



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

Processo nº 19515.722166/2013-31
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-005.826 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO
Recorrentes MARIO JOSE COSTA JUNIOR
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TERMO INICIAL DO PRAZO DE DECADÊNCIA.

Como o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado em bases mensais e tributado na Declaração de Ajuste Anual, o termo inicial do prazo de decadência conta-se a partir do encerramento do ano-calendário.

ORIGENS DE RECURSOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS SEM LASTRO CONTÁBIL E DOCUMENTAL. CRITÉRIO DE ACEITAÇÃO.

Para que haja a aceitação de que determinados pagamentos foram realizados a conta de lucros distribuídos, deve haver o correspondente registro na contabilidade da empresa suportado por documento hábil, não sendo razoável que se atribua a repasses para terceiros e para quitação de contas pessoais dos sócios a automática vinculação a lucros/dividendos, mediante presunção de que a determinados pagamentos, mesmo sem respaldo contábil, seja atribuída uma suposta vontade tácita dos sócios de compensação dos dispêndios com parte do resultado da empresa.

EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. JUNTADA DE DOCUMENTOS. COMPROVAÇÃO DE ERRO NA APURAÇÃO FISCAL. RETIFICAÇÃO.

Comprovando o sujeito passivo, mediante a juntada de documentos hábeis, que a análise de sua evolução patrimonial levada a efeito pelo fisco contém erros, cabível a retificação da apuração fiscal pelos órgãos de julgamento.

PRÊMIOS ACUMULADOS DE VGBL. IMPOSSIBILIDADE DE CÔMPUTO COMO SALDO INICIAL EM CONTA CORRENTE.

Por se tratarem de valores de natureza jurídica diversa, "os prêmios acumulados de VGBL" não devem integrar o "saldo inicial em conta

corrente", para que compor as origens de recursos na análise da variação patrimonial do contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

ALEGAÇÕES RECURSAIS. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

É de quem alega o ônus de comprovar suas alegações, não sendo cabível ao órgão julgador determinar a realização de diligência para atender a pretensão de reforço o conjunto probatório de qualquer das partes.

PEDIDO PARA PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. INDEFERIMENTO.

O pedido para a produção de novas provas deve ser indeferido, haja vista que os elementos analisados já são suficientes para concluir pela existência da infração, não havendo necessidade de outras dilações probatórias além daquelas já carreadas ao processo.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos, em não conhecer do documento de fls. 3.215/3.220, em negar provimento ao recurso de ofício e em afastar a decadência. No mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário no sentido de: a) alterar o valor dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, consoante o item 3.1 do voto; b) considerar a distribuição de lucros da MV&P no valor de R\$ 36.460,00, nos termos do item 3.2 do voto; c) considerar como saldo inicial em conta corrente a quantia de R\$ 213.271,93, conforme item 3.4 do voto; e d) excluir das "aplicações" a parcela de R\$ 1.833.333,33, correspondente a rubrica "imóveis", nos meses de novembro e de dezembro, nos termos do item 3.9 do voto. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Theodoro Vicente Agostinho e Bianca Felícia Rothschild, que davam provimento em maior extensão. .

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo acima identificado contra decisão que declarou improcedente em parte a sua impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração - AI que integra o presente processo.

O órgão prolator também recorreu de sua decisão, por haver exonerado parte do crédito em tela.

A discussão diz respeito ao Auto de Infração de fls. 2110/2112, acompanhado dos demonstrativos de apuração de fls. 2113/2117, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$13.243.421,84, correspondente ao imposto (R\$6.109.434,81), multa proporcional (R\$2.551.910,92) e juros de mora (R\$4.582.076,11, calculados até 11/2013), relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, exercício 2009, ano-calendário 2008.

Conforme o anexo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" (fl. 2112), foi efetuado o lançamento de ofício em referência, tendo em vista a apuração da infração abaixo descrita.

*"001 – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA ACRÉSCIMO
PATRIMONIAL A DESCOBERTO*

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme relatório fiscal em anexo."

Todos passos trilhados durante o procedimento fiscal, bem como as verificações/análises/conclusões, encontram-se detalhadamente relatadas no Termo de Verificação (fls. 2098/2109), parte integrante do Auto de Infração.

Informa-se inicialmente que a ação fiscal teve por objetivo a verificação de rendimentos isentos e/ou não tributáveis e a variação patrimonial do contribuinte. Foram efetuadas várias intimações, as quais foram atendidas pelo sujeito passivo, tendo o fisco concluído que a maior parte dos valores declarados pelo contribuinte foram efetivamente comprovados, todavia, após a verificação da evolução patrimonial mensal, foi apurado no ano-calendário de 2008 acréscimo patrimonial a descoberto nos seguintes meses:

junho = R\$ 1.610.000,00

setembro = R\$ 96.613,79

outubro = R\$ 11.216.408,06

novembro = 4.976.900,48

dezembro = 4.316.072,30

Submetidos esses montantes à tabela progressiva vigente naquele ano-calendário, obteve-se na apuração do imposto de renda um crédito tributário de R\$ 12.243.421,84, incluídos neste montante juros e multa.

Cientificado do lançamento, o sujeito passivo ofertou impugnação, a qual foi acolhida em parte pelo órgão de primeira instância, em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
- IRPF*

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA.

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

Os rendimentos omitidos apurados com base em acréscimo patrimonial a descoberto, embora submetidos à apuração mensal, estão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, pelo que a contagem do prazo decadencial não é mensal, contados do mês em que a omissão foi apurada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Sujeita-se à tributação a variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados/comprovados, por caracterizar omissão de rendimentos.

Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

Retifica-se parcialmente a planilha de evolução patrimonial mensal, à vista da comprovação documental apresentada.

Impugnação Procedente em Parte

O acórdão da DRJ fez diversas modificações na análise da evolução patrimonial do contribuinte, chegando ao seguinte resultado relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto:

junho = 0

setembro = 0

outubro = R\$ 555.337,81

novembro = 4.922.264,51

dezembro = 4.270.003,90

A ciência desta decisão deu-se pela via postal em 29/09/2014, fl. 2.984, tendo o contribuinte interposto recurso, o qual foi protocolizado em 29/10/2014, conforme peça e documentos de fls. 2.988/3.185.

Passo agora a apresentar, em apertada síntese, os argumentos recursais.

Afirma o recorrente que em linhas gerais a suposta omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto apontada pelo fisco foi composta de: a) parcelas de R\$ 16.662.450,72, relativa à glosa de valores que lhe foram pagos ou disponibilizados a título de distribuição de lucros pela empresa Costa Negócios e Tecnologia Ltda; e b) parcela de R\$ 5.553.675,87 relativa a supostas divergências entre os valores informados na sua DAA e o que foi apurado pelo fisco.

Alega que consegue demonstrar que a importância de R\$ 70.702.318,63 (dos quais R\$ 69.776.554,77 se referem à Costa Negócios) informada na DAA do ano-calendário de 2008 a título de distribuição de lucros e dividendos lhe foi integralmente paga/disponibilizada, por meio de transações documentadas nos autos.

Assevera que a distribuição de lucros realizada pela Costa Negócios foi reconhecida em laudo contábil elaborado por empresa de auditoria independente, de modo que a parcela de R\$ 16.662.450,72 não poderia ter sido glosada pela autoridade fiscal.

Quanto ao item "b", o recorrente afirma haver demonstrado em sua impugnação diversos equívocos cometidos pela fiscalização na análise da sua evolução patrimonial no período em questão, por ignorar operações que somam mais de 5 milhões, o que ocasionou parte da suposta omissão de rendimentos.

Menciona que a DRJ reconheceu parcialmente os valores recebidos a título de distribuição de lucros e dividendos, bem como erros cometidos pelo fisco na análise de sua variação patrimonial, todavia, deixou de aceitar alguns pagamentos realizados por conta e ordem do recorrente a título de distribuição de dividendos/lucros sob a alegação de falta de comprovação quanto à deliberação/manifestação de vontade dos sócios. Afirma não concordar com tal entendimento.

Aduz que a empresa Costa Negócios possui como únicos sócios o recorrente e sua esposa, de modo que não há dúvida de que o lucro obtido pela pessoa jurídica é auferido no interesse dos sócios.

Também não se conforma com a manutenção de alguns supostos equívocos cometidos na análise da sua evolução patrimonial, os quais foram apontados na impugnação e demonstrados mediante documentação hábil.

Na sequência, passa a individualizar as razões de seu inconformismo, conforme os itens a seguir.

Decadência

O AI sob discussão foi lavrado em 04/11/2013 e os supostos fatos geradores ocorreram entre junho e dezembro de 2008, assim, é clara a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário correspondente, nos termos do § 4.º do art. 150 e inciso IV do art. 156, ambos do CTN.

Comprovação dos valores recebidos a título de distribuição de lucros/dividendos

O recorrente assinala que é incontroverso que no ano-calendário sob discussão havia lucros passíveis de distribuição pela empresa Costa Negócios, sua principal controlada. Esse fato não foi contestado pelo fisco e foi confirmado por empresa de auditoria independente.

Assevera que, conforme consta na sua DAA e também no laudo da consultoria por ele contratada, os sócios controladores da Costa Negócios (o recorrente e sua esposa) receberam desta empresa uma quantia equivalente a R\$ 69.776.554,81 a título de lucros e dividendos no ano-calendário de 2008, a qual foi disponibilizada mediante:

a) cheques emitidos aos sócios no valor de R\$ 47.424.418,74;

b) transferências bancárias realizadas entre a conta corrente da empresa e a conta dos sócios ou de terceiros (por conta e ordem dos sócios), no valor de R\$ 21.398.085,00; e

c) pagamentos de despesas pessoais de terceiros, assumidas pelos sócios, mas realizadas diretamente pela empresa por conta e ordem dos próprios sócios no valor de R\$ 954.051,07.

Sustenta que esses valores foram adequadamente registrados na contabilidade da Costa Negócios e efetivamente desembolsados na forma acima descrita, sempre a beneficiários identificados.

Menciona três aspectos que entende foram equivocadamente mantidos no acórdão recorrido quanto aos lucros que lhe foram pagos no período fiscalizado. Cita:

a) muito embora o recorrente e sua esposa tenham destinado parte dos recursos ao pagamento de suas despesas pessoais, é fato que o uso que se faz dos valores recebidos/disponibilizados não descaracteriza a natureza original de distribuição de lucros isenta. O Anexo V do laudo de auditores independentes comprova que a maior parte dos cheques emitidos pela Costa Negócios eram nominais aos sócios e foram devidamente contabilizados pela empresa.

b) conforme se extrai do laudo elaborado pelos auditores independentes, as poucas transferências realizadas para contas de terceiros foram contabilizadas pela Costa Negócios como distribuição de lucros aos sócios. Aduz que tal procedimento não acarretou qualquer economia tributária à empresa Costa Negócios, aos seus sócios, ou a terceiros que receberam os pagamentos em questão.

c) em relação aos pagamentos de contas pessoais dos sócios e de terceiros no valor de R\$ 954.051,07, esclarece que se trata de R\$ 89.694,38, relativos a diversas despesas pessoais do recorrente, quitadas por sua conta e ordem, as quais estão devidamente contabilizadas pela Costa Negócios como distribuição de lucros isenta, e R\$ 591.026,82, que se encontram contabilizadas com idêntica intitulação e remontam a projetos sociais e outros desembolsos de interesse dos sócios.

Cita precedente do CARF, cujo entendimento é no sentido de que é possível a distribuição antecipada de lucros ao longo do ano-calendário, sem que haja a descaracterização da sua natureza jurídica, desde que não se ultrapasse o montante de lucros efetivamente apurados ao final do período.

Defende que os documentos juntados aos autos demonstram claramente que houve vontade e intenção dos sócios (que administram a sociedade) em determinar e receber a referida distribuição de lucros, mesmo porque assinaram os cheques para a realização de pagamentos em contrapartida aos lucros sociais apurados no período.

Aduz que não há qualquer sentido prático em desconsiderar essas distribuições, posto que: a) os únicos sócios da Costa Negócios são e sempre foram o recorrente e sua esposa, de maneira que os lucros seriam distribuídos a eles para posterior pagamento de suas despesas; b) os pagamentos foram realizados em contrapartida dos lucros auferidos pela sociedade no período; e c) o próprio ato de pagamento que foi levado a efeito pela sociedade emanou dos sócios, o que sem dúvida representa uma manifestação de vontade destes.

São citados dois precedentes do CARF, onde se entende que a presunção das autoridades fiscais quanto à existência de acréscimo patrimonial a descoberto é afastada quando o contribuinte comprova, por meio de documentação hábil e idônea, que os valores foram efetivamente recebidos.

Evolução patrimonial

Segundo o recorrente foram cometidos inúmeros equívocos pela fiscalização na análise de sua evolução patrimonial, razão pela qual juntou à impugnação a planilha de fls. 2.941/42, identificando cada uma das incorreções.

Enquanto o recorrente apurou um montante de recursos no valor de R\$ 75.790.933,86 e de aplicações da ordem de R\$ 72.243.143,75, o fisco apurou, respectivamente, R\$ 67.765.305,57 e R\$ 89.984.251,26.

No julgamento de primeira instância foram reconhecidos alguns dos equívocos apontados pela defesa, contudo, o recorrente entende que é absolutamente descabida a parcela remanescente de evolução patrimonial, posto que os valores por ele indicados estão integralmente suportados por documentos juntados aos autos.

Nesse sentido, apresenta nova planilha com os itens de sua evolução patrimonial para confronto com o que ficou decidido pela DRJ (doc. n.º 5), passando a demonstrar, item por item, as razões pelas quais os valores de acréscimo patrimonial a descoberto não merecem prosperar.

Rendimentos tributados de pessoa jurídica

Afirma que as parcelas recebidas a título de pró-labore pelo recorrente e sua esposa somam R\$ 58.531,97, conforme declarado na DAA, e não os R\$ 57.079,47 apontados pela fiscalização. Sustenta que a divergência foi motivada pelo registro nos Relatórios de Pagamentos Efetuados do valor líquido recebido pela esposa do autuado, com exclusão do desconto do INSS. Apresenta quadro demonstrativo.

Empresa	DIRPF	Informe de Rendimentos	Relatório de pagamentos	Diferença encontrada	Valor correto conforme recibos de pagamento
Premier Educacional Ltda.	4.495,00	4.495,00	4.115,00	380,00 – referente ao desconto indevido do valor do INSS	4.495,00
MJP Administradora	4.875,00	4.875,00	4.338,75	536,25 – referente ao desconto indevido do valor do INSS	4.875,00
Costa Negócios	4.875,00	4.875,00	4.338,75	536,25 – referente ao desconto indevido do valor do INSS	4.875,00

Distribuição isenta da empresa MV&P

Aduz o recorrente que foi considerado pela fiscalização um valor de R\$ 36.410,00 a título de distribuição de lucros pela empresa MV&P Tecnologia, quando os documentos fiscais apresentados comprovam que o valor efetivamente envolvido é R\$ 36.460,00.

Para espantar qualquer dúvida quanto à procedência de seu argumento, que foi rechaçado pela DRJ sob a alegação de que o registro no livro Diário estaria ilegível, apresenta cópia do Diário Geral (doc. n.º 8), onde se comprova o erro do fisco.

Rendimentos tributados exclusivamente na fonte

O recorrente aduziu que o fisco considerou como origem de recursos decorrentes de rendimentos tributados exclusivamente na fonte a irrisória quantia de R\$ 444,84, todavia, o acórdão recorrido alterou este valor para R\$ 62.421,57, ao reconhecer que deveriam ser considerados os rendimentos líquidos informados nas DIRF de fls. 2.946/47, emitidas pelos Bancos do Brasil e Santander.

Para o recorrente tal procedimento da DRJ ainda não reflete a realidade, posto que as DIRF correspondem a apenas uma das contas mantidas pelo recorrente junto a essas instituições financeiras, não se computando outras contas de titularidade do recorrente e de sua esposa, as quais podem ser visualizadas nos informe de rendimentos de fls. 89/94.

A seguir passa a mencionar uma série de extratos que foram juntados ao recurso, os quais seriam hábeis a comprovar que o total de rendimentos líquidos tributados exclusivamente na fonte atinge o montante de R\$ 91.773,85, valor este que se encontra discriminado em tabela colada no corpo do recurso.

Acrescenta que, caso os seus comprovantes não sejam aceitos como provas cabais de suas alegações, deve-se expedir ofício às instituições bancárias solicitando esclarecimentos quanto aos documentos e informações apresentados no seu recurso.

Saldo da conta corrente no início do ano

Afirma o autuado que a decisão recorrida deixou de considerar a título de "saldo de conta corrente" os seguintes valores:

a) R\$ 1.125,00 informado na sua DAA, referente ao Banco Nossa Caixa, sob a justificativa de que não teria sido apresentado o informe de rendimentos; e

b) R\$ 1.800,00 do Banco Santander, relativo a "prêmios acumulados em VGBL", sob o qual a decisão da DRJ sequer teria se manifestado.

Entende que, considerando essas alegações e o doc. n.º 13 do recurso, resta demonstrada a necessidade de reforma do acórdão de primeira instância, de modo que seja reconhecido o valor total de R\$ 215.071,93, correspondente ao "saldo de conta corrente" detido pelo recorrente no início de 2008.

Venda de bens móveis

O fisco teria se equivocado ao inserir como "recurso" na análise da evolução patrimonial do recorrente o valor de R\$ 35.000,00, decorrente da venda de um automóvel. No entanto, tal operação representou um decréscimo no seu patrimônio, posto que o valor do bem constante em sua DAA era R\$ 75.040,00.

Sustenta que na interpretação do fisco teria ocorrido um aumento no seu patrimônio, quando, na verdade, houve uma perda de R\$ 35.040,00.

Venda de bens imóveis e receitas da atividade rural

Afirma que adquiriu por R\$ 8.000.000,00 a Fazenda Lobo em outubro de 2008, conforme atestam os documentos de fls. 292/328. A quitação desse imóvel deu-se mediante dação em pagamento da Fazenda Santa Izabel, cujo valor foi segregado da seguinte forma:

- a) R\$ 3.500.000,00, relativos à terra nua;
- b) R\$ 3.900.000,00, relativos a benfeitorias; e
- c) R\$ 600.000,00, relativos a 729 garrotes.

Afirma que a fiscalização registrou como "recursos" na análise da evolução patrimonial os R\$ 8.000.000,00 relativos à dação da Fazenda Santa Izabel e mais R\$ 4.500.000,00 relativos às benfeitorias e aos garrotes, este último valor considerado pelo fisco como receita da atividade rural.

Todavia, a DRJ determinou a exclusão dos R\$ 4.500.000,00, sob a justificativa de que tal valor já integraria o montante dos R\$ 8.000.000,00 e, portanto, teria sido computado em duplicidade.

Alega não concordar com este procedimento, a um, porque o valor de R\$ 3.500.000,00 (terra nua) não representa qualquer acréscimo patrimonial, mas apenas uma simples permuta entre os imóveis e, a dois, porque os R\$ 4.500.000,00 de fato representam receita da atividade rural, conforme legislação e jurisprudência colacionadas.

Venda de quotas da Tecnobens e participações societárias

A recorrente pleiteia quanto a esse item que o acórdão recorrido seja reformado de modo que se reconheça como "aplicação" o valor de R\$ 50.000,00 correspondentes a participações societárias na empresa Tecnobens e que seja excluído do computo dos "recursos" o valor de R\$ 700.000,00.

Bens imóveis - itens 12.1 a 12.3 do acórdão recorrido

Ressalta a recorrente que os valores que pagou para aquisição de imóveis rurais no ano-calendário de 2008 foram considerados pela fiscalização como aplicação de recursos na análise de sua evolução patrimonial.

Contesta que os valores relativos às aquisições da Fazenda Santa Izabel (R\$ 6.700.000,00 em junho); Fazenda São Francisco da Serra (R\$ 1.419.000,00 em outubro) e Fazenda Recanto Alegre (R\$ 1.981.000,00 em outubro), os quais, no seu entender deveriam ser segregados em terra nua e benfeitorias, de modo que essas últimas fossem consideradas como despesas da atividade rural, quando da aquisição, e resultados da atividade rural, quando da alienação, independentemente das benfeitorias terem sido ou não realizadas pelo contribuinte.

Parcelas referentes à aquisição da Fazenda Lobo

O recorrente protesta contra a manutenção pela DRJ do valor de R\$ 2.666.666,66 lançado pela fiscalização a título de "aplicação" nos meses de novembro e de dezembro, decorrentes de parcelas previstas no subitem "d" do item 2.3 da Escritura de Promessa de Compra e Venda da Fazenda Lobo, no montante total de R\$ 20.000.000,00, a serem pagas em até 24 meses.

Alega que não houve qualquer pagamento em 2008 e para provar o alegado junta Termo de Declaração prestado pelo representante legal do vendedor, a sociedade Lobo - Agropecuária e Empreendimentos Ltda, conforme doc. n.º 14, onde se declara que não foram efetuados no ano de 2008 os pagamentos das duas parcelas de R\$ 2.666.666,66.

Pede então que seja excluídos os valores em questão da análise da sua evolução patrimonial.

Saldo em conta corrente no final do mês e saldo de rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

O recorrente afirma que o acórdão atacado alterou parcialmente os lançamentos neste item ao reconhecer o valor de R\$ 39.274,32, relativo ao saldo em conta corrente no final do ano de 2008, e de R\$ 2.665.243,94, relativo aos rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

Pretende que a decisão seja modificada em relação ao saldo final em conta corrente, para que se inclua nesse cálculo os valores de R\$ 2.580,81, relativo ao Banco Nossa Caixa (vide doc. n.º 13), e R\$ 4.276,32, concernente aos "prêmios acumulados em VGBL" (fl. 91).

Ao final, requereu:

a) a declaração de decadência para os tributos relativos aos meses de junho, outubro e novembro;

b) no mérito, que o AI seja declarado integralmente improcedente;

c) caso não seja este o entendimento, que os autos sejam baixados em diligência, para melhor elucidação dos fatos e que lhe seja facultada a produção de provas adicionais.

Em 07/02/2017, o sujeito passivo requereu a admissão de reforço probatório, mediante a juntada do documento de fls. 3.217/3.218, o qual se refere a Ata de Reunião dos Sócios, com pedido de registro na Junta Comercial datado de 27/10/2014, na qual decidiu-se por ratificar todos os atos praticados pela sociedade no ano de 2008 "com relação aos cheques, transferências bancárias e pagamentos de despesas dos seus sócios a título de distribuição de lucros/dividendos, no valor total de R\$ 69.776.554,84".

Suscita que o documento seja conhecido, haja vista que a Ata da Reunião foi registrada na JUCESP somente em outubro de 2014, momento posterior ao protocolo do recurso voluntário, razão pela qual a prova documental deve ser apreciada, nos termos da alínea "b" do § 4.º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

Sem contrarrazões os autos vieram a julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Admissibilidade

O contribuinte tomou ciência da decisão recorrida em 29/09/2014, tendo apresentado a peça recursal em 29/10/2014, portanto, verifica-se a sua tempestividade. Por terem sido atendidos os demais requisitos legais, deve ser conhecido o recurso voluntário.

O recurso de ofício também merece conhecimento, posto que o imposto exonerado (R\$ 3.428.843,11) supera o valor de alçada fixado em Portaria do Ministério da Fazenda.

Quanto ao documento de fls. 3.217/3.218, entendo que não deva ser conhecido, haja vista que, ao contrário do que insinuou o recorrente a sua protocolização na junta comercial ocorreu em 27/10/2014, ao passo que o recurso foi apresentado em 29/10/2014.

Nesse sentido, não há como considerá-lo documento novo que pudesse ser apreciado com esteio no § 4.º do Decreto n.º 70.235/1972. **1. Decadência**

Para o recorrente, sendo o IRPF um tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se a regra decadencial prevista no § 4.º do art. 150 do CTN, tomando-se como referência os períodos individualizados e não com base no encerramento do período ao final do ano-calendário, como entendeu a DRJ.

Não devemos dar-lhe razão. É que a omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurada em bases mensais, como ocorre com vários tipos de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, em consonância com as disposições da Lei nº 7.713/1988, e tributadas na Declaração de Ajuste Anual - DAA.

Há de se ter em conta que é com base na DAA que se obtém definitivamente o imposto devido, considerando-se aí todos os rendimentos sujeitos à tributação (rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, rendimentos recebidos do exterior e de pessoas físicas, rendimentos oriundos da atividade rural, rendimentos apurados em decorrência da variação patrimonial a descoberto) e as deduções permitidas em lei. Adicione-se a isto que algumas dessas deduções, como as relativas a despesas médicas e com instrução são dedutíveis apenas na DAA.

Nessa toada, somente em 31 de dezembro do ano-calendário completa-se o fato gerador do imposto de renda pessoa física, quando se conhecem todos os rendimentos tributáveis auferidos no período e as deduções permitidas em lei.

Em relação ao lançamento correspondente à omissão de rendimentos, o fisco somente terá condições de apurar a quantia devida no momento da apresentação da declaração de ajuste anual pelo contribuinte. Em consequência, considera-se consumado o fato jurídico tributário em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Reforçando: o imposto é devido à medida em que os rendimentos forem percebidos, todavia, somente com a declaração de rendimentos é que se tem condições de apurar o montante do imposto a pagar.

Portanto, no caso dos autos, o fato gerador do IRPF relativo ao ano-calendário de 2008 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Sendo assim, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2009 e, considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completou-se em 31 de dezembro de 2013, nos termos do § 4.º do art. 150 do CTN.

Como a ciência do lançamento ocorreu em 06/11/2013 (fl. 2.119), o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2008 não havia sido atingido pela decadência naquele momento.

Nesse sentido, deve ser afastada a suscitada decadência.

2. Comprovação dos valores recebidos a título de distribuição de lucros/dividendos

O recorrente apresenta argumentos no sentido de reformular a decisão recorrida na parte relativa aos alegados recebimentos de lucros/dividendos da empresa Costa Negócios.

Para tanto afirma que os valores foram contabilizados na escrituração da pessoa jurídica e foram decorrentes da vontade dos sócios, posto que é inegável que os lucros são auferidos em proveito destes.

Afirma que o laudo emitido por empresa de auditores independentes, com os documentos que o acompanha, demonstram que os lucros distribuídos pela Costa Negócios, num total de R\$ 69.776.554,77, constante na sua DAA, foi integralmente pago/disponibilizado, não sendo aceitável a glosa efetuada pelo fisco no montante de R\$ 16.662.450,72. Acrescenta que os recebimentos de lucros/dividendos podem ser assim justificados:

- a) cheques emitidos aos sócios, no valor de R\$47.424.418,74;
- b) transferências bancárias realizadas entre a conta corrente da empresa e a conta dos sócios ou de terceiros (por conta e ordem dos sócios), no valor de R\$21.398.085,00; e
- c) pagamentos de despesas pessoais de terceiros, assumidas pelos sócios, mas realizados diretamente pela empresa por conta e ordem dos próprios sócios, por questão de conveniência destes, no valor de R\$ 954.051,07.

A DRJ acolheu em parte os argumentos do recorrente, todavia deixou de reconhecer como distribuição de lucros/dividendos as parcelas em que não havia contabilização do pagamento, bem como não havia manifestação expressa dos sócios determinando as transferências.

Sobre o laudo de auditoria independente, o acórdão recorrido menciona que não valeria como prova isolada. Peço licença para transcrever excerto do voto condutor do acórdão de primeira instância que reflete bem essas conclusões:

"Como se vê das cláusulas acima, não existe nenhuma previsão contratual, nem foi apresentada Ata de reunião, devidamente registrada na Jucesp, deliberando que a empresa poderá realizar a distribuição de lucros a seus sócios, mediante transferências bancárias para conta de terceiros e pagamentos de despesas pessoais dos sócios.

Nesse sentido, cabe salientar que a juntada do Laudo Técnico de Natureza Contábil elaborado pela KPMG (fls. 2174/2185) não tem o condão de suprir a lacuna, consistente em ausência de previsão contratual/deliberação dos sócios autorizando a distribuição de lucros na modalidade de pagamentos a terceiros ou pagamentos de despesas pessoais dos sócios. Muito menos o Laudo se presta a substituir as provas documentais faltantes.

Além da previsão contratual ou deliberação dos sócios, é necessário que, cumulativamente, esses pagamentos realizados pela empresa, por conta e ordem dos sócios, constem nos registros contábeis da empresa como redutor da conta de patrimônio líquido (lucros acumulados).

Imprescindível, ainda, que os lançamentos contábeis estejam lastreados em documentos que comprovem que os pagamentos foram realizados por conta e ordem dos sócios.

Assim, não estando atendidas as condições acima, de plano, nem os pagamentos de despesas pessoais dos sócios, nem os pagamentos a terceiros realizados pela empresa serão aceitos a título de distribuição de lucros.

Quanto aos cheques emitidos aos sócios e às transferências bancárias realizadas entre a conta corrente da empresa e dos sócios, cumpre registrar que não basta a simples apresentação deles, sendo imperiosa a comprovação da natureza jurídica de tais pagamentos."

Vejo que o entendimento da DRJ está em sintonia com as provas dos autos. De fato, os atos constitutivos da empresa Costa Intermediação de Negócios de Informática Ltda que mudou a denominação para Costa Negócios e Tecnologia Ltda (ver fls. 150/156) não trazem quaisquer disposição acerca da possibilidade de distribuição de lucros mediante repasse de valores a terceiros ou mesmo pagamentos de despesas pessoais dos sócios.

Nesse sentido, para que haja a aceitação de que determinados pagamentos foram realizados a conta de lucros distribuídos deve-se ter o correspondente registro na contabilidade da empresa, não sendo razoável que se atribua a repasses para terceiros e para quitação de contas pessoais dos sócios a automática vinculação a lucros/dividendos, mediante presunção de que a determinados pagamentos, mesmo sem respaldo contábil, seja atribuída uma suposta vontade tácita dos sócios de compensação dos dispêndios com parte do resultado da empresa.

Deve-se observar ainda que o laudo dos auditores independentes não faz prova por si só, sendo necessária a existência de contabilização da despesa como contrapartida de lucros/dividendos distribuídos, a qual deve estar suportada por documentos comprobatórios.

Passemos, agora a avaliar as conclusões da DRJ sobre a distribuição de lucros/dividendos de modo ponderar sobre as razões recursais.

janeiro/2008

Foi mantido o valor do lucro distribuído considerado pela autoridade lançadora. Concluiu-se que *"Os cheques de valores R\$5.000,00 (cheque nº 223, à fl. 2246), R\$8.003,50 (cheque nº 221, à fl. 2250), R\$2.500,00 (cheque nº 225, à fl. 2251), R\$2.500,00 (cheque nº 226, à fl. 2252), R\$38.823,00 (cheque nº 231, à fl. 2253) e R\$10.000,00 (cheque nº 230, à fl.2254), totalizando a importância de R\$66.826,50, relativos aos pagamentos realizados a terceiros por Costa Negócios e Tecnologia Ltda/CNPJ 08.510.326/0001-70, não comprovam que têm a natureza jurídica de lucros distribuídos aos sócios"*.

Para o órgão *a quo*, a falta de previsão ou deliberação dos sócios no sentido de considerar como lucros distribuídos pagamentos realizados a terceiros pela Costa Negócios, aliada a falta de apresentação dos correspondentes lançamentos contábeis, impediram o reconhecimento de que tais parcelas de fato correspondessem a distribuição de lucros.

Observa-se que o recurso voluntário não faz um contraponto a esse análise de cada pagamento como fez o órgão de primeira instância, limitando-se a mencionar que se os lucros eram destinados aos sócios e que as assinaturas destes nos cheques seriam uma prova da sua manifestação de vontade. Em outra direção tenta se apoiar em laudo elaborado por empresa de auditores independentes.

Penso que devemos manter o que ficou decidido pela DRJ, uma vez que para que os cheques fossem aceitos como distribuição de lucros/dividendos repassados a terceiros, deveria haver uma deliberação expressa, além do correspondente lançamento contábil, o que não restou comprovado pelo recorrente.

fevereiro e março/2008

As distribuições de lucros para esses dois meses nos valores de R\$ 3.000.000,00 e R\$ 2.400.000, respectivamente, foram inteiramente acatadas pelo fisco.

abril/ 2008

Segundo a DRJ: *"Na falta de prova adicional comprovando que os pagamentos realizados por Costa Negócios e Tecnologia Ltda aos sócios em abril/2008 têm a natureza jurídica de lucros distribuídos, fica mantido o lucro distribuído considerado pela Fiscalização, no valor de R\$458.624,53"*.

Como o recorrente não trouxe qualquer consideração adicional sobre este valor, devemos manter o que ficou decidido pela DRJ.

maio/2008

A DRJ manteve como lucro distribuído o valor de R\$ 1.734.124,53, o mesmo acatado pelo fisco, sob as seguintes alegações:

" Não ficou comprovada, mediante documentação hábil e idônea, a natureza jurídica das transferências bancárias realizadas em 09/05/2008, no valor de R\$1.150.000,00, a MJP Administradores de Bens (fls. 2367 e 2516) e 16/05/2008, no importe de R\$4.800.00,00, para conta corrente do interessado (fls. 2365, 2548 e 2641), por Costa Negócios e Tecnologia Ltda. Tampouco, foi comprovada a existência de deliberação dos sócios autorizando a empresa a efetuar pagamentos a terceiros (MJP Administração de Bens), a título de distribuição de lucros."

Não houve impugnação específica contra essa conclusão, assim, devemos manter esse entendimento.

junho/2008

Também foi mantido pela primeira instância o valor de distribuição de lucro considerado pela autoridade lançadora. Eis as considerações da DRJ:

"Não restou comprovada que a transferência interbancária de R\$4.824.000,00 efetuada por Costa Negócios e Tecnologia Ltda, em 03.06.2008 (fls. 2373 e 2382/2383), para pagamento de compra de imóvel realizado por Mario Jose da Costa Junior e Marialice Guerrero Bosco, mediante Escritura Pública de Venda e Compra datada de 06.06.2008, no valor de R\$6.700.000,00 (fls. 2374/2377), tem a natureza jurídica de lucros distribuídos."

De fato, não houve a comprovação da deliberação dos sócios para que a operação acima fosse paga com recursos de distribuição de lucros, nem houve a apresentação dos lançamentos contábeis juntamente com documentos que comprovassem que a transferência se deu a esse título, por conta e ordem dos sócios.

Por esses motivos deve ser mantida a glosa desses valores.

julho/2008

Além do valor já considerado pelo fisco como distribuição de lucros, no montante de R\$ 935.000,00, a DRJ acatou o cheque de n.º 13, nominal ao interessado, no valor de R\$ 90.000,00 identificado no verso como "Distribuição de Lucros" (fl. 2.318) e lançado como "Adiantamento a Sócio Mario José Costa Jr (fl. 2.836)

Hei de concordar com o aproveitamento adicional deste valor, uma vez que foi apresentado o documento que se compatibiliza com o lançamento contábil.

Quanto aos valores não comprovados, assim a DRJ se pronunciou:

" Não restou comprovado que o cheque de nº 11, no valor de R\$90.000,00 (fl. 2317), bem como as transferências interbancárias de R\$10.000,00 (crédito em c/c do interessado em 21/07/2008, à fl. 2387) e R\$120.000,00 (TED de fl. 2389, favorecido: MV&P Tecnologia em Informática) têm a natureza jurídica de lucros distribuídos aos sócios."

Como no recurso não foram trazidas alegações/documentos adicionais sobre esses pagamentos, há de prevalecer o entendimento da DRJ pela manutenção da glosa.

agosto/2008

O lucro distribuído considerado pela fiscalização foi aumentado pela DRJ de R\$ 150.415,00 para R\$ 1.650.415,00, tendo-se em conta a identificação de transferência da conta da empresa para a conta do recorrente no valor de R\$ 1.500.000,00, valor este contabilizado como "Adiantamento a Sócio".

Sobre essa alteração, não resta dúvida que o recorrente conseguiu demonstrar o equívoco do fisco, sendo procedente a exclusão da glosa de R\$ 1.500.000,00 levada a efeito pela DRJ.

setembro/2018

Foi mantida a glosa efetuada pela fiscalização neste mês. Eis as ponderações da DRJ:

" Tratando-se de transferências interbancárias realizadas a terceiros (MJP Administradora de Bens Ltda), nos valores de R\$130.000,00 e R\$1.670,00 (fls. 2398/2399), por Costa Negócios e Tecnologia Ltda, segue inalterado o lucro distribuído considerado pela Fiscalização, no valor de R\$150.000,00 (Termo de Verificação de fl. 2103 e cheque nº 23, no valor de R\$150.000,00, à fl. 1944 e

lançamento contábil no Livro Diário Geral à fl. 1930, em conta de Adiantamento a Sócios)."

A não apresentação pelo recorrente de provas hábeis a alterar este cenário, leva-me à manutenção do que ficou decidido em primeira instância.

outubro/2008

Além do valor de 38.400.000,00 considerado pela fiscalização como distribuição de lucros, a DRJ decidiu por acatar dois depósitos efetuados pela empresa em conta de titularidade do recorrente. São os valores de R\$ 3.400.000,00 e R\$ 60.000,00, ambos contabilizados.

Tendo-se em conta a existência do crédito na conta corrente do sócio e a correta escrituração contábil dos valores, são procedentes as exclusões dessas glosas incorretamente efetuadas pelo fisco.

Todavia, entendo, assim como a DRJ, que deva ser mantida a glosa de R\$ 5.000,00, posto que em relação ao cheque de fl. 2.329, sacado contra a Costa Negócio, não ficou demonstrada a natureza jurídica de distribuição de lucro, por falta de contabilização em título próprio.

novembro/2008

Foi mantido o valor de distribuição de lucros considerado pela fiscalização. A DRJ explanou que:

" O impugnante não juntou os cheques de nºs 39 e 40 emitidos na data de 17.11.2008, no valor de R\$50.000,00 cada um, mas somente os cheques de nºs 41 (R\$55.000,00) e 42 (R\$50.000,00), já considerados pela Fiscalização.

Não há registro de ingressos de recursos nas contas bancárias de titularidade do contribuinte, relativos aos cheques faltantes (fls. 2655, 2666, 2670 e 2682)."

Não tendo o sujeito passivo apresentado razões específicas para afastar esse entendimento, encaminho por manter o que ficou decidido em primeira instância.

dezembro/2008

Ao detectar a existência de cheque no valor de R\$ 50.000,00 sacado contra a empresa Costa Negócios em 09/12/2008, no verso do qual consta a descrição "Distribuição de Lucro p/Mário", além da correta contabilização do pagamento, a DRJ considerou tal valor como distribuição de lucros.

Hei de concordar com a decisão neste ponto, haja vista que a existência do registro contábil suportado por documento hábil é motivo para exclusão da glosa.

Acerca da não consideração do cheque de R\$ 70.000,00, de 10/12/2008, como distribuição de lucro, a DRJ aponta a falta de apresentação do documento e a não comprovação da entrada do valor na conta corrente do interessado, malgrado tenha sido procedida a contabilização do valor.

Também concordo com o órgão *a quo* quanto a esse ponto, posto que a aceitação do valor para fazer parte da "recursos" na evolução patrimonial do recorrente, além da escrituração, tem que ser comprovado documentalmente, o que não se viu para este cheque.

3. Evolução patrimonial

Não se conformando com a retificação do crédito efetuado pelo órgão de primeira instância, o sujeito passivo apresentou contestação aos valores mantidos de acréscimo patrimonial a descoberto, os quais passamos agora a apreciar na mesma ordem posta no recurso.

3.1 Rendimentos recebidos de pessoas jurídicas

Segundo o recorrente a divergência entre o valores recebidos de pessoas jurídicas por ele e sua esposa constantes da DAA e aqueles apurados pelo fisco, reside no fato de que os Relatórios de Pagamentos Efetuados de fls. 76/87, de onde foram coletados os dados que compuseram a análise de sua evolução patrimonial, equivocadamente registraram o valor líquido do pró-labore, deixando de considerar o desconto do INSS da sua cônjuge. Por outro lado, o fisco não teria demonstrado que os valores de pró-labore recebidos pelo autuado da empresa Premier Educacional Ltda e constante na Declaração de Rendimentos e na DDA estavam incorretos. Assevera que os valores corretos constam na DAA, fls. 5/6, e nos informes de rendimentos de fls. 30, 33, 34, 36, 38, 76, 79, 81, 83 e 85.

A DRJ concluiu que o fisco tomou como base para análise da evolução patrimonial do contribuinte o valor mensal constante do Relatório de Pagamentos Efetuados em 2008, conforme determina a legislação. Assim, não haveria equívoco a ser saneado, mantendo inalterado este item.

Em relação ao pagamento de pró-labore efetuado pela Premier Educacional, verifico que o contribuinte não demonstrou a origem da divergência entre os Relatório de Pagamentos Efetuados, fl. 80, e o Comprovante de Rendimentos de fls. 79.

Considerando que, nos termos do art. 2.º da Lei n.º 7.713/1988 a apuração do imposto de renda das pessoas físicas se dá à medida em que os rendimentos forem percebidos, deve prevalecer a apuração do fisco, que tomou como base o demonstrativo mensal para análise da evolução patrimonial do contribuinte.

No caso dos rendimentos recebidos pelo cônjuge do recorrente, Marialice Guerrero Bosco, a justificativa apresentada para divergência dos valores é bastante razoável. De fato, os valores lançados como recebimento de pró-labore das empresas MJP Administradora de Bens Ltda (fl. 84) e Costa Negócios (fl. 86), sem sombra de dúvida, contém o pagamento líquido, com desconto do INSS.

Não é difícil verificar que os valores do pró-labore foram pagos com base no salário mínimo e que, subtraindo-se o desconto do INSS, a quantia encontrada é exatamente aquela lançada nos Relatórios de Pagamentos Efetuados (fls. 84 e 86).

Nesse sentido, cabível a retificação dos "recursos" decorrentes de pagamentos de pessoas jurídicas de R\$ 57.114,47 para R\$ 58.186,97. Considerando como pró-labore recebido pela esposa do autuado das empresas MJP Administradora de Bens Ltda (fl. 84) e Costa Negócios (fl. 86) as quantias de R\$ 760,00 (para os meses de janeiro, fevereiro e março) e R\$ 830,00 (para os demais meses de 2008).

3.2 Distribuição isenta da empresa MV&P

Para o sujeito passivo o valor a ser considerado como distribuição de lucros da empresa MV&P seria R\$ 36.460,00, todavia, a DRJ alegou que não teria como aferir as divergências entre os documentos apresentados em razão da ilegibilidade das folhas do Livro Diário. Eis o que consta do acórdão recorrido:

"Segue inalterado o valor considerado pela Fiscalização (Termo de Verificação de fl. 2102), dada a divergência verificada entre o valor de lucro distribuído informado no Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte (fl. 30)/Discriminação mensal dos pagamentos efetuados a título de Distribuição de Lucro (fls. 31/32) e o constante no item 4 do Termo de Verificação (fl. 2102), haja vista a impossibilidade de aferir o valor reclamado pelo impugnante no Diário Geral (fls. 1686/1691), uma vez que ilegível."

Novamente o recorrente trouxe cópia do Livro Diário de junho de 2008 da MV&P, onde dessa vez se pode ver que o valor de adiantamento de lucro aos sócios foi de fato R\$ 36.460,00, o qual está em perfeita consonância com a Discriminação Mensal dos Pagamentos Efetuados a Título de Distribuição de Lucro (fls. 31/32).

Assim deve-se considerar como origem de recurso o valor de R\$ 36.460,00 correspondente a distribuição de lucros ao recorrente no mês de junho de 2008 pela empresa MV&P Tecnologia em Informática Ltda.

3.3 Rendimentos tributados exclusivamente na fonte

A DRJ andou bem quando além do valor já acatado pelo fisco como "recursos" decorrente de rendimentos tributados exclusivamente na fonte, reconheceu os rendimentos constantes nas DIRF de fls. 2.946/47, pelo seu valor líquido, totalizando a esse título uma quantia de R\$ 62.421,57.

O sujeito passivo argumenta, no entanto, que as DIRF não apresentaram todas as contas que possuía no Banco do Brasil e Santander, de modo que alguns rendimentos não teriam sido considerados pela DRJ. Junta extratos para comprovar o alegado.

Como ponto de partida, cabe mencionar que as DIRF analisadas pelo órgão de primeira instância foram trazidas ao processo pelo sujeito passivo juntamente com a peça impugnatória.

Com base nessas declarações, a DRJ reconheceu como rendimentos do sujeito passivo R\$ 62.421,57, contra apenas R\$ 444,84 acatados pelo fisco. Agora em sede de recurso são trazidos aos autos extratos bancários que serviriam para afastar as conclusões tiradas das DIRF's, que, repito, chegaram ao processo por iniciativa do próprio sujeito passivo. Ou seja, são trazidos no recurso documentos que contestam as próprias provas apresentadas na defesa.

As alegações do sujeito passivo sugerem que as DIRF trazem informações apenas de parte das contas de titularidade do recorrente e de seu cômputo nos bancos do Brasil e Santander.

Não devemos concordar com essa alegação. As DIRF trazem informação única por beneficiário, que no caso de pessoa física tem que, nos termos da IN RFB n.º 888/2008, contemplar as seguintes informações:

Art. 13. A Dirf deverá conter as seguintes informações quando os beneficiários forem pessoas físicas:

I - nome;

II - número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF);

III - relativamente aos rendimentos tributáveis:

a) os valores dos rendimentos pagos durante o ano-calendário, discriminados por mês de pagamento e por código de retenção, que tenham sofrido retenção do imposto de renda na fonte, ou não tenham sofrido retenção por se enquadrarem dentro do limite de isenção da tabela progressiva mensal vigente à época do pagamento;

b) os valores das deduções, os quais deverão ser informados separadamente conforme refiram-se a previdência oficial, previdência privada e Fundo de Aposentadoria Programada Individual (Fapi), dependentes e pensão alimentícia; e

c) o respectivo valor do IRRF;

Do dispositivo acima é fácil se inferir que não procede o argumento de que as DIRF conteriam apenas parte das contas da pessoa física autuada, a menos que o sujeito passivo trouxesse aos autos informações das instituições bancárias dando conta de erros nas informações constantes nas DIRF que ele próprio apresentou.

No formato em que o sujeito passivo trouxe os extratos bancários no recurso, é impossível a esse órgão de julgamento apurar o valor dos rendimentos líquidos mensais e confrontá-los com aqueles constantes nas DIRF.

Tal análise poderia ser realizada se o recorrente tivesse acostado demonstrativo com indicação dos rendimentos líquidos mensais em que constasse os valores considerados pelo fisco e pela DRJ, com seus documentos correspondentes, e as quantias não consideradas, também com seus comprovantes.

Ao apresentar apenas alguns extratos, todavia, sem uma demonstração mensal dos rendimentos líquidos recebidos e sem a possibilidade de se verificar se tais valores já não constariam das DIRF, o sujeito passivo negou a este órgão de julgamento chance de avançar nessa análise.

Digo mais, não é cabível nesse momento a realização de diligência fiscal para trazer aos autos informações no sentido de fortalecer o conjunto probatório do sujeito passivo, posto que esse é quem deve suportar o ônus de comprovar as suas alegações. Assim, não devemos acatar o pedido de realização de diligência nas instituições bancárias como requer o sujeito passivo.

3.4 Saldo da conta corrente no início do ano

O sujeito passivo alegou que deixaram de ser computados pela DRJ no seu "saldo inicial em conta corrente" os valores de R\$ 1.185,25 (Banco Nossa Caixa) e R\$ 1.800,00, concernente a "prêmios acumulados em VGBL" (Banco Santander).

Acerca deste ponto, vejo que o fisco computou os valor de R\$ 211.571,62 referente a saldo inicial na conta corrente do autuado (fl. 91) e R\$ 514,06 na conta de sua esposa (fl. 94), totalizando R\$ 212.085,68.

A DRJ, acertadamente, considerou o saldo de R\$ 1,00 existente em conta do Bradesco de titularidade do autuado, fl. 92, perfazendo um montante de R\$ 212.086,68.

Quanto ao valor reclamado referente ao Banco Nossa Caixa, a DRJ não o considerou em razão da falta de comprovante emitido pela instituição bancária. Ocorre que o sujeito passivo trouxe este documento no seu recurso, como se vê a fl. 3.175. Nesse sentido, entendo que tal valor deva ser considerado, posto que declarado na DAA e documentalmente comprovado.

Quanto ao valor intitulado como "prêmios acumulados em VGBL" é preciso que investiguemos se tal importância de fato deveria compor o "saldo inicial em conta corrente" para fins de análise da evolução patrimonial do recorrente.

Uma primeira observação é que para fins de declaração do IRPF não há de se confundir saldo em conta corrente bancária com valores acumulados de VGBL, haja vista que enquanto o primeiro representa uma disponibilidade financeira entregue a um banco, o segundo corresponde a um produto de seguro com características de aporte financeiro/previdenciário.

Por esse motivo no programa gerador da DAA o código utilizado para declaração dos "prêmios acumulados de VGBL" é "97 - VGBL Vida Gerador de Benefício Livre", que obviamente difere daquele utilizado para informar saldos em conta corrente bancária.

Neste sentido, carece de razão o sujeito passivo ao suscitar a inclusão dos aportes em VGBL no "saldo inicial em conta corrente".

Diante do exposto, devemos alterar o item em questão para R\$ 213.271,93.

3.5 Venda de bens móveis

Ponderou o recorrente que houve má interpretação da autoridade lançadora ao computar como "recurso" na análise de sua evolução patrimonial o valor de venda de um veículo, que foi alienado por valor inferior ao de aquisição.

Trata-se da venda do veículo Corolla 2005 em 12/08/2008 por R\$35.000,00 (Autorização para transferência de veículo de fl. 227), cujo valor foi considerado como "recurso" na análise da evolução patrimonial mensal-Exercício 2009 (fl. 2097).

Não se vislumbra no procedimento adotado pelo fisco qualquer erro de interpretação. Independentemente do bem ter sido vendido com lucro ou prejuízo para o contribuinte, o valor a ser computado como "recurso" deve ser o valor de venda, haja vista que este que vai representar uma disponibilidade financeira a compor a análise da evolução patrimonial.

Interessaria verificar a existência ou não de ganho financeiro na operação se aqui estivessemos tratando de lançamento relativo a ganho de capital na alienação de bens e direitos, o que não é o caso.

Portanto, não há o que se alterar na decisão recorrida quanto a esse item.

3.6 Venda de bens imóveis e receitas da atividade rural

Na análise da evolução patrimonial do contribuinte foi considerado pelo fisco como recurso os seguinte itens, conforme transcrição do TVF:

10.Venda de Bens Imóveis

Consideramos R\$ 8.0000.000,00 como recurso, referentes à Fazenda Santa Isabel de propriedade do contribuinte e sua esposa, dada em dação de pagamento, no mês de outubro de 2008, na aquisição da Fazenda Lobo.

11: Receitas da Atividade Rural

Consideramos neste item, no mês de outubro de 2008 o valor total de R\$ 4.500.000,00 que se referem a R\$ 3.900.000,00 como venda de benfeitorias da Fazenda Santa Isabel e R\$ 600.000,00 pela venda de 729 garrotes de 12 a 24 meses.

O sujeito passivo questionou a inclusão do valor da terra nua como acréscimo patrimonial, haja vista ter se dado apenas uma simples permuta, por outro lado afirma que as benfeitorias e os garrotes deveriam ser considerados receitas da atividade rural.

A DRJ então resolveu manter os R\$ 8.000.000,00 como "recurso", tendo em conta que foi este o valor correspondente a Fazenda Santa Isabel, a qual foi dada em pagamento. Todavia, achou por bem excluir dos "recursos" os R\$ 4.500.000,00, correspondentes às benfeitorias e aos garrotes, por entender que tal valor já estaria computado no total dado em pagamento.

No meu entender andou bem a DRJ, posto que se o valor de R\$ 8.000.000,00 (terra nua + benfeitorias + garrotes) já fora computado como "recurso", o cômputo dos R\$ 4.500.000,00 (benfeitorias + garrotes), levaria à inclusão como recurso de mesma parcela duas vezes.

Quanto ao questionamento da inclusão do valor da terra nua como "recurso" nada deve ser reparado, porque, de fato, a permuta por um lado representa fonte de recursos representada pelo valor do bem que deixa o patrimônio; por outro lado o bem recebido em troca é sem dúvida uma aplicação.

Nessa toada, mantenho o que decidiu a DRJ sobre esse item.

3.7 Venda de quotas da Teconobens e participações societárias

De acordo com o TVF, o contribuinte declarou a compra de 50% do capital social da empresa Tecnobens Engenharia e Construção Ltda, pelo valor de R\$ 50.000,00. Continuando, o fisco afirma que, ao melhor analisar a documentação apresentada, foi constatado que em 15/09/2008 foi constituída a empresa Onyx Construção e Incorporação Ltda com capital social de R\$ 1.500.000,00, dos quais o recorrente era possuidor de 75.000 quotas no valor R\$ 750.000,00.

Em 03/11/2008 esta sociedade passa a denominar-se Tecnobens Engenharia e Construção Ltda e em 18/11/2008 tem seu capital reduzido para R\$ 100.000,00, dos quais Mário José da Costa Júnior detinha a metade.

Observo que o fisco considerou a integralização do capital referente a Onyx Construção como "aplicação" do montante de R\$ 750.000,00 no mês de setembro, conforme planilha Análise da Evolução Patrimonial Mensal, fls. 2.096/7, na rubrica "participações societárias".

Por outro lado, os R\$ 700.000,00 recebidos em razão da redução de capital na empresa Tecnobens foram lançadas na mesma planilha como "recurso" no mês de novembro, conforme rubrica "venda quotas Tecnobens".

A recorrente pleiteia quanto a esse item que o acórdão recorrido seja reformado de modo que se reconheça como "aplicação" o valor de R\$ 50.000,00, correspondentes a participações societárias na empresa Tecnobens e que seja excluído do computo dos "recursos" o valor de R\$ 700.000,00.

Não tem razão a recorrente em requerer a alteração da análise de sua evolução patrimonial, posto que o fisco efetuou o lançamento dos valores considerando cada mês da ocorrência dos fatos, uma vez que a apuração da evolução patrimonial é feita mensalmente.

Nesse sentido, embora no cômputo anual o efeito pudesse ser o mesmo, na apuração mensal haverá uma diferença caso se tome o procedimento adotado pelo sujeito passivo em lugar da planilha elaborada pela autoridade lançadora.

Nesse item, devemos manter o que ficou decidido pela DRJ

3.8 Bens imóveis - itens 12.1 a 12.3 do acórdão recorrido

Ressalta o recorrente que os valores que pagou para aquisição de imóveis rurais no ano-calendário de 2008 foram considerados pela fiscalização como "aplicação" na análise de sua evolução patrimonial.

Contesta os valores adotados como "aplicações" pelo fisco, relativos às aquisições da Fazenda Santa Izabel (R\$ 6.700.000,00 em junho); Fazenda São Francisco da Serra (R\$ 1.419.000,00 em outubro) e Fazenda Recanto Alegre (R\$ 1.981.000,00 em outubro), os quais, no seu entender deveriam ser segregados em terra nua e benfeitorias, de modo que essas últimas (as benfeitorias) fossem consideradas como despesas da atividade rural, quando da aquisição, e resultados da atividade rural quando da alienação, independentemente das benfeitorias terem sido ou não realizadas pelo contribuinte.

Vejamos.

a) Fazenda Santa Izabel - Item 12.1

Segundo a DRJ, com relação à Fazenda Santa Izabel, o valor de R\$6.700.000,00 foi corretamente considerado na análise da evolução patrimonial mensal - (fl. 2096) como aplicações no mês de junho/2008, em conformidade com a Escritura Pública de Venda e Compra de 06/06/2008 (fls. 329/332).

Por considerar que os R\$ 6.700.000,00 incluía R\$ 3.500.000,00, relativos à terra nua, e o restante (R\$ 3.200.000,00) corresponde a benfeitorias, concluiu a DRJ que este último valor não poderia ser considerado pelo fisco como "aplicação" referente à despesa/custo da atividade rural em junho, uma vez que esta parcela já estaria embutida no lançamento do valor da compra da Fazenda em questão. Afirma-se que o procedimento acarretou o lançamento em duplicidade da aplicação de R\$ 3.200.000,00. Desse modo foi excluído tal valor das "aplicações".

No meu entender está correta a avaliação da DRJ, de fato a inclusão das benfeitorias como despesas da atividade rural no mês de junho levou a seu cômputo em duplicidade, prejudicando o sujeito passivo, posto que, ao se aumentar o lado das "aplicações", automaticamente se elevaria o acréscimo patrimonial a descoberto.

b) Fazenda São Francisco da Serra - Item 12.2 e Fazenda Recanto Alegre - Item 12.3

Esses dois itens serão tratados conjuntamente, por se referirem a transações realizadas no mesmo mês, outubro.

Segundo a DRJ, com relação à Fazenda São Francisco da Serra, o valor de R\$ 1.419.000,00 foi corretamente considerado na análise da evolução patrimonial mensal - (fl. 2097) como "aplicação" no mês de outubro/2008, em conformidade com a Escritura Pública de Venda e Compra de 13/10/2008 (fls. 327/332).

Por considerar que os R\$ 1.419.000,00 incluía R\$ 709.500,00, relativos à terra nua, e o restante (R\$ 709.500,00) corresponde a benfeitorias, concluiu a DRJ que este último valor não poderia ser considerado pelo fisco como aplicação referente à despesa/custo da atividade rural em outubro, uma vez que esta parcela já estaria embutida no lançamento do valor da compra da Fazenda em questão. Afirma-se que o procedimento acarretou o lançamento em duplicidade da "aplicação" de R\$ 709.500,00.

No meu entender está correta a avaliação da DRJ, de fato a inclusão das benfeitorias como despesas da atividade rural no mês de outubro levou a seu cômputo em duplicidade, prejudicando o sujeito passivo.

A mesma situação ocorre em relação à Fazenda Recanto Alegre, o valor de R\$ 1.981.000,00 foi corretamente considerado na análise da evolução patrimonial mensal - (fl. 2097) como aplicações no mês de outubro/2008, em conformidade com a Escritura Pública de Venda e Compra de 13/10/2008 (fls. 342/346).

Por considerar que os R\$ 1.981.000,00 incluía R\$ 990.500,00, relativos à terra nua, e o restante (R\$ 990.500,00) corresponde a benfeitorias, concluiu a DRJ que este último valor não poderia ser considerado pelo fisco como "aplicação" referente à despesa/custo da atividade rural em junho, uma vez que esta parcela já estaria embutida no lançamento do valor da compra da Fazenda em questão. Afirma-se que o procedimento acarretou o lançamento em duplicidade como "aplicação" de R\$ 990.500,00.

Nos dois casos, no meu entender, está correta a avaliação da DRJ, de fato a inclusão das benfeitorias existente em ambas as Fazendas como despesas da atividade rural no mês de outubro levou a seu cômputo em duplicidade, prejudicando o sujeito passivo.

Note-se que com a exclusão das benfeitorias do campo "aplicações" na análise da evolução patrimonial do contribuinte no valor total de R\$ 1.700.000,00 (R\$ 709.500,00 + 990.500,00) acarretará em redução do acréscimo patrimonial a descoberto,

favorecendo, desta forma, o sujeito passivo, a quem não há interesse de se insurgir contra esse procedimento.

3.9 Parcelas referentes à aquisição da Fazenda Lobo

Analisando-se o Demonstrativo Mensal Consolidado de Compra de Bens Imóveis, fl. 2.093, observa-se que foram lançados nos meses de novembro e dezembro de 2008 duas parcelas de R\$ 2.666.666,66 relativas à aquisição do imóvel denominado Fazenda Lobo.

O sujeito passivo não se conforma com o lançamento desses valores como aplicações na análise da evolução patrimonial sob a alegação de que as parcelas não teriam sido pagas em 2008

A DRJ deixou de acatar a alegação, sob o argumento de que não houve comprovação de que tais parcelas teriam sido pagas *a posteriori*. Manteve, portanto, como aplicações os valores de R\$ 2.666.666,66, pagos em novembro e em dezembro.

O sujeito passivo juntou então o documento de fl. 3.176, assinado pelo representante legal da empresa vendedora da Fazenda Lobo declarando que não recebeu em 2008 o pagamento dos valores acordados o subitem "d" do item 3.3 da Escritura Pública de Promessa de Compra e Venda, firmada em 02/10/2008, no período de novembro e dezembro.

Na sequência, afirma haver recebido naquele ano os pagamentos concernentes aos subitens "a", "b" e "c" do item 3.3 da referida Escritura.

Verifica-se que a declaração refere-se apenas ao subitem "d", silenciando todavia quanto ao subitem "e".

Ao apreciar os termos da escritura (fl. 312), verificamos que o valor correspondente ao subitem "d" do item 3.3 da Escritura Pública de Promessa de Compra e Venda, que o vendedor declara nada haver recebido em 2008, diz respeito a R\$ 22.000.000,00, que seriam pagos em até 12 meses, contados da data da assinatura do contrato, através de TED, para a conta bancária do Outorgante.

Assim, entendo que deva ser excluído como "aplicação" apenas as parcelas expressamente mencionadas no termo de fl. 3.176, devendo-se manter o valor relativo ao subitem "e" do item 3.3 da Escritura Pública de Promessa de Compra e Venda, firmada em 02/10/2008, uma vez que não houve menção a essa disposição no termo firmado pelo representante legal do vendedor.

Defendo, assim que seja excluída do cálculo da evolução patrimonial do recorrente o valor de R\$ 1.833.333,33 nos meses de novembro e de dezembro lançado como "aplicação". Quanto ao subitem "e" deve ser mantido posto que não é mencionado na declaração citada. Deverá permanecer no cálculo, portanto, a quantia de R\$ 833.333,33, correspondente a R\$ 20.000.000,00 parcelado em 24 vezes.

3.10 Saldo em conta corrente no final do mês e saldo de rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

O recorrente afirma que o acórdão atacado alterou parcialmente os lançamentos neste item ao reconhecer o valor de R\$ 39.274,32, relativo ao saldo em conta

corrente no final do ano de 2008, e de R\$ 2.665.243,94, relativo aos rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

Pretende que a decisão seja modificada em relação ao saldo final em conta corrente, para que se inclua nesse cálculo os valores de R\$ 2.580,81, relativo ao Banco Nossa Caixa (vide doc. n.º 13), e R\$ 4.276,32, concernente aos "prêmios acumulados em VGBL" (fl. 91).

A decisão recorrida se pronunciou da seguinte forma sobre a questão:

"Examinando o Informe de Rendimentos Financeiros (fls. 89/94) e a Declaração de Ajuste Anual (fls. 08/10), percebe-se que, em 31.12.2008, o saldo de contas correntes totaliza R\$39.274,32 [= R\$39.987,04 já admitidos - R\$712,72 (fl. 92)] e a situação de Rendimentos Tributados Exclusivamente na Fonte é R\$2.665.243,94 [= R\$2.661.299,10 já admitidos + R\$500,00 (fl. 90) + R\$444,84 (fl. 91) + R\$3.000,00 (fl. 92)].

Dessa forma, fica o Saldo C/C Final Mês alterado de R\$39.987,04 para R\$39.274,32 e os Rendimentos Tributados Exclusivamente na Fonte-Final Ano modificado de R\$2.661.299,10 para R\$2.665.243,94, na Análise da Evolução Patrimonial Mensal-Exercício 2009, no mês de dezembro/2008 (fl. 2097)."

Verifico conforme Comprovante de Rendimentos de fl. 92, que o saldo final na conta corrente do Bradesco apresentava saldo negativo de R\$ 712,72, sendo procedente este abatimento da quantia já considerada pelo fisco.

Não faz sentido acatar a inclusão de R\$ 2.580,81, relativo ao Banco Nossa Caixa no saldo final em conta corrente, posto que tal procedimento acarretaria num aumento do acréscimo patrimonial a descoberto, com agravamento da situação do recorrente.

Quanto ao pedido do sujeito passivo para que se inclua neste saldo final o valor dos "prêmios acumulados em VGBL", entendo que deva ser indeferido, posto que, conforme vimos acima, tais valores não tem natureza jurídica de depósito em conta corrente.

Apreciando a situação dos rendimentos tributados exclusivamente na fonte, fácil verificar pelos documentos de fls. 90/92 que o reajuste procedido pela DRJ que levou o seu valor final a R\$2.665.243,94 tem razão de ser.

Assim, nada deve ser alterado nesse item, além do que ficou decidido em primeira instância.

4 Pedido de diligência e produção de novas provas

Deixo de acatar o pedido para a produção de novas provas, haja vista que os elementos analisados já são suficientes para concluir pela existência da infração, não havendo necessidade de outras dilações probatórias além daquelas já carreadas ao processo.

Além disso cabe frisar que, em respeito ao princípio da verdade material, acatei algumas provas apresentadas apenas com o recurso, de modo que seria atentatório ao princípio da razoável duração do processo reabrir a possibilidade do contribuinte trazer novas provas, quando sabemos que o momento propício para provar as alegações é no momento da impugnação a teor do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

Por outro lado, como já me antecipei em tópico passado, não devemos converter o julgamento em diligência apenas no sentido de atender a pedido do sujeito passivo,

que deseja ver reforçado o seu conjunto probatório, posto que sabemos que esse ônus é exclusivo deste.

Recurso de ofício

Conforme as ponderações efetuadas no desenvolvimento do voto, são procedentes todas as alterações promovidas pela DRJ que conduziram à retificação do lançamento, neste sentido, devemos negar provimento ao recurso de ofício

Conclusão

Voto por conhecer dos recursos, para negar provimento ao recurso de ofício, afastar a decadência e dar provimento parcial ao recurso voluntário no sentido de:

a) alterar o valor dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, consoante o item 3.1 do voto;

b) considerar a distribuição de lucros da MV&P no valor de R\$ 36.460,00, nos termos do item 3.2 do voto;

c) considerar como saldo inicial em conta corrente a quantia de R\$ 213.271,93, conforme item 3.4 do voto; e

d) excluir das "aplicações" a parcela de R\$ 1.833.333,33, correspondente a rubrica "imóveis", nos meses de novembro e de dezembro, nos termos do item 3.9 do voto.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo