



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



**Processo nº** 19515.004103/2007-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.844 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de maio de 2023  
**Recorrente** MARCUS ALBERTO ELIAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

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

O fato gerador do imposto de renda é complexo e só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário, ainda que devida antecipação à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ART. 42 DA LEI 9.430/96.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## Relatório

Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) relativa ao ano-calendário de 2002, exercício de 2003. Conforme Descrição dos Fatos constante do Auto de Infração, o lançamento foi motivado em razão de acréscimo patrimonial a descoberto e de omissão de rendimentos caracterizada por valor creditado em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação ao qual o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Conforme bem sumariado no relatório do acórdão recorrido, o qual peço vênia para transcrever (fls. 528 e seguintes),

### DA IMPUGNAÇÃO

O autuado tomou ciência do auto de infração em 13/12/2007, conforme AR de fl. 392, e apresentou, em 11/01/2008, por meio de mandatários (procuração à fl. 379 e subestelecimento às fls. 381/382), a impugnação de fls. 396/426, acompanhada dos documentos de fls. 427/514, abaixo resumida.

### PRELIMINARMENTE

Cerceamento do direito de defesa

O impugnante foi inicialmente notificado, por via postal, da lavratura do auto de infração em 13/12/2007, sendo-lhe concedido o prazo de 30 dias para apresentação de impugnação, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

Ocorre que o auto de infração não se fez acompanhar dos documentos que serviram de base à sua lavratura, o que impediu o impugnante de conhecer com exatidão as razões que ensejaram o lançamento.

O impugnante foi obrigado a promover diversas diligências aos órgãos públicos indicados pelos funcionários (pois em diversas oportunidades o processo estava “em trâmite”, não sendo localizado), na tentativa de obter cópia integral do feito para elaboração de defesa administrativa.

Destaque-se que o impugnante, por meio de seus procuradores, dirigiu-se no dia 17/12/2007 até a Divisão de Fiscalização de Pessoa Física – DEFIC/SP e nos dias 19/12/2007 e 20/12/2007 até a Equipe de Controle Cobrança de Crédito Tributário – DERAT/SP, sendo que em todas as oportunidades lhe foi negado acesso à íntegra do processo administrativo.

Somente na data de 26/12/2007 o impugnante conseguiu ingressar com o pedido de cópia integral do processo; ainda assim, em que pese seu empenho, nesta data não teve acesso ao conteúdo integral do feito, sendo agendada apenas para o dia 04/01/2008 a data de entrega das cópias requeridas.

É evidente que somente com o conhecimento da íntegra das razões que motivaram o Fisco Federal a lavrar o auto de infração e, principalmente, análise de todos os documentos acostados ao feito, é possível a apresentação de defesa.

Nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, “aos litigantes, em processo administrativo ou judicial, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos inerentes”.

Qualquer ato que limite em parte ou impeça o conhecimento da acusação é caracterizado como cerceamento do direito de defesa, o que ocorreu no presente caso, haja vista que o impugnante somente teve acesso ao processo na íntegra no dia 04/01/2008, ou seja, após 22 dias depois do ato formal de ciência da autuação.

Na verdade, bem se diga aqui, nem era obrigação do impugnante buscar obter tais cópias junto ao Poder Público, em face da natureza jurídica inquisitorial do procedimento do lançamento. É dever, e não faculdade, da Administração fornecer tais cópias, até para fins de ciência do administrado do teor das alegações que contra si foram produzidas, a fim de que possa se defender em processo administrativo.

De acordo com o artigo 5º, inciso XXXIII, da CF/88, é garantido ao cidadão brasileiro o acesso aos dados de interesse próprio em poder da Administração Pública.

Este, inclusive, é o entendimento do E. Conselho de Contribuintes, conforme ementa transcrita às fls. 401/402.

Portanto, em virtude da violação dos princípios constitucionais em questão, bem como pelo fato de que a regular intimação do auto de infração só se concretizou em 04/01/2008, requer o impugnante a devolução do prazo para apresentação de defesa, de forma a se respeitar o disposto no art. 15 do Decreto n.º 70.235/72.

#### **Da decadência do crédito tributário**

Diante das considerações acima, o crédito tributário deverá ser cancelado em razão da decadência, haja vista que a efetiva ciência do auto de infração se deu apenas em 04/01/2008 e, portanto, após o prazo decadencial de cinco anos contado da ocorrência dos fatos geradores do IRPF referente ao ano-calendário 2002.

Importante destacar que o IRPF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo o prazo de decadência contado em conformidade com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

#### **Da Decadência (fatos geradores ocorridos em fevereiro e março de 2002)**

Na remota hipótese de serem desconsiderados os argumentos acima, cumpre denunciar que, ainda assim, a integralidade do crédito tributário exigido já foi atingida pela decadência, conforme demonstrado abaixo.

A aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, vem sendo amplamente acolhida pela jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes, consoante ementas transcritas às fls. 406/408.

Adverte, portanto, o impugnante que o quinquênio decadencial aplicável aos lançamentos que versem sobre alegada omissão de rendimentos capitulada no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, conforme predominante jurisprudência, será contado a partir da ocorrência do fato gerador, ou seja, do mês em que se verificaram os supostos créditos.

Confira-se a dicção do § 4º do art. 42 da Lei n.º 9.430/96:

Art. 42. (...)

(..)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

Também no caso da variação patrimonial a descoberto o E. Conselho de Contribuintes decidiu que a evolução patrimonial para apuração do tributo deverá ser realizada de forma mensal, ou seja, também nestes casos o fato gerador ocorre mensalmente, conforme ementas transcritas às fls. 409/410.

Ressalte-se, ademais, ser descabida a alegação de que a acusação de omissão de receita ocasiona o deslocamento da regra de decadência para o art. 173, I, do CTN, pois isso somente ocorreria se houvesse efetiva comprovação, pelo Fisco, do evidente intuito de fraude ou da simulação. Esse entendimento encontra-se referendado pelo E. Conselho de Contribuintes, conforme ementas transcritas à fl. 411.

Assim, mesmo que se considere que a ciência do auto de infração ocorreu em 13/12/2007, todos os débitos tributários ora exigidos cujos fatos geradores ocorreram em fevereiro e março de 2002 já se apresentavam inexigíveis pelo Fisco quando da ciência do lançamento.

## DO MÉRITO

O impugnante também demonstrará nos tópicos seguintes, a improcedência do auto de infração quanto ao mérito.

### **Da suposta omissão de rendimentos no valor de R\$ 15.000,00**

A quantia de R\$ 15.000,00, depositada pela empresa UFS Participações S.A. - "UFS", na data de 12/03/2002, na conta corrente n.º 5569, do Banco Sudameris, corresponde ao valor desembolsado pelo impugnante, por conta e ordem da UFS, na aquisição de móveis e utensílios para escritório, em 06/03/2002, na loja Tok & Stok.

Portanto, em virtude da despesa incorrida na aquisição dos produtos em pauta, a UFS procedeu ao depósito da quantia em referência a título de reembolso de despesas a favor do Impugnante, o que já havia sido esclarecido nas respostas às intimações durante a fiscalização.

Ademais, nem se alegue, conforme o fez a auditora-fiscal, o fato de que a não coincidência entre as datas do pagamento realizado pelo impugnante (06/03/2002) e a do reembolso realizado pela UFS (12/03/2002) teria o condão de macular a operação sob análise, haja vista que o lapso temporal de 6 (seis) dias entre o pagamento e o reembolso é perfeitamente admissível e razoável.

Durante o procedimento de fiscalização o impugnante apresentou os seguintes documentos:

(i) Cópia do Pedido de Venda e do Comprovante de Pagamento, ambos emitidos pela empresa Tok & Stok (doc. 2);

(ii) Cópia do Recibo de Reembolso de Despesas assinado pelo impugnante e por representante da empresa UFS, por meio do qual o impugnante declarou ter recebido a quantia de R\$ 15.000,00 a título de reembolso de despesa incorrida por conta e ordem da referida empresa, em virtude da aquisição de móveis para escritório (doc. 3); e

(iii) Cópia do extrato bancário do período (doc. 4), no qual consta o débito em conta do valor de R\$ 15.000,00 (dia 06/03/2002 - data do pagamento) e o crédito a favor do impugnante de R\$ 515.000,00 (dia 12/03/2002 - data do reembolso).

Por fim, vale destacar que o valor de R\$ 515.000,00 é composto, conforme já comprovado no presente feito, pela soma da quantia de R\$ 500.000,00 (referente ao Contrato de Adiantamento de Futuro Aumento de Capital e respectivo Cancelamento de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, firmados entre o impugnante e a UFS, respectivamente em 01/03/2002 e 12/03/2002 - doc. 5) e o montante de R\$ 15.000,00, aqui sob análise.

Portanto, comprovou-se efetivamente a origem do valor de R\$ 15.000,00 que ingressou na conta corrente do impugnante.

### **Do suposto acréscimo patrimonial a descoberto no valor de R\$ 630.999,94**

A auditora fiscal cometeu dois equívocos na elaboração da planilha de análise da variação patrimonial do contribuinte, que a levaram a concluir pela existência do acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 630.999,94 no mês de fevereiro de 2002.

Ela deixou de computar como recursos apurados no mês de fevereiro o valor de R\$ 800.000,00, referente ao Contrato de Mútuo celebrado entre o impugnante e a empresa Sopramil Comércio e Participações Ltda. - "Sopramil", na data de 13/02/2002 (doc. 6);

Ela computou, equivocadamente, sob a rubrica "Valores Pagos a Terceiros", o valor de R\$ 1.575.000,00, ao passo que a quantia efetivamente repassada a terceiros (RE Partners do Brasil Ltda.) no mês de fevereiro de 2002 foi de R\$ 1.075.000,00, haja vista que o repasse do valor de R\$ 500.000,00 ocorreu apenas em abril do referido ano.

Realizadas as alterações em referência ficará efetivamente demonstrado que não houve variação patrimonial a descoberto no mês de fevereiro de 2002; ao contrário, o impugnante teria nesse mês um saldo excedente acumulado de R\$ 669.000,06, conforme demonstrativo às fl. 418/419.

Essas correções não geram variação patrimonial a descoberto nos períodos subsequentes. Tal informação poderá ser confirmada no documento 7, anexo à defesa administrativa, que consiste na reprodução do levantamento elaborado pela auditora-fiscal, acrescido das alterações acima e seus respectivos reflexos.

Adiante, no sentido de afastar quaisquer dúvidas que parem sobre o assunto, o impugnante apresentará novamente seus argumentos e documentos que têm o condão de justificar de forma clara e direta a origem dos valores apontados pelo Fisco, ainda que ela não tenha sido alvo de contestação no presente auto de infração.

O impugnante celebrou, em fevereiro de 2002, um Contrato de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – “AFAC” (doc. 8), por meio do qual ficou acordado que adiantaria à empresa RE Partners do Brasil Ltda.- “RE Partners” o montante de R\$ 1.575.000,00.

Esse adiantamento e sua posterior devolução estão, inclusive, registrados no Razão Contábil da empresa RE Partners (doc. 9).

Ocorre que o impugnante não disponibilizou o valor de R\$ 1.575.000,00 integralmente no mês de fevereiro de 2002.

Inicialmente, vale apontar que uma parcela do valor adiantado à empresa RE Partners teve como origem um contrato de mútuo (doc. 6) celebrado entre o impugnante e a empresa Sopramil Comércio e Participações Ltda. – “Sopramil”, na data de 13/02/2002.

Na oportunidade o mutuário (impugnante) solicitou à mutuante (Sopramil) empréstimo do valor de R\$ 800.000,00, valor que deixou de ser considerado pela auditora-fiscal. Relevante destacar que o valor em pauta, emprestado ao impugnante, consta no Razão Analítico da empresa Sopramil (doc. 10).

A empresa Sopramil, por sua vez, levantou esta quantia por meio da venda de imóvel de sua propriedade localizado na Praça Califórnia, n.º 37, São Paulo - SP, conforme indica a Escritura de Compra e Venda anexa (doc. 11).

A quantia integral recebida pela venda do citado imóvel foi repassada ao impugnante, não chegando a circular pelo caixa da empresa Sopramil.

Metade do valor acima (R\$ 400.000,00) foi repassada pelo impugnante, por conta e ordem da empresa RE Partners, diretamente à Sra. Fotini Ioannis Bethenis, na data de 13/02/2002, para pagamento de parcela do preço acordado na aquisição de imóvel pela última, localizado na Rua Utinga, n.º 778, São Paulo - SP (doc. 12).

O valor total pago pela empresa RE Partners pelo imóvel em referência foi de R\$ 1.050.000,00, sendo que R\$ 400.000,00 foram quitados conforme citado acima, e o restante, R\$ 650.000,00, pagos também diretamente pelo impugnante à Sra. Fotini Ioannis Bethenis, por conta e ordem da empresa RE Partners, por meio do cheque n.º 001071 (vide extrato bancário anexo - doc. 13), no valor em referência, descontado no dia 13/02/2002, diretamente na conta corrente de titularidade do impugnante no Banco Sudameris.

Portanto, comprova-se o adiantamento do valor de R\$ 1.050.000,00 (soma dos valores de R\$ 400.000,00 e R\$ 650.000,00) realizado pelo impugnante à empresa RE Partners e a respectiva origem dos valores.

Ainda no mês de fevereiro de 2002, o impugnante adiantou, por conta e ordem da empresa RE Partners, o valor de R\$ 25.000,00 (cheques de R\$ 20.000,00 e R\$ 5.000,00, descontados respectivamente em 4 e 6 de fevereiro de 2002 - doc. 13), utilizado como sinal na aquisição de imóvel localizado na Rua Paula Freire, n.º 20, Rio de Janeiro - RJ, conforme indica Escritura de Compra e Venda anexa (doc. 14).

Resta, portanto, comprovada a origem do valor de R\$ 1.075.000,00 (soma de R\$ 400.000,00, R\$ 650.000,00 e R\$ 25.000,00), quantia total repassada à empresa RE Partners em fevereiro de 2002, estando pendente de comprovação apenas a quantia de R\$ 500.000,00.

Retomando o raciocínio acima, cite-se que o custo total de aquisição do imóvel da “Rua Paula Freire” foi de R\$ 525.000,00 (vide escritura anexa), sendo o sinal de R\$ 25.000,00 (fevereiro/02) e o restante quitado por meio de três cheques administrativos nos valores de R\$ 250.000,00, R\$ 125.000,00 e R\$ 125.000,00, todos eles descontados no dia 01/04/2002 (doc. 15).

A forma de pagamento pelo imóvel em referência está, inclusive, indicada de modo muito claro na Escritura de Compra e Venda.

Na planilha de fl. 423, o impugnante resume os fatos narrados até o momento, indicando de forma clara as datas, montantes e origem dos valores repassados à RE Partners.

Consequentemente, o Adiantamento para Futuro Aumento de Capital no valor de R\$ 1.575.000,00 fica comprovado, uma vez que o impugnante não possuía variação patrimonial a descoberto à época em que os valores referentes ao AFAC celebrado entre ele e a empresa RE Partners foram desembolsados.

Nem se questione o fato de que o pagamento realizado em abril de 2002 teria o condão de macular o Adiantamento para Futuro Aumento de Capital celebrado pelo impugnante e a RE Partners.

Isto porque deve prevalecer no presente caso o princípio verdade material, o qual deve reger todos os atos do processo administrativo, na busca da efetiva verdade dos fatos, o que torna imperioso o reconhecimento da eficácia e validade dos procedimentos adotados pelo impugnante.

Ademais, vale ressaltar que o regime de tributação das pessoas físicas é o de caixa, não havendo, portanto, que se questionar os efeitos dos atos praticados pelo impugnante.

Importante ressaltar que o impugnante, ao celebrar o contrato de AFAC no mês de fevereiro de 2002 com a empresa RE Partners, de fato pretendia disponibilizar de imediato a quantia total de R\$ 1.575.000,00.

Contudo, a disponibilização do valor de R\$ 500.000,00 (complementação do valor dado em pagamento no imóvel da “Rua Utinga”) só ocorreu em abril de 2002, momento da efetiva concretização do contrato de compra e venda do imóvel, fato que, ressaltese, não trouxe nenhum prejuízo ao Fisco.

De todo o acima exposto, ficou comprovada a origem de todos os valores transitados em nome do impugnante no mês de fevereiro de 2002, em especial o AFAC celebrado com a empresa RE Partners, não havendo que se falar em acréscimo patrimonial a descoberto no valor de R\$ 630.999,94.

A Delegacia da Receita Federal em São Paulo (SP1) julgou a impugnação procedente em parte, para afastar parte do lançamento relativo ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto. A decisão restou assim ementada:

**PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Tendo o contribuinte recebido cópia do auto de infração, acompanhada do Termo de Verificação Fiscal, com a descrição completa dos fatos que lhe são imputados, e não tendo ficado comprovado que o lapso de tempo transcorrido para a obtenção de cópia do processo decorre de ação ou omissão da autoridade preparadora, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

**PRELIMINAR. DECADÊNCIA.**

Em não tendo o contribuinte exercido a atividade sujeita à homologação a que se refere o art.150, § 1º, do CTN, nada há a ser homologado, não se aplicando, por

consequência, o disposto no § 4º do mesmo artigo; neste caso, a contagem do prazo decadencial segue a regra geral do art.173, I, do CTN.

#### ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva; entretanto, deve-se retificar o lançamento quando fica comprovado nos autos que o acréscimo patrimonial a descoberto é inferior ao que foi apurado pela fiscalização

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão de piso em 5/6/2012 (fls. 552), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 4/7/2012 (fls. 560 e ss), por meio do qual devolve à apreciação deste Conselho as alegações preliminares de cerceamento do seu direito de defesa e decadência, alegando, em relação a esta última, que somente teve ciência do lançamento em 4/1/2008, quando teve acesso a cópia do inteiro teor do presente processo, e não em 13/12/2007, quanto recebeu cópia do Auto de Infração pelos Correios. No mérito, retoma, nos exatos termos da impugnação, as teses de defesa em relação a manutenção do lançamento referente a depósito de origem não comprovada no valor de R\$ 15.000,00, além do acréscimo patrimonial a descoberto não exonerado no valor de R\$ 130.999,94, requerendo o provimento do recurso.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto que dele conheço.

Trata-se de Auto de infração lavrado com base movimentação financeira, a partir da qual apurou-se a omissão de rendimentos caracterizada pelo valor de R\$ 15.000,00 creditado em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação ao qual o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessa operação, e por apuração de acréscimo patrimonial a descoberto (APD) verificado no mês de fevereiro de 2002.

No recurso, insiste o recorrente nas mesmas teses preliminares já apresentadas e analisados pelo colegiado de piso, quais sejam:

**1 - Cerceamento do direito de defesa** por não ter recebido, juntamente com o auto de infração, os documentos que fundamentaram sua lavratura, alegando ainda dificuldades em conseguir cópia dos autos, aos quais somente teve acesso em 4/1/2008, de forma que requer a nulidade do lançamento por cerceamento de seu direito de defesa.

Essas mesmas alegações foram apresentadas quando da impugnação, de forma que, por concordar com o julgador de piso, que brilhantemente sobre elas se posicionou, adoto seus fundamentos como minhas razões de decidir:

Não há como acolher tais alegações, uma vez que, conforme se constata no Aviso de Recebimento de fl. 392, o impugnante recebeu, por via postal, em 13/12/2007, o auto de infração acompanhado do Termo de Verificação Fiscal, no qual consta a descrição detalhada dos fatos que ensejaram o lançamento.

Embora o auto de infração deva ser instruído com todos os documentos probatórios que embasaram sua lavratura, nos termos do art. 9º do Decreto n.º 70.235/1972, isso não significa que tais documentos devam ser encaminhados pelos correios ao contribuinte junto com o auto de infração, como quer fazer crer o impugnante. É evidente que tal medida seria, em grande parte dos casos, inviável, uma vez que há processos com centenas de documentos probatórios, os quais, muitas vezes, compõem diversos volumes, como, aliás, ocorre no presente caso.

A obrigação do Fisco é dar ciência do lançamento ao contribuinte, nos termos do art. 145 do Código Tributário Nacional, encaminhando-lhe, portanto, uma via do auto de infração ou da notificação de lançamento, com a descrição dos fatos e a indicação da disposição legal infringida.

Caso, para preparar sua defesa, tenha o contribuinte necessidade de analisar os documentos que embasaram o lançamento, tem ele o direito de se dirigir à repartição fiscal e pedir vista dos autos ou mesmo solicitar cópia de seu inteiro teor, nos termos do art. 3º, II, da Lei n.º 9.784/1999.

O impugnante alega, ainda, que teve dificuldade em conseguir cópia do auto de infração e que, por problemas internos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, somente conseguiu ingressar com o pedido de cópia integral do processo em 26/12/2007. Ele, no entanto, não comprovou ter tido realmente essa dificuldade. Além disso, a apresentação do pedido de cópia do processo depende única e exclusivamente do próprio contribuinte, que pode apresentá-lo quando melhor lhe aprouver, inclusive, no próprio dia em que toma ciência do lançamento.

Observo, ademais, que o contribuinte já vinha acompanhando o procedimento fiscal desde o início, tendo respondido a diversas intimações, de modo que já conhecia o teor da maior parte dos documentos do processo, os quais, em sua maioria, foram entregues por ele próprio.

Em síntese, tendo o contribuinte recebido cópia do auto de infração, acompanhada do Termo de Verificação Fiscal, com a descrição completa dos fatos que lhe são imputados, e não tendo ficado comprovado que o lapso de tempo transcorrido para a obtenção de cópia do processo – 22 dias contados da ciência do lançamento – decorreu de ação ou omissão da autoridade preparadora, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, devendo-se indeferir o pedido de devolução do prazo para a apresentação da impugnação.

**2 – Da decadência do crédito tributário:** pretende o recorrente seja considerado decadente o lançamento por ter tido acesso aos autos somente em 4/1/2008. À vista das razões já expostas no item anterior, não há como atribuir-lhe razão.

Prossegue ainda sobre esta mesma matéria alegando que os fatos geradores ocorridos em fevereiro e março de 2002 estariam atingidos pela decadência quando do lançamento, uma vez que o prazo é contado a partir do fato gerador, sendo este mensal.

Entretanto, razão não lhe assiste. Conforme já bem fundamentado pelo julgador de piso, em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, o entendimento deste Conselho já se encontra sedimentado por meio da seguinte súmula:

**Súmula CARF n.º 38**

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Da mesma forma, também conforme já muito bem fundamentado pelo julgador de piso, o acréscimo patrimonial a descoberto integra o rendimento bruto, devendo ser apurado mensalmente e submetido ao ajuste anual, por ocasião da entrega da Declaração de Ajuste Anual no ano subsequente, ocorrendo portanto o fato gerador em 31 de dezembro do respectivo ano, que é o termo de início da contagem do prazo decadencial nos casos em que há antecipação de pagamento. Nesse sentido transcrevo jurisprudência deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

[...] IRPF - DECADÊNCIA - FATO GERADOR COMPLEXIVO - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN.

O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Para esse tipo de lançamento o quinquênio do prazo decadencial tem seu início em 31 de dezembro, aplicando-se o Art. 150, § 4º do CTN.

1ª TO da 4ª Câmara da 3ª SJ do CARF – Acórdão nº 3401-00.047 – Processo nº 10865.001229/00-64, Sessão de 06/05/2009 – Unânime)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 1997,1998 DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

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

(Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 106-17.186 – Processo nº 11070.002996/2002-51, Sessão de 16/12/2008)

No caso concreto, o lançamento é relativo ao ano de 2002 e a ciência do lançamento aconteceu em 13/12/2007 (fl. 374) de forma que mesmo pela regra do art. 150, § 4º do CTN, que confere prazo mais exíguo para se proceder ao lançamento, não se há que se falar em decadência, pois o prazo se extinguiria em 31/12/2007.

## DO MÉRITO

No mérito o recorrente insiste que o depósito de R\$ 15.000,00 teria sua origem comprovada.

Inicialmente transcrevo os motivos declinados pelo julgador de piso para a não aceitação das alegações apresentadas quando da impugnação:

A fiscalização considerou como não comprovada a origem do depósito bancário efetuado em 12/03/2002, na conta corrente 5569 do Banco Sudameris, no valor de R\$ 15.000,00.

O contribuinte reitera na impugnação o argumento apresentado durante o procedimento de fiscalização: afirma que esse depósito corresponde ao valor por ele desembolsado, por conta e ordem da empresa UFS Participações S/A, na aquisição de móveis e utensílios para escritório, em 06/03/2002, na loja Tok & Stok.

Entendo, todavia, que os documentos apresentados pelo impugnante não são suficientes para comprovar sua alegação.

Com efeito, no Pedido de Venda juntado aos autos, à fl. 271, consta que os bens ali descritos foram adquiridos por Tânia Sueli Ribeiro S. Franco, CPF n.º 027.992.838-61.

Não é possível, portanto, relacionar esse documento nem com o impugnante nem com a empresa UFS. Além disso, o valor que consta nesse documento é de R\$ 15.240,06, de forma que não há coincidência com o alegado valor do reembolso. E mais: o impugnante não comprovou que esse pagamento foi realmente feito por ele, devendo-se ressaltar que o comprovante de pagamento de fl. 270 não se presta a esse fim, já que também não é possível relacioná-lo ao impugnante.

Diante de tais considerações, apenas o Recibo de Reembolso de Despesas de fl. 269, assinado pelo próprio impugnante e por seu sócio na empresa UFS, sem respaldo nos registros contábeis da empresa, é prova frágil demais para comprovar o alegado.

Mantém-se, por conseguinte, nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, a imputação de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 15.000,00, caracterizada por depósito bancário com origem não comprovada.

No recurso esclarece que Tânia Sueli Ribeiro S. Franco era assistente de Diretoria Bilingue na UFS à época dos fatos, conforme cópia da carteira de trabalho que acosta aos autos, portanto teria vínculo com o recorrente.

Inicialmente manifesto o meu conhecimento do documento juntado em sede recursal por entender enquadrar-se na exceção prevista no § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, ou seja:

Art. 16. ...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Entretanto, conforme apontou o julgador de piso, além de os bens terem sido adquiridos por Tânia, também não foi possível acatar as justificativas apresentadas pelo recorrente por discrepância quanto ao valor que consta no documento de fl. 271 (pedido de venda da tok & stok), R\$ 15.240,06, de forma que não há coincidência com o alegado valor do reembolso. No recurso o recorrente alega que a diferença teria sido paga em dinheiro por Tânia com recursos do 'caixinha' da empresa. Ora, tal alegação sem qualquer comprovação não se mostra hábil à comprovação que se pretende.

Prossegue ainda o julgador de piso:

E mais: o impugnante não comprovou que esse pagamento foi realmente feito por ele, devendo-se ressaltar que o comprovante de pagamento de fl. 270 não se presta a esse fim, já que também não é possível relacioná-lo ao impugnante.

Diante de tais considerações, apenas o Recibo de Reembolso de Despesas de fl. 269, assinado pelo próprio impugnante e por seu sócio na empresa UFS, sem respaldo nos registros contábeis da empresa, é prova frágil demais para comprovar o alegado

Por concordar com as constatações já apresentadas pelo julgador de piso e considerar não comprovada a origem do depósito, entendo que o lançamento deve ser mantido quanto a essa rubrica.

Quanto à apuração de Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD), o julgador de piso afastou grande parte do lançamento por considerar válidas as provas e alegações apresentadas, considerando como de origem **não** comprovada o valor de R\$ 800.00,00, que alega

o recorrente ser proveniente de empréstimo junto à empresa Sopramil, da qual é sócio-gerente. Vejamos:

O impugnante juntou aos autos as Escrituras de Venda e Compra de fls. 490/494 e de fls. 497/501, ambas lavradas em 13/02/2002.

Consta na primeira escritura que a empresa Sopramil Comércio e Participações Ltda., representada pelo Sr. Marcus Alberto Elias (sócio-gerente), vendeu à Sra. Fotini Ioannis Bethanis Khouri, pelo valor de R\$ 800.000,00, recebido no ato, em moeda corrente, o prédio situado na Praça Califórnia, nº 37, São Paulo - SP.

Já na segunda escritura, a mesma Sra. Fotini Ioannis Bethanis Khouri consta agora como vendedora de um prédio situado na Rua Utinga, nº 778, São Paulo - SP, sendo a compradora a empresa RE Partners do Brasil, também representada pelo Sr. Marcus Alberto Elias (sócio-gerente). O valor da transação foi de R\$ 1.050.000,00.

O impugnante afirma que tomou emprestado à empresa Sopramil o valor de R\$ 800.000,00 relativo à primeira operação acima descrita e que repassou metade dele (R\$ 400.000,00) diretamente à Sra. Fotini, por conta e ordem da empresa RE Partners, para pagamento de parte dos R\$ 1.050.000,00 pela aquisição do imóvel da Rua Utinga. Acrescenta, ainda, que a diferença de R\$ 650.000,00 foi paga também por ele à Sra. Fotini, por conta e ordem da empresa RE Partners, por meio do cheque de nº 001071, descontado em 13/02/2002, conforme extrato de fl. 503.

Ocorre que, na Escritura de Venda e Compra do imóvel da Rua Utinga, consta que o valor de R\$ 1.050.000,00 foi recebido em moeda corrente nacional, sem nenhuma menção ao cheque de R\$ 650.000,00. Ademais, como as duas transações acima descritas foram realizadas entre a Sra. Fotini e o Sr. Marcus Alberto Elias (ora representando uma empresa, ora representando outra), é no mínimo muito estranho que a Sra. Fotini tivesse pago R\$ 800.000,00 em moeda corrente (como consta na escritura de fls. 490/494), para, no mesmo dia, receber de volta R\$ 400.000,00 também em moeda corrente e a diferença de R\$ 650.000,00 em cheque.

Numa situação como essa era de esperar que ela recebesse por meio de cheque a diferença entre R\$ 1.050.000,00 e R\$ 800.000,00, ou seja, um cheque de R\$ 250.000,00. Assim, e considerando que o impugnante não apresentou provas de que o cheque de R\$ 650.000,00 foi emitido em favor da Sra. Fotini, não vejo como aceitar a explicação dada pela defesa.

Diante dessas inconsistências, não é possível conferir validade ao contrato de mútuo de fl. 475, firmado entre o impugnante e a empresa Sopramil (da qual ele era sócio-gerente), sem nenhum registro em cartório e sem autenticação da época em que o mútuo teria sido realizado.

O mesmo se diga das duas páginas do Razão Analítico da empresa Sopramil juntadas às fls. 486/487, cujos registros, no que se referem aos empréstimos feitos ao impugnante e respectivas devoluções, estão desacompanhados dos documentos probatórios pertinentes.

...

Assim, restou desconsiderado como origem de recursos o contrato de mútuo no valor de R\$ 800.000,00.

O recorrente juntou aos autos, após a interposição do recurso, cópia da microfilmagem do cheque de R\$ 650.000,00 (fl. 625) que comprova sua emissão, pelo recorrente, em favor da Sra. Fotini, documento que estou conhecendo pelas razões já expostas no item anterior.

O recorrente tenta explicar como teria se dado a circulação financeira:

1 – celebrou Contrato de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital - "AFAC" à RE Partners R\$ 1.575.000,00 (da qual é sócio gerente);

2 – parte do valor seria proveniente de contrato de mútuo no valor de R\$ 800.000,00 com a empresa Sopramil (da qual também é sócio gerente);

3 – Os R\$ 800.000,00 foram levantados por Sopramil pela venda de imóvel à Sra. Fotine e não passou pelo caixa de Sopramil, ou seja, foram pagos diretamente ao recorrente;

4 – Dos R\$ 800.000,00 que recebeu, devolveu à Sra. Fotine, por conta e ordem de RE Partner, R\$ 400.000,00 em forma de abatimento de dívida, uma vez que RE Partner comprou imóvel da Sra. Fotine por R\$ 1.050.000,00; devolveu os outros R\$ 400.000,00 em cheque de R\$ 650.000,00, referente ao restante do pagamento da dívida de RE Partner à Sra. Fotine.

Conforme apontou o julgador de piso, não se pode negar que, sendo as duas transações descritas realizadas entre a Sra. Fotini e o Sr. Marcus Alberto Elias (ora representando uma empresa, ora representando outra), é estranho que a Sra. Fotini devia R\$ 800.000,00 ao recorrente, que por sua vez devia R\$ 1.050.000,00 à Sra. Fontini. A Sra. Fontini paga ao recorrente R\$ 400.000,00 em dinheiro e R\$ 400.000,00 em forma de abatimento e recebe, no mesmo dia, um cheque de R\$ 650.000,00 emitido pelo recorrente, ou seja, os R\$ 400.000,00 que ela teria pago em dinheiro são devolvidos em cheque no mesmo dia (o cheque tem a mesma data). Porque a Sra. Fontine teria pago R\$ 400.000,00 em dinheiro para recebê-lo no mesmo dia em cheque? Porque o cheque não seria só da diferença de R\$ 250.000,00?

Essas inconsistências serviram para não aceitação do contrato de mútuo apresentado, firmado entre o impugnante e a empresa Sopramil (da qual ele era sócio gerente), e apontado como comprovação da origem do recurso de R\$ 800.000,00 relativo a suposto mútuo entre a Sopramil e o recorrente.

Mas não foi só isso. No contrato, que está às fls. 475/476, não há nada que comprove como esta transação se operou, especialmente como se deu a transferência de numerário do credor para o tomador do empréstimo a fim de validar as informações apresentadas pelo recorrente; também não há nenhuma previsão de como os recursos seriam devolvidos, além de estar “sem nenhum registro em cartório e sem autenticação da época em que o mútuo teria sido realizado”. Conforme acrescenta ainda o julgado de piso:

O mesmo se diga das duas páginas do Razão Analítico da empresa Sopramil juntadas às fls. 486/487, cujos registros, no que se referem aos empréstimos feitos ao impugnante e respectivas devoluções, estão desacompanhados dos documentos probatórios pertinentes.

Além disso, é estranha ainda a coincidência de datas. Na mesma data, 13/2/2002:

1 - é assinado Contrato de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, no valor de R\$ 1.575.000,00;

2 – é assinada a escritura de venda e compra do imóvel vendido pela Sopramil à Sra. Fotine;

3 – é assinada a escritura de venda e compra do imóvel vendido pela Sra. Fotine à RE Partners;

4 - é assinado o contrato de mútuo (13/2/2002);

5 – A Sra. Fotine paga R\$ 400.000,00 em espécie ao recorrente;

6 – o recorrente emite o cheque de R\$ 650.000,00 à Sra. Fotine.

Em que pese o recorrente juntar no recurso cópia da microfilmagem do cheque que emitiu à Sra. Fontine no valor de R\$ 650.000,00, no meu entender, apesar das explicações, não há como associar o cheque de R\$ 650.000,00 ao empréstimo de R\$ 800.000,00, contraído entre o impugnante e a Sopramil, mesmo porque, conforme apontou o julgador de piso, “na Escritura de Venda e Compra do imóvel da Rua Utinga, consta que o valor de R\$ 1.050.000,00 foi recebido em moeda corrente nacional, sem nenhuma menção ao cheque de R\$ 650.000,00”, restando não comprovada a origem do valor de R\$ 800.000,00.

Comungo também com o entendimento do julgador de piso no sentido de que para fazer prova a favor do contribuinte, a escrituração contábil deve vir acompanhada de documentação que lhe dê suporte; no caso, não há documentos que comprovem a efetiva transferência de numerário da empresa (mutuante) para o sócio (mutuário), mas apenas alegações. O simples registro das operações na contabilidade não é prova suficiente para tal. Nos termos do artigo 226 do Código Civil, “os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios”.

## CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva