2009-27
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-002.617 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	03 de dezembro de 2014
Matéria	IRPF
Recorrente	RENATO DE ALMEIDA WHITAKER
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2007

Ementa:

IRPF. GANHOS DE CAPITAL. NOTA PROMISSÓRIA. PRO SOLUTO.

Na alienação de bem imóvel efetuada com emissão de nota promissória desvinculada do contrato pela cláusula "pro soluto", fato gerador é a data da alienação reputando-se, assim, ocorrido o ganho de capital no momento da operação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OBRAS DE ARTE.

Não havendo comprovação de transferência de numerário, a alegada venda de obra de arte não pode ser computada como origem de recursos.

ACORDO. HOMOLOGAÇÃO JUDICIAL. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

É tributável o montante recebido em decorrência de acordo, mormente se inexistir prova de que o rendimento está alcançado pela isenção ou não incidência do imposto de renda.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. LEGALIDADE.

Não tendo o contribuinte efetuado o recolhimento mensal obrigatório de carnê-leão, correta a imposição da multa isolada, sobre os rendimentos que não foram objeto de lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para admitir a compensação do valor de R$ 8.220,63 com o imposto apurado na infração referente ao Ganho de Capital, excluindo-se a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros VINÍCIUS MAGNI VERÇOZA (Suplente convocado), NATHÁLIA CORREIA POMPEU (Suplente convocada) e GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), que excluíram da exigência os itens 01, 02 e 03 do Auto de Infração. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Paschoal Raucci, OAB/SP 215.520.

CÓPIA

Assinado Digitalmente
MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente
EDUARDO TADEU FARAH - Relator.

EDITADO EM: 20/01/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), VINICIUS MAGNI VERÇOZA (Suplente convocado), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, EDUARDO TADEU FARAH, NATHÁLIA CORREIA POMPEU (Suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ, GUSTAVO LIAN HADDAD e NATHÁLIA MESQUITA CEIA.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2004 e 2006, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 737/766, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R$ 1.914.692,28, calculado até 29/05/2009.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto; omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos; classificação indevida na Declaração de Ajuste de rendimentos tributáveis como rendimentos isentos; e multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresenta Impugnação alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

> *I – DAS PRELIMINARES*
>
> *I.1- DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO RELATIVO AO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FATOS GERADORES 31/05/04 E 31/07/04.*
>
> *3.1- desde o advento da Lei n° 7713/1.988, o Imposto de Renda das Pessoas Físicas é devido mensalmente, na medida em que os rendimentos forem percebidos, tal como consta no Auto de Infração, cujos fatos geradores estão especificados mês a mês e, quando não ficar demonstrado o evidente intuito de fraude*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

praticado pelo contribuinte, o termo inicial para fins de contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário é aquele disposto no art. 150, "caput" e seu § 4º, do Código Tributário Nacional (reproduz o citado dispositivo legal);

3.2- nos lançamentos por homologação, é o fato gerador do tributo que determina o termo inicial do prazo decadencial, sendo esse o marco inicial que habilita o sujeito ativo a proceder ao lançamento, motivo pelo qual o parágrafo 4º do art. 150 do CTN dispõe expressamente que o crédito correspondente ao lançamento por homologação é considerado definitivamente extinto após o decurso de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador (reproduz Jurisprudência);

3.3- em relação aos acréscimos patrimoniais a descoberto cujos fatos geradores ocorreram em 31/05/2.004 e 31/07/2.004, cabe declarar, em preliminar, a insubsistência do lançamento recorrido, uma vez que os créditos tributários já estavam definitivamente extintos, nos termos do direito aplicável, pois já atingidos pela decadência na data em que formalizada a autuação, ocorrida somente em agosto de 2.009;

I.2- DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DA MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. FATOS GERADORES OCORRIDOS NO PERÍODO DE 31/01/2.004 A 31/07/2.004

3.4- aplicando-se para o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão as regras atinentes ao lançamento por homologação de que tratam o art. 150, "caput" e seu § 4º, do Código Tributário Nacional, acima já mencionado, ou seja, a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos a partir da data da ocorrência do fato gerador, requer-se seja declarada a insubsistência das penalidades aplicadas em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2.004 a 31/07/2.004, pois já atingido pela decadência na data em que formalizada a autuação, em agosto de 2.009;

II-DO MÉRITO

II.1- DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

3.5- pela legislação do Imposto de Renda aplicável às pessoas físicas, os bens e direitos (Ativo) e obrigações (Passivo) são declarados anualmente, nas declarações de ajuste que devem ser apresentadas até 30 de abril, considerada a situação em 31 de dezembro do ano-base e do ano anterior e, como o patrimônio declarado em 31 de dezembro de um ano corresponde ao patrimônio em 1º de janeiro do ano seguinte (inicial), a única forma de se apurar o acréscimo patrimonial, havido em determinado ano-calendário é pelo cotejo entre o patrimônio inicial e o final desse ano-calendário, ou seja, comparando-se o patrimônio em 31 de dezembro desse ano, com o patrimônio em 31 de dezembro do ano anterior, sendo que isso não foi feito na autuação e, mesmo que fosse adotada tal metodologia, ela não

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

propiciaria a apuração de acréscimos patrimoniais mensais, restringindo-se a um ciclo anual;

3.6- pelo exposto, verifica-se que o levantamento fiscal constante dos autos não se presta à apuração de acréscimos patrimoniais a descoberto com periodicidade mensal, sendo inábil para tributação do Imposto de Renda da Pessoa Física, com fatos geradores mensais;

II.1.1- DAS FALHAS NA ELABORAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS DE FLUXOS FINANCEIROS MENSAIS ("CASH FLOW")

3.7- o trabalho fiscal, pela forma como foi realizado, não se presta a servir de base para fins de lançamento tributário, tanto que as movimentações bancárias havidas em todos os meses dos anos-calendário 2.004 e 2.006 não foram computadas, em desacordo com as próprias planilhas elaboradas pela fiscalização;

3.8- efetivamente, os Quadros Demonstrativos, na parte "A) RECURSOS/ORIGENS", contêm o item "4 — SALDO BANCÁRIO C/C INÌCIO MÊS, e na parte"B — DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES", contém o item "6 — SALDO BANCÁRIO C/C FINAL MÊS", constando apenas um saldo em janeiro e outro em dezembro, restando não preenchidos os saldos dos meses de fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro e, se esses campos constam dos Quadros Demonstrativos elaborados pela Receita Federal, é óbvio que os saldos bancários mensais (iniciais e finais) necessariamente deveriam ser computados nos fluxos financeiros mensais, elaborados para efeito de apuração de excessos de dispêndios/aplicações num mês sobre os recursos/origens desse mesmo mês;

3.9- embora não tenha sido registrado no Termo de Verificação Fiscal, idêntico procedimento foi adotado nos Quadros Demonstrativos referentes aos fluxos financeiros mensais do ano-calendário de 2.006, como se verifica pela leitura dos dados referentes aos itens 4 (Recursos/Origens) e 6 (Dispêndios/Aplicações);

3.10- portanto, sendo imprescindível o cômputo das movimentações bancárias mensais, o que não foi feito na autuação, os levantamentos fiscais dos fluxos financeiros, com periodicidade mensal, base dos lançamentos mensais efetuados sob o título de "acréscimos patrimoniais a descoberto", estão eivados de erro essencial, que vicia frontalmente as bases de cálculo da imposição tributária, determinando o seu cancelamento, por manifesta contrariedade ao disposto no artigo 142 e seu parágrafo único, do CTN (reproduz os citados dispositivos legais);

II.1.2- DA ILEGAL PRESUNÇÃO DE RENDA CONSUMIDA AO FINAL DO MÊS

3.11- no fluxo de caixa mensal, não obstante o pseudo-acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela confrontação inconsistente entre recursos e aplicações, num dado mês, tivesse

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sido considerado rendimento omitido e, por isso, submetido à tributação nesse determinado mês, os rendimentos tributados correspondentes a esse "acréscimo a descoberto" não foram considerados no fluxo de caixa do mês seguinte, distorcendo os resultados seqüenciais, que, assim, se tornam inadequados para a determinação da base de cálculo, sobre a qual haverá a incidência do IRPF (reproduz Jurisprudência);

3.12- nos aumentos patrimoniais não justificados por recursos, tributáveis ou não, no interregno de um período anual, válida é a presunção de que a renda omitida seja considerada consumida, isto porque estará ela incluída entre os bens e direitos constantes do patrimônio declarado no final do ano-calendário, salvo prova em contrário; todavia, nos casos em que "acréscimos patrimoniais a descoberto" são apurados mensalmente, pela verificação da simples movimentação financeira, padece de amparo legal a presunção de que a renda omitida e submetida à tributação no final de um mês seja considerada renda consumida ao final desse mesmo mês, para deixar de computá-la na análise da movimentação financeira dos meses seguintes, dentro do mesmo ano-calendário (reproduz Jurisprudência);

3.13- os acréscimos patrimoniais a descoberto, em 2.004, apurados nos meses de maio (R$ 39.678,18), julho (R$ 95.945,92) e agosto (R$ 214.855,76), foram tratados como omissão de rendimentos, totalizando a quantia de R$ 350.479,86, submetida à tributação do Imposto de Renda; entretanto, esses mesmos valores, considerados como rendimentos omitidos, e, por isso, tributados, não foram levados em conta na apuração das variações dos meses subseqüentes, nos quais também foram apurados aumentos patrimoniais a descoberto, sendo R$ 43.879,07 em setembro, R$ 53.810,95, em novembro e R$ 267.952,64, em dezembro, perfazendo, os valores desses três meses, o montante de R$ 365.642,66 e, assim sendo, se computados fossem os rendimentos omitidos correspondentes aos três primeiros meses (R$ 350.479,86), o acréscimo patrimonial dos três últimos meses limitar-se-ia, apenas, a R$ 15.162,80 (R$ 365.642,66 - R$ 350.479,86);

II.1.3- DA INDEVIDA TRIBUTAÇÃO DO SOMATÓRIO DOS "ESTOUROS DE CAIXA"

3.14- os valores resultantes dos excedentes de Dispêndios/Aplicações sobre os Recursos/Origens correspondem, na terminologia contábil, aos denominados "estouros de caixa", ou seja, quando as saídas financeiras suplantam as disponibilidades existentes naquela data ou período (saldo inicial + ingressos), sendo óbvio que, nas hipóteses dos "estouros de caixa", não se tributam todos os "saldos negativos" identificados em diferentes dias dos diferentes meses do ano-calendário, pois um é parte integrante na apuração do outro ou dos outros, aplicando-se igual raciocínio para a periodicidade mensal, sendo pacifico o entendimento que deva se tributar apenas o maior saldo credor de caixa ("estouro"), e não todos eles ou o somatório de todos eles, ou,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ainda, se um for tributado, deverá ele ser excluído do seguinte, e assim sucessivamente;

II.1.4- DA VENDA FEITA POR CLÁUDIO COHN- LEILOEIRO OFICIAL

3.15- por mais de uma década, o impugnante é conhecido como colecionador de obras de arte, fazendo constar nas suas DIRPF's as variações havidas, tal como ocorrido na declaração do exercício de 2.005, ano-calendário 2004, como reportado pela fiscalização às fls. 6 e 7 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 742 e 743 dos autos, com trechos reproduzidos pelo impugnante);

3.16- a fiscalização não questionou o decréscimo patrimonial havido na declaração de bens sob o título "objetos de arte, jóias e imagens barrocas" que, em 31/12/2.003, acusava o valor de R$ 1.130.523,00, reduzido para R$ 490.523,00, em 31/12/2.004, nem a compra de R$ 770.500,00, no ano anterior e, assim sendo, e por não admitir o cômputo dos recursos obtidos com a alienação de objeto de arte, como informado no curso da ação fiscal, presumiu a fiscalização, sem nenhum elemento seguro de prova, que as baixas patrimoniais deram-se a título gratuito, o que a fez presumir que as transferências patrimoniais (a venda feita por Cláudio Cohn e as devoluções à Sra. Mércia Maria de Souza) não tiveram contrapartida, ou seja, teriam sido resultado de doações;

3.17- o Sr. Cláudio Cohn é leiloeiro oficial e o objeto de arte por ele vendido rendeu ao impugnante recursos no valor de R$ 280.000,00, como informado à fiscalização, tendo sido tal circunstância esclarecida e constado de um documento, entregue à fiscalização em 03/02/2.009, denominado "acerto de contas", datado de 13/07/2.004, firmado pelo contribuinte e pelo referido leiloeiro oficial, referente à venda de obra de arte, arrematada em leilão publico realizado em 26/05/2.004;

3.18- por julgar que o documento não comprovava a operação realizada com o Sr. Cláudio Cohn, a fiscalização entendeu não ser "possível sequer determinar se o Sr. Renato de Almeida Whitaker participou de tal leilão como alienante ou adquirente ou ambos" e, partindo desse pressuposto, não considerou qualquer valor no fluxo de caixa que elaborou, ou seja, não considerou o recebimento referente à venda (R$ 280.000,00) no mês em que realizado o leilão (maio/2.004) e nem o recebimento parcelado, em quantias de R$ 40.000,00, declaradas como recebidas nos meses de janeiro a julho de 2.004;

3.19- assim, sem nenhum elemento seguro de prova (sequer foi ouvido o leiloeiro em questão, conhecido no mercado de obras de arte, pois é leiloeiro público oficial), considerou não recebido um único centavo da venda feita por Cláudio Cohn, contrariando o que expressamente constou da declaração de imposto de renda, referente ao ano calendário 2.004, como se não tivesse sido feita nenhuma venda;

3.20- para afastar quaisquer dúvidas, anexa à presente impugnação documentação fornecida pelo Sr. Cláudio Cohn, que demonstra e prova, de forma cabal, o pagamento a ele,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

impugnante, da quantia de R$ 280.000,00, proveniente da venda que fez de uma obra de arte (Quadro de Portinari), que lhe pertencia, documentação essa a saber: a) contrato de consignação para venda em leilão Público (doc. 11); b) Catálogo distribuído no leilão de 26/05/2004 (doc. 12) e c) Declaração do leiloeiro oficial, Sr. Cláudio Cohn, contendo detalhes da obra de arte vendida e o repasse de R$ 280.000,00 (doc. 13);

3.21- ante o exposto, mister se faz que na planilha de movimentação financeira elaborada pela fiscalização sejam incluídos os R$ 280.000,00, fazendo-se os ajustes necessários, o que alterará as variações patrimoniais apuradas;

II.1.5- DA DEVOLUÇÃO DE IMAGENS À SRA. MÉRCIA DE SOUZA

3.22- a Sra.. Mércia Maria de Souza fez venda de antiguidades ao impugnante, o qual, por exigência da vendedora, fez os pagamentos em espécie, como, aliás, é frequente nesses casos, já que na compra e venda de antiguidades as operações comumente são feitas em dinheiro, sob pena, não raro, de ser obstada a transação;

3.23- ocorre que, nos autos de inventário dos espólios de Leonilda Bocchese Mendes e de Arthur Valle Mendes, foi noticiado que "parte dos bens (móveis e antiguidades) foi desviada, vendida, permutada com terceiros, sem autorização judicial", fato que levou a Sra. Mércia Maria de Souza, companheira do falecido Arthur Valle Mendes, a solicitar devolução das peças.

que estariam sendo questionadas judicialmente, algumas das quais por ela vendidas ao impugnante;

3.24- diante dos fatos, e considerando a "Ação Cautelar de Exibição Combinada com Produção Antecipada de Provas", na qual, tanto o impugnante, quanto a Sra. Mércia, são réus, o autuado viu-se na contingência de atender ao pedido da Sra. Mércia, procedendo à devolução das obras a ela em janeiro de 2.004, mediante o recebimento, em espécie, do preço que lhe fora pago, ou seja, R$ 360.000,00, tendo constado na declaração de imposto de renda do impugnante, referente ao exercício de 2.005, ano-calendário 2004, tanto a devolução das peças adquiridas da Sra. Mércia Maria de Souza, no valor de R$ 360.000,00, quanto a venda de obra de arte por Cláudio Cohn;

3.25- a devolução informada na DlRPF/2.005 está documentada no recibo datado de 12/01/2.004, pelo qual o impugnante relaciona as peças devolvidas à Sra. Mércia e declara dela ter recebido a quantia de R$ 360.000,00, uma vez que a alienação feita pela Sra. Mércia, de acordo com o MPF, teria sido realizada sem autorização judicial, conforme noticiado nos autos de inventário dos Espólios de Arthur Valle Mendes e Leonilda Bocchesi Mendes e, por decisão.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

judicial, várias peças foram postas em indisponibilidade;

II.1.6- DOS REQUISITOS PARA DESCONSIDERAÇÃO DOS ESCLARECIMENTOS PRESTADOS PELO CONTRIBUINTE

3.26- o regramento determinado no parágrafo primeiro do art. 845 do RIR/99 (reproduz o citado parágrafo) é de caráter imperativo e fixa, de forma peremptória e exaustiva, as hipóteses em que é deferida às autoridades lançadoras a competência para impugnar os esclarecimentos prestados, quais sejam, elemento seguro de prova e indício veemente de falsidade ou inexatidão, não tendo a autoridade lançadora se valido de nenhum desses elementos para desconsiderar os esclarecimentos ou a documentação apresentada;

3.27- conseqüentemente, o lançamento fiscal pautou-se em simples presunção para excluir dos recursos auferidos os valores de R$ 280.000,00 e R$ 360.000,00, provocando distorção no levantamento fiscal, que acusou resultados que divergem da verdade material, não tendo sido, outrossim, invocado ou sequer mencionado, pela autoridade lançadora, que o desprezo da documentação apresentada e dos esclarecimentos prestados deu-se em virtude de "indicio veemente de falsidade ou inexatidão", como determina a lei vigente (§ 1º do art. 845 do RIR/99);

3.28- um dos documentos não considerados, além de assinado pelo contribuinte, está assinado também por Cláudio Cohn, que é leiloeiro oficial e vendeu em leilão público obra de arte pertencente ao impugnante, como antes e por mais de uma vez mencionado, não havendo nos autos nenhuma notícia de documentos falsos ou falsidade quanto a assinaturas, ou quanto aos fatos neles descritos, não tendo havido, sequer, qualquer iniciativa do Fisco para carrear aos autos "elemento seguro de prova" ou "indício veemente de falsidade ou inexatidão", requisitos estabelecidos em lei para impugnar os esclarecimentos prestados pelo contribuinte;

3.29- conseqüentemente, no que respeita aos impropriamente denominados "acréscimos patrimoniais a descoberto", constata-se que os resultados apurados nas planilhas elaboradas pela fiscalização defluem diretamente,da não-inclusão dos recursos auferidos pelo contribuinte, devidamente informados por esclarecimentos prestados a fiscalização e, em face de tal procedimento estar desconforme aos ditames do § 1° do artigo 845 do RIR/99, conclui-se que, também nesse particular, o lançamento decorre de entendimento subjetivo do autuante ("praesumptio hominis"), não se prestando a amparar a exação fiscal, conforme doutrina dominante e reiterada e maciça jurisprudências administrativa e judicial, impondo-se a declaração de insubsistência do lançamento ora impugnado (reproduz Jurisprudência);

II.1.7- DO ERRO MATERIAL NO FLUXO DE CAIXA DE JANEIRO/2.006

3.30- no mês de janeiro de 2.006, os RECURSOS/ORIGENS (A) totalizaram R$ 318.764,36, enquanto os DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES (B) somaram R$ 168.449,41, o que determina um resultado positivo de R$ 150.314,95 (A-B),

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

representativo do "Saldo disponível para o mês seguinte" (item 1 do Quadro C — RESULTADO DA ANÁLISE); contudo, por lapso, no demonstrativo elaborado pela fiscalização, no mês de janeiro de 2006, no item 1 do Quadro C (A-B), em lugar de ser registrado o saldo de R$ 150.314,95, ficou registrado R$ 0,00;

3.31- procedida a devida correção, observa-se que o suposto acréscimo patrimonial de fevereiro de 2.006, no valor de R$ 8.344,57, deixaria de existir, e a variação a descoberto em dezembro, no importe de R$ 143.112,17, ficaria reduzida a apenas R$ 1.141,79 e, em se tratando de erro material, mister se faz sua correção;

II.2- DA OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL

II.2.1- DA TRIBUTAÇÃO DOS GANHOS DE CAPITAL- REGIME DE CAIXA

3.32- em 20/09/2.004, o impugnante vendeu um imóvel de sua propriedade pelo preço de R$ 158.000,00, para recebimento futuro mediante emissão, pelo adquirente, de nota promissória de igual valor, conforme consta da escritura pública lavrada pelo 12° Tabelião de Notas da Capital., observando-se que, nos termos da legislação vigente e em nome do princípio da capacidade contributiva, constitucionalmente previsto, o imposto sobre o ganho de capital na alienação de bens e direitos é devido quando do recebimento do preço, ou proporcionalmente, quando o recebimento é parcelado;

3.33- uma vez que no ano de 2.004, em que foi realizada a venda do imóvel, o impugnante não realizou financeiramente o ganho de capital auferido na alienação, pois nada recebeu nesse ano-calendário, o imposto sobre o ganho de capital não foi recolhido nesse ano, ao amparo da legislação aludida, como expressamente previsto no "caput" do artigo 140 e seu § 1º, do vigente Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n° 3.000, de 26/03/1.999 (reproduz o citado artigo e seu § 1º, bem como Jurisprudência);

3.34- considerar uma nota promissória com vencimento futuro, como venda a vista, e admiti-la como aquisição de disponibilidade para fins de recolhimento de tributo em dinheiro, implica atribuir ao sujeito passivo uma capacidade contributiva que ele ainda não tem, valendo dizer que a lei de regência adotou o regime financeiro ou de caixa para operar a tributação, isto é, quando da realização do ganho capital em dinheiro, circunstância que não ocorreu nos presentes autos;

3.35- ademais, no caso dos autos, como se demonstrará no subitem seguinte, o contribuinte promoveu o recolhimento do imposto sobre ganhos de capital, objeto da autuação, quando recebeu o valor da nota promissória, em 2.006;

II.2.2- "BIS IN IDEM"- IRPF SOBRE GANHOS DE CAPITAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

3.36- o ganho de capital, ora tributado, decorrente da alienação de bem imóvel, realizou-se com o recebimento da nota promissória de R$ 158.000,00 em 25/03/2.006, quando foi baixada do patrimônio do contribuinte, tal como consta na declaração de bens do exercício de 2.007, ano-calendário 2.006 (doc. 17) e, com o recebimento do preço, em março de 2.006, o impugnante apurou um ganho de capital no valor de R$ 88.601,92, que, após as deduções previstas em lei, reduziu-se a R$ 54.804,25, sobre o qual incidiu o imposto de 15%, chegando-se ao imposto devido, no importe de R$ 8.220,63 (doc. 18), recolhido conforme DARF anexo (doc. 19);

3.37- destarte, mesmo que prevaleça a posição do autuante, no sentido de que o imposto sobre o ganho de capital seria devido por ocasião do negócio jurídico de alienação, e não quando do efetivo recebimento do preço, o que se admite apenas "ad argumentandum tantum", configurar-se-ia hipótese de postergação, consubstanciada no artigo 273 do vigente Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 3.000/99 (reproduz o citado artigo);

3.38- nos termos do dispositivo supratranscrito, verifica-se que a inexatidão quanto ao período de competência, só constitui fundamento para lançamento do imposto e acréscimos legais, quando dela resultar redução ou postergação do pagamento do tributo, portanto, quando for apurada uma conseqüência prejudicial ao Erário e, desta forma, caso o contribuinte já tenha efetuado, espontaneamente, em período posterior, o pagamento dos valores do imposto postergado, tal fato deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, devendo a autoridade fiscal proceder na conformidade do que dispõe o Parecer Normativo COSIT nº 2/1.996;

3.39- restou demonstrado e provado que o recolhimento do tributo referente ao ganho de capital ocorreu em 2.006, quando do efetivo recebimento do preço do bem imóvel alienado e, ainda que pudesse prevalecer a ótica fiscal, da qual o impugnante discorda, teria ocorrido hipótese de postergação, sendo indevido o procedimento fiscal, por caracterizar "bis in idem";

II.3- DA RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS- ANO-CALENDÁRIO 2.006

II.3.1- DA PRESUNÇÃO FISCAL SEM AMPARO LEGAL ("PRAESUMPTIO HOMINIS")

3.40- no ano calendário 2006, o autuado informou o valor de R$ 2.500.000,00 como rendimento não tributável (indenização), no campo próprio de sua declaração de imposto de renda, no item especifico destinado a esse fim, que engloba "rendimentos isentos e não tributáveis", sendo que a documentação entregue à fiscalização, homologada por decisão judicial, expressamente se refere a indenização, não- tributável;

3.41- sem demonstrar, por qualquer forma, que a verba recebida por determinação judicial não se tratava de indenização, a fiscalização passou a considerá-la como rendimento não contemplado por isenção, reportando-se a dispositivos da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, que exigem norma legal para outorga de isenção;

II.3.2- DA INDENIZAÇÃO. DA NÃO-OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA

3.42- os esclarecimentos prestados e os documentos fornecidos à fiscalização pelo impugnante, no curso da ação fiscal, revelam ter ele sofrido perdas patrimoniais significativas, na qualidade de fiador e/ou sócio cotista de empresas que obtiveram financiamento bancário (o impugnante reproduz quesitos e respectivas respostas que constam do laudo elaborado pelo perito judicial, referente ao processo n° 000.99.936158-9, que corria na 15ª Vara Cível da Comarca de São Paulo -doc. 20);

3.43- ao final, resolveram as partes fazer uma composição, para por um paradeiro nas diversas ações judiciais que estavam em curso, como se verifica da documentação anteriormente apresentada e ora complementada, processando-se essa composição por documento intitulado "Instrumento Particular de Transação e Outras Avenças", firmado entre as partes em 06/02/2.006, por meio do qual ficou estabelecido que o impugnante recebesse uma indenização destinada ao ressarcimento de parte das quantias desfalcadas de seu patrimônio, indenização essa devidamente homologada na via judicial.;

3.44- não se trata de documento feito à margem do processo judicial, mas sim, de documento elaborado e firmado unicamente com propósitos judiciais, por isso juntado aos autos da Ação da Ação Monitória n° 583.00.1998.717515-4, na qual foi devidamente homologado por sentença de mérito terminativa do feito, nos termos do Código de Processo Civil, pelo MM. Juiz de Direito Dr. Alexandre Augusto P. M. Marcondes, titular da 12ª Vara Cível Central — Comarca de São Paulo (doc. 21);

3.45- esse Termo de Transação (Acordo), foi anexado às diversas ações que estavam em curso, e também foi devidamente homologado pelos MM. Magistrados por onde corriam os respectivos feitos, pondo fim a todos esses processos, a saber: Ação de Cobrança - Processo n° 00.557.800-0; Ação Monitória — Processo n° 98.717.515-4; Ação de Execução — Processo n° 97.647.560-9; Ação Ordinária Declaratória — Processo n° 00.641.926-7; Embargos de Terceiros — Processo n° 99.936.158-9;

3.46- de outra parte, o impugnante precisou vender a casa onde morava com sua família, e os recursos obtidos destinaram-se ao pagamento parcial das pendências referentes às ações judiciais em andamento, concluindo-se que o impugnante teve desfalcado o seu patrimônio pessoal de diversos bens, de valores elevados, que foram computados para efeito de se determinar o valor da indenização a que fazia jus, fato reconhecido pelas partes e que mereceu homologação, por sentença judicial terminativa, como antes esclarecido;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

3.47- o impugnante não recebeu qualquer quantia representativa de acréscimo a seu patrimônio, de vez que se tratava de reposição parcial de valores anteriormente dele subtraídos, portanto de natureza nitidamente indenizatória;

3.48- noutros termos, a ordem judicial teve em mira um retorno do patrimônio do impugnante ao "status quo ante", não tendo ocorrido o acréscimo de riqueza, fato gerador do imposto de renda, descrito no artigo 43 do CTN (reproduz o mencionado artigo, bem como Doutrina e Jurisprudência);

II.4- DA MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. ANO-CALENDÁRIO 2.004. DESCABIMENTO DA PENALIDADE

3.49- a ação fiscal objeto dos autos foi instaurada em 15/10/2.008, data do recebimento, pelo impugnante, do Termo de Inicio de Ação Fiscal, e os rendimentos recebidos de pessoas fisicas, que ensejaram a aplicação de penalidade, já haviam sido declarados como tributáveis na DIRPF do exercício de 2.005, ano-calendário 2.004, apresentada em 26/04/2.005, dentro do prazo legal e muito antes de ter início o procedimento fiscal, restando caracterizada, em conseqüência, a denúncia espontânea, hipótese em que fica excluída a responsabilidade do sujeito passivo, descabendo cominação de multa, nos termos do artigo 138 do CTN;

3.50- a aplicação da penalidade somente seria cabível se o oferecimento à tributação tivesse ocorrido "após o inicio de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização", a teor do parágrafo único do artigo 138 do CTN, mas o contribuinte, como ficou demonstrado, já agira anos antes de qualquer iniciativa do Fisco;

III- DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

3.51- como amplamente exposto, as supostas irregularidades descritas no Auto de Infração em foco não reúnem condição de prosperar, pelas razões apresentadas e a seguir sintetizadas:

ANO-CALENDÁRIO 2.004

Acréscimos Patrimoniais a Descoberto

3.52-preliminarmente, cabe declarar a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em maio e julho de 2.004, posto que a autuação somente formalizou-se em 03/08/2.009, com a ciência do contribuinte, após o decurso de cinco anos (CTN art 150, § 4°);

3.53- os aumentos patrimoniais somente são apuráveis pela comparação da situação patrimonial no início e final de um determinado ano, em face da declaração de bens ser anual e, portanto, as planilhas elaboradas pela fiscalização, com apurações mensais, não se prestam à apuração de acréscimos patrimoniais mês a mês;

3.54- os demonstrativos elaborados pelo Fisco contêm a movimentação financeira por períodos mensais, mas não foram

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

preenchidos os campos destinados à movimentação bancária havida em cada mês, tornando imprestável o procedimento para apuração de fatos geradores mensais;

3.55- os pseudos excessos de aplicações sobre os recursos, em cada mês, foram considerados rendimentos omitidos e submetidos a tributação ao final do mês; contudo, essa renda apurada não foi transportada para o mês subseqüente, sendo considerada "renda consumida", sem que tal presunção seja amparada em lei;

3.56- outrossim, por representar pseudos "estouros de caixa" mensais, inadmissível conjeturar-se de tributar cada um deles individualmente, sem considerar a repercussão havida em períodos subseqüentes, podendo cogitar-se, quando muito,o maior deles, mas não todos, fato que a doutrina e a jurisprudência reconhecem unanimemente;

3.57- ficou provada, de forma cabal, a venda de obra de arte pertencente ao impugnante, em leilão público, realizado por Cláudio Cohn, leiloeiro oficial, devendo ser computado no fluxo financeiro o ingresso de R$ 280.000,00, não considerados no "cash flow";

3.58- ficou amplamente demonstrado que diversas obras de arte vendidas pela Sra. Mércia Maria de Souza (companheira de Arthur Valle Mendes) ao impugnante em 2.003 (aquisições devidamente declaradas na DIRPF/2.004), tiveram que ser devolvidas em 2.004, pois teriam sido vendidas sem a autorização do juízo por onde corriam processos de inventário dos espólios de Leonilda Bocchese Mendes e de Arthur Valle Mendes, onde estariam inventariadas;

3.59- o impugnante recebeu a quantia de R$ 360.000,00, pela devolução das obras descritas no recibo passado pelo impugnante, sendo que todos os fatos que deram causa à devolução das aludidas obras, estão respaldados em peças de processo instaurado pelos Ministérios Públicos Federal e do Estado de Minas Gerais, impondo-se seja computada, dentre os recursos recebidos, a importância de R$ 360.000,00, desconsiderada no levantamento fiscal;

3.60- em face do quanto se expôs, ficam elididos os pseudos acréscimos patrimoniais, tornando descabida a exigência fiscal feita a esse titulo;

Omissão de Ganho de Capital na Alienação de Bem Imóvel

3.61- ficou demonstrado e provado que o imóvel vendido em 2.004 teve o seu preço recebido em dinheiro somente em 2.006, quando recebido o valor da nota promissória emitida pelo adquirente e, como o imposto sobre o ganho de capital somente é devido quando realizado em dinheiro, conferindo capacidade contributiva ao sujeito passivo, não procede a exação fiscal, observando-se, ademais, que o ganho de capital, realizado em 2.006, nesse ano foi declarado e recolhido no próprio mês o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

imposto devido, ocorrendo, quando muito, hipótese de postergação, sendo incabível a cobrança de tributo já pago, por configurar "bis in idem";

Multa Isolada — Não-Recolhimento de Carnê-Leão

3.62- em preliminar deve ser declarada a decadência da penalidade aplicada referente aos meses de janeiro a julho de 2.004, posto que a ciência da autuação somente ocorreu em 03/08/2.009;

3.63- no que tange â. penalidade, deve ser ela declarada improcedente, pois o contribuinte submeteu os rendimentos à tributação na DIRPF/2005, muito antes de qualquer procedimento de fiscalização, tendo aplicação o artigo 138 do CTN, que estatui a exclusão de responsabilidade nos casos de espontaneidade;

ANO CALENDÁRIO 2.006

Reclassificacão de Rendimentos

3.64- indenização recebida pelo impugnante, por sentença judicial, para recomposição de perda patrimonial sofrida como devedor solidário, foi considerada como rendimento desabrigado por norma isencional e indevidamente submetido à tributação;provado ficou que o impugnante teve seu patrimônio pessoal reduzido por força de execução judicial, no qual figurara no pólo passivo em razão de avais que prestara em contrato de financiamento, junto a instituição financeira, e que a quantia de R$ 2.500.000,00 teve finalidade reparatória, de natureza indenizatória, reconhecida por decisão judicial e, como as indenizações destinadas à recomposição de patrimônio não implicam acréscimo patrimonial, objetivando ao retorno do "status quo ante", não há fato gerador do imposto de renda, caracterizando hipótese de não-incidência;

Acréscimos Patrimoniais a Descoberto

3.65-em 2.006, o fluxo financeiro elaborado pela Fiscalização não considerou a movimentação bancária havida em cada mês, por isso que inapto para apuração de fatos geradores mensais o levantamento efetuado;

3.66- foram apurados pseudos excedentes de aplicações sobre recursos nos meses de fevereiro e dezembro, e ambos submetidos à tributação, quando deveria ser tributado apenas o maior (dezembro); entretanto, houve lapso material na elaboração do fluxo financeiro pela fiscalização, que deixou de transportar o saldo disponível de R$ 150.314,95, existente em janeiro de 2.006, para o mês seguinte e, com a correção do lapso praticado, o suposto acréscimo patrimonial de fevereiro de 2.006, no valor de R$ 8.344,57, deixaria de existir, e a variação a descoberto de R$ 143.112,17, em dezembro, ficaria reduzida a apenas R$ 1.141,79;

3.67- ante o exposto, demonstrado e provado ficou, nas razões de defesa, que o Auto de Infração ora questionado não atende

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

aos requisitos legais para prosperar, devendo ser declarada sua insubsistência.

A 17ª Turma da DRJ em São Paulo/SPI julgou parcialmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS APURADA COM BASE EM ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. FATOS GERADORES 31/05/2.004 E 31/07/2.004.

Uma vez que o contribuinte não apurou saldo de imposto a pagar na declaração do IRPF/2.005 (ano-calendário 2.004) apresentada, e inexistindo, outrossim, retenção de imposto de renda na fonte sobre rendimentos oferecidos à tributação, nem, tampouco, antecipação de imposto, fica prejudicada a caracterização do lançamento por homologação, devendo ser aplicadas as regras atinentes ao lançamento de ofício, observando-se que, no caso de apuração de omissão de rendimentos, o fato gerador do imposto de renda é complexivo, de período anual. Preliminar rejeitada.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. FATOS GERADORES DE 31/01/2.004 A 31/07/2.004.

Não constando dos autos informação no sentido da existência de pagamentos de multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, que pudessem ser objetos de homologação, aplica-se ao lançamento dessas multas o comando legal que trata do lançamento de ofício, frisando-se que essa infração possui fato gerador mensal e é autônoma, não se submetendo ao ajuste na declaração de rendimentos anual. Preliminar rejeitada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO MENSAL.

Em estrita observância a disposição legal, para fins de determinação de omissão de rendimentos com base em variação patrimonial não justificada, os demonstrativos que cotejam as origens/recursos e os dispêndios/aplicações devem, a partir do ano-calendário de 1.989, ser levantados mensalmente, não podendo, destarte, subsistir a alegação de impossibilidade de apuração mensal de acréscimo patrimonial a descoberto.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. AUSÊNCIA DE CÔMPUTO DAS MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS MENSAIS. ALEGAÇÃO DE VÍCIO DO LANÇAMENTO.

Na medida em que o lançamento de ofício deve ser efetuado arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração, e que a fiscalização, ao elaborar as planilhas de Evolução Patrimonial Mensal, não estava de posse dos valores referentes às movimentações bancárias mensais do contribuinte, não pode prosperar a alegação de vício do lançamento, que computou somente os

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

saldos bancários existentes no início do mês de janeiro e no final do mês de dezembro.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. AUSÊNCIA DE SALDO DISPONÍVEL PARA APROVEITAMENTO NO MÊS SUBSEQÜENTE.

O acréscimo patrimonial a descoberto apurado num determinado mês corresponde aos recursos/rendimentos omitidos pelo contribuinte, necessários, tão somente, para cobrir/igualar os dispêndios/aplicações realizados naquele mês, não representando, portanto, saldo de origens/recursos disponível para aproveitamento no demonstrativo de evolução patrimonial do mês subseqüente.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DA INDEVIDA TRIBUTAÇÃO DO SOMATÓRIO DOS "ESTOUROS DE CAIXA".

O acréscimo patrimonial a descoberto apurado num determinado mês resulta da verificação de excesso de dispêndios/aplicações em comparação com os recursos/origens, todos daquele mês, não se comunicando/transferindo para o mês seguinte esse acréscimo patrimonial não justificado, que deve ser tributado de forma anual, de acordo com a legislação vigente.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESCONSIDERAÇÃO DO PRODUTO DA VENDA DE OBRA DE ARTE FEITA POR LEILOEIRO OFICIAL.

Uma vez não constar dos autos comprovação de transferência de numerário ao contribuinte, referente à venda de obra de arte por ele informada, e não tendo, outrossim, valor probatório, declaração firmada de próprio punho, discriminando as parcelas que teriam sido recebidas em função da citada venda, fica prejudicado o cômputo da quantia correspondente a essa venda, como origens/recursos, na planilha de evolução patrimonial dos meses referentes ao ano-calendário 2.004.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DA DEVOLUÇÃO DE OBRAS DE ARTE.

Não havendo comprovação de pagamento, ao contribuinte, decorrente de devolução de obras de arte por ele adquiridas, não pode ser computada como recursos a correspondente quantia, não tendo valor probatório recibo emitido pelo próprio contribuinte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DA DESCONSIDERAÇÃO DOS ESCLARECIMENTOS PRESTADOS PELO CONTRIBUINTE.

A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DO ERRO MATERIAL NO FLUXO DE CAIXA DE JANEIRO/2.006.

Constatado que, no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e Financeira- Exercício 2.007/Ano-calendário 2.006, a fiscalização deixou de considerar, como "Saldo disponível para o mês seguinte", no mês de janeiro de 2.006, a diferença positiva entre recursos/origens e dispêndios/aplicações, deve ser efetuada a correspondente retificação, o que implica a exclusão da variação patrimonial a descoberto no mês de fevereiro de 2.006, e sua redução no mês de dezembro de 2.006.

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

Tendo sido a alienação de bem imóvel efetuada com emissão de nota promissória desvinculada do contrato pela cláusula "pro soluto", o ganho de capital apurado sujeita-se à incidência do Imposto de Renda no momento da operação, reputando-se, assim, ocorrido o fato gerador em 20/09/2.004, data da alienação do bem imóvel por parte do contribuinte, fato que impõe a manutenção do ganho de capital lançado.

RENDIMENTOS INDEVIDAMENTE CLASSIFICADOS NA DIRPF COMO NÃO-TRIBUTÁVEIS.

Impõe-se a interpretação literal da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção, não havendo nos autos elementos suficientes para caracterizar o valor informado pelo contribuinte na declaração de ajuste anual do IRPF/2.007 (ano-calendário 2.006) como rendimento isento e não-tributável, na medida em que a documentação por ele acostada ao processo noticia, tão somente, o recebimento de quantia a título genérico de "indenização", sem especificar, de forma cabal e inequívoca, qual a origem/natureza dessa indenização. Desta forma, deve ser mantida a tributação de valor declarado pelo contribuinte como não-tributável.

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. AUSÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA

O fato do contribuinte ter oferecido à tributação na declaração de ajuste anual os rendimentos recebidos de pessoas físicas não o exime do pagamento da multa isolada de 50% (cinqüenta por cento), posto que essa apresenta como fato gerador a falta de recolhimento de carnê-leão, não tendo o contribuinte efetuado recolhimentos dessa natureza que pudessem ensejar a exclusão da aplicação das correspondentes multas isoladas.

Lançamento Procedente em Parte (grifei)

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 09/11/2012 (fl. 957) e, em 06/12/2012, interpôs o recurso de fls. 958/998, sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua Impugnação, exceto a preliminar de decadência.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

CÓPIA

Cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos tendo em vista o acréscimo patrimonial a descoberto; omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos; classificação indevida na Declaração de Ajuste de rendimentos tributáveis como rendimentos isentos; e multa isolada devida pela falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão.

Como questão preliminar, alega o suplicante que a planilha que apurou o Acréscimo Patrimonial a Descoberto contém diversos vícios, o que acabou por prejudicar a exata apuração da base de cálculo do imposto.

De pronto, verifico que a preliminar se confunde com o mérito e com ele será analisada.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Quanto ao mérito, cumpre trazer a lume a legislação que serviu de base ao lançamento, no caso, os arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.713/1988 (fl. 215):

> *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 percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*
>
> *[...]*
>
> *§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título*. (grifei)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Da leitura dos dispositivos legais acima mencionados, depreende-se que se devem confrontar, mensalmente, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução patrimonial do contribuinte.

Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), pois demonstrada pelo fisco a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte justificar a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva. Permanecendo injustificados tais acréscimos, prevalece a presunção relativa de que provêm de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de subtraí-las à tributação devida. Portanto, diferentemente do que alega o recorrente, devem ser tributadas todas as variações patrimoniais apuradas mensalmente.

Quanto à alegação de que na apuração do fluxo financeiro foi computado somente os saldos bancários existentes no início do mês de janeiro e no final do mês de dezembro, compulsando-se o Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e Financeira, fls. 723/736, não constatei qualquer prejuízo ao recorrente ou que tal procedimento houvesse agravado a exigência. Com efeito, para que se declare imprestável a apuração efetuada pela autoridade fiscal deveria o suplicante ter comprovado o prejuízo.

No que diz respeito à possibilidade de transferência da variação patrimonial a descoberto no mês, como origens de recursos no demonstrativo de acréscimo patrimonial a descoberto do mês subseqüente, cabe esclarecer que a evolução patrimonial apurada corresponde aos rendimentos omitidos pelo contribuinte em determinado mês e, consequentemente, serve apenas para suprir e/ou neutralizar os dispêndios/aplicações realizados naquele mês. Assim sendo, o acréscimo patrimonial mensal não justificado não representa saldo de recursos disponível, não sendo possível seu aproveitamento como origens/recursos no demonstrativo de evolução patrimonial do mês subseqüente.

Em outra passagem, alega o recorrente que a planilha de movimentação financeira, referente ao ano-calendário 2004, deixou de computar como origem de recursos o valor de R$ 280.000,00, relativo à venda do quadro de Portinari pelo leiloeiro oficial Sr. Cláudio Cohn, conforme faz prova os seguintes documentos juntados: contrato de consignação para venda em leilão Público (doc. 11 - fls. 858 e 859); Catálogo distribuído no leilão de 26/05/2004 (doc. 12 - fls. 860 a 862) e declaração do leiloeiro oficial, Sr. Cláudio Cohn, contendo detalhes da obra de arte vendida e o repasse de R$ 280.000,00 (doc. 13 - fl. 863). De pronto, cumpre registrar que não identifiquei nos autos a comprovação da efetiva transferência de numerário ao recorrente, referente à venda por ele informada. Com efeito, como se trata de apuração de fluxo mensal de acréscimo patrimonial a descoberto é imprescindível a comprovação da data em que o valor foi aportado em seu movimento financeiro. Assim, a declaração firmada pelo próprio contribuinte, bem como a informação prestada pelo leiloeiro, informando que a quantia de R$ 280.000,00 teria sido recebida em sete parcelas de R$ 40.000,00 cada (fl. 721), por si só, não podem ser considerada como prova de que de fato os valores foram recebidos nas datas informadas.

Sobre a alegação de que recebeu a quantia de R$ 360.000,00, relativa à devolução de parte dos bens (móveis e antiguidades) vendida ao recorrente pela Sra. Mércia Maria de Souza, companheira do falecido Arthur Valle Mendes, conforme peças de processo instaurado pelos Ministérios Públicos Federal e do Estado de Minas Gerais, penso que a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

documentação de fls. 864/867, além recibo preenchido pelo próprio recorrente, fls. 722, não comprovam o recebimento do referido valor.

Omissão de Ganhos de Capital

Quanto à alegação de que vendeu um imóvel de sua propriedade pelo preço de R$ 158.000,00, com emissão, pelo adquirente, de nota promissória de igual valor, conforme consta da escritura pública lavrada pelo 12° Tabelião de Notas da Capital, recebendo a citada quantia somente em 25/03/2006, conforme declaração de bens do exercício de 2007, constata-se que a Escritura de Compra e Venda lavrada no Cartório do 12º Tabelião de Notas, fls. 181 a 183, dispõe que a nota promissória emitida foi em caráter "pro soluto". Transcreve-se trecho da Escritura de Compra e Venda (fl. 182):

> *...confessa e declara haver recebido, representado pela nota promissória emitida nesta data, em caráter "**pro soluto" com vencimento para o dia 25 de setembro de 2005,** e de cujo preço total dá a mais ampla, geral, rasa e irrevogável quitação à compradora....* (grifei)

Pelo que se vê, a nota promissória foi emitida desvinculada do contrato e, consequentemente, esse contrato está perfeito e acabado, caracterizando a disponibilidade jurídica, independentemente de ser o título quitado em momento posterior. Na verdade, como o recorrente não carreou aos autos prova de que o recebimento não ocorreu da forma descrita na escritura, não há como considerar a data do recebimento em 25/03/2006.

Em que pese entenda pela regularidade da exigência, em relação ao pedido alternativo, qual seja, compensação do valor recolhido na data de pagamento da nota promissória, penso que deve ser deferido. De fato, verifica-se que o recorrente efetuou o pagamento do ganho de capital, relativamente ao imóvel em apreço, em 28/04/2006, fl. 872, conforme DARF no valor de R$ 8.220,63 (código 4600). Portanto, o valor de R$ 8.220,63 deve ser compensado com o imposto apurado no procedimento fiscal. Consequentemente, em razão do art. 138 do CTN, deve-se excluir da exigência a multa de ofício de 75%, já que a exigência foi apurada após o efetivo recolhimento do DARF pelo sujeito passivo.

Classificação Indevida na Declaração de Ajuste de Rendimentos Tributáveis como Rendimentos Isentos

Em relação à alegação de que o valor de R$ 2.500.000,00, recebido a título de indenização, foi indevidamente reclassificado pela autoridade fiscal como rendimento tributário, verifica-se da análise da cláusula 13 do "Instrumento Particular de Transação e Outras Avenças", firmado entre as partes em 06/02/2006, fls. 138 e 139, que os valores recebidos pelo contribuinte seriam de caráter indenizatório, já que decorre da quitação da Ação de Execução n ° 97.647.560-9. Contudo, penso que o termo de acordo, mesmo que chancelado pelo judiciário, não tem o condão de definir a natureza tributária de um rendimento. A simples denominação de indenização nos acordos homologados pela justiça não gera direito à isenção do imposto de renda, pois é a lei que define se uma verba está ou não alcançada pela isenção, consoante se observa da leitura do § 6º do art. 150 da CF:

> *Art. 150...*
>
> *§ 6º - Qualquer subsídio ou **isenção**, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, **relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica**, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no Art. 155, § 2.º, XII, g.* (grifei)

As motivações para a celebração do acordo, ainda que judicial, podem ser puramente subjetivas, dependendo das avaliações convergentes das partes quanto aos possíveis riscos no curso posterior da ação, envolvendo, necessariamente, uma negociação onde cada parte cede uma pouco para obter o máximo com menor risco. A transação particular homologada pelo juiz não pode ser oposta contra terceiros, neste caso, contra a Fazenda Pública, quando visa eximir-se a verba da incidência do imposto de renda.

Portanto, penso que a natureza do rendimento recebido é tributável e, consequentemente, sujeito à incidência do imposto.

Multa Isolada - Falta de Recolhimento do Carnê-Leão

Por fim, no que tange à multa isolada imposta pela falta de recolhimento do carnê-leão, relativamente ao ano-calendário de 2004, entendo que a exigência deve ser mantida, já que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), sobre rendimentos que não foram objeto de lançamento de ofício. Transcreve-se alínea "a" do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

> *Lei nº 9.430/1.996*
>
> *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*
>
> *I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*
>
> ***II - de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)***
>
> ***a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*** (grifei)

Pelo que se vê, é devida a multa isolada quando o contribuinte deixar de recolher o carnê-leão, sobre o rendimento oferecido à tributação na Declaração de Ajuste Anual. Logo, não merece acolhimento a alegação de que em razão da denúncia espontânea, estaria excluída a responsabilidade do sujeito passivo, já que a denúncia espontânea não exime o contribuinte do pagamento da multa isolada aplicada ao carnê-leão, em razão da falta de recolhimento sobre rendimento informado pelo próprio recorrente em sua DIRPF/2005.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ante a todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para admitir a compensação do valor de R$ 8.220,63 com o imposto apurado na infração referente ao Ganho de Capital, excluindo-se a multa de ofício

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por EDUARDO TADEU FARAH
Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA