ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10120.009455/2007-62

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

Processo nº	10120.009455/2007-62
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2401-006.155 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de abril de 2019
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente	ADRIANO LOBO SAHIUM
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NECESSIDADE DE EFETIVA COMPROVAÇÃO.

Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

ATIVIDADE RURAL. NÃO COMPROVAÇÃO

Por existir presunção legal que milita em favor da Fazenda Pública, caberia ao contribuinte a incumbência de demonstrar de maneira satisfatória que o acréscimo patrimonial experimentado encontra-se consubstanciado em rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, ou que todos os rendimentos seriam oriundos de atividade rural.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso de Voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF (DRJ/BSA), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, conforme ementa do Acórdão nº 03-27.489 (fls. 364/368):

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*
>
> *Exercício: 2004*
>
> *ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.*
>
> *Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.*
>
> *Lançamento Procedente*

O presente processo trata de Auto de Infração (fls. 308/318), lavrado em 09/11/2007, relativo ao Exercício de 2004, referente a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados e comprovados, conforme planilha "DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL" (fls. 280/282).

No Auto de Infração é exigido R$ 44.170,82 de Imposto de Renda, R$ 33.128,11 de Multa Proporcional, passível de redução, e R$ 22.743,55 de Juros de Mora, calculados até 31/10/2007, ficando o Crédito Tributário no montante total de R$ 110.042,48.

O Contribuinte foi cientificado do Auto de Infração, via Correio, em 14/11/2007 (AR - fl. 326) e, em 14/12/2007, apresentou sua Impugnação de fls. 332/336, instruída com os documentos nas fls. 338 a 358.

O Processo foi encaminhado à DRJ/BSA para julgamento, onde, através do Acórdão nº 03-27.489, em 22/10/2008 a 3ª Turma resolveu, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE o lançamento.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/BSA, via Correio, em 30/01/2009 (AR - fl. 382) e, inconformado com a decisão prolatada, em 27/02/2009, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 395/409, instruída com os documentos nas fls. 411 a 487, por meio do qual contesta o lançamento e, em síntese, alega que:

1. A Empresa A. J. R. Auto Posto Ltda., está INATIVA no período do ano de 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009, conforme cópia das respectivas declarações em anexo, portanto, inexiste o exercício da atividade de empresário no referido Posto de Gasolina, consequentemente, não há que se falar em rendimento de outras atividades, senão da atividade rural;

2. Exerce a Atividade Rural e apresenta as seguintes provas:

    a. Inscrições de Produtor Rural - Docs. 2, 3, 4, 5 e 6 (fls.);

    b. Controle de Vacinação de Bovinos exigido para criação de animais de grande porte - Docs. 37, 38 e 39 (fls.);

    c. Livro Caixa - Docs. 07 a 26 (fls.);

3. A insuficiência na declaração de ajuste não enseja no lançamento de forma mais severa, exceto quanto á multa de oficio, portanto, o tributo deve ser cobrado nos termos da atividade rural acrescido da multa de oficio;

4. O Contribuinte pratica exclusivamente a Atividade Rural, fato corroborado pelas narrativas fiscais e pelos documentos apresentados;

5. O Princípio da Motivação do Ato Administrativo e o Princípio do ônus "Probandi" impõem ao Fisco apresentar prova da acusação fiscal.

Finaliza seu Recurso Voluntário requerendo que seja julgada a improcedência parcial do Auto de Infração, convertendo a tributação para Rendimentos da Atividade Rural. No caso de não ser acatado o requerido anteriormente, seja feita diligência para apuração dos fatos narrados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Do Acréscimo Patrimonial a descoberto

Em razões recursais, o contribuinte se insurge contra a imputação de variação patrimonial a descoberto. Aduz que inexiste atividade de empresário e, por conseguinte, não há que se falar em rendimento de outra atividade senão a da atividade rural. Requer a cobrança do tributo nos termos da atividade rural.

A fiscalização constatou que o contribuinte apresentou Acréscimo Patrimonial a Descoberto incompatível aos seus rendimentos declarados e tributado no ano calendário de 2003, cujos resultados finais foram considerados como base de cálculo para lançamento e constituição do crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração.

Pois bem. A legislação tributária define o acréscimo patrimonial a descoberto como fato gerador do imposto de renda, conforme CTN, art. 43, II:

> *Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*
>
> *I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*
>
> *II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*
>
> *§ 1o A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*
>
> *§ 2o Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (Grifei)*

No mesmo sentido temos o artigo 3º da Lei nº 7.713 de 1988 dispõe que o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto constituído, também, pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, *in verbis*:

> *Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

[...]

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (Grifei)

Conforme dispunha o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto no 3.000/1.999) são tributáveis o acréscimo patrimonial da pessoa física quando não estiver justificado, podendo a autoridade fiscal exigir do contribuinte os esclarecimentos que se fizerem necessários para justificar a origem dos recursos e o destino dos dispêndios. Vejamos:

Art. 55. São também tributáveis:

[...]

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

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei no 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. (Grifamos).

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.

Como se verifica, a própria lei define que na ocorrência de um acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados, presume-se a existência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda.

Destarte, para que o contribuinte não sofra a tributação do Imposto de Renda após a constatação da variação patrimonial a descoberto, necessário se faz que ele demonstre que os acréscimos patrimoniais levantados são suportados por rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

Passamos assim à análise da documentação apresentada pelo Recorrente.

Em se tratando de acréscimo patrimonial a referida comprovação ocorre por meio da elaboração de planilhas (fluxos de caixa), que são alimentadas com todas as origens de recurso constatadas no curso da ação fiscal e de outro lado todas as disponibilidades e dispêndios verificados no referido período. A partir daí, constatando-se que as aplicações superam as origens declaradas sucede a figura do acréscimo patrimonial a descoberto.

No caso presente, a fiscalização elaborou o Demonstrativo de Apuração de Variação Patrimonial e intimou o contribuinte para comprovar, com documentos hábeis e idôneos, que a variação patrimonial a descoberto apurada na planilha em causa tem origem em rendimentos tributáveis, ou em rendimentos isentos, ou ainda em rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte, auferidos pelo contribuinte em períodos compatíveis com os dispêndios ou aplicações realizados. (fl. 276 e seguintes).

Para possibilitar a defesa do contribuinte, todos os documentos por ele encaminhados à fiscalização foram devolvidos juntamente com uma via do termo de intimação.

Ocorre que, por existir presunção legal que milita em favor da Fazenda Pública, caberia ao contribuinte a incumbência de demonstrar de maneira satisfatória que o acréscimo patrimonial experimentado encontra-se consubstanciado em rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, ou que todos os rendimentos seriam oriundos de atividade rural.

Entretanto, embora intimado para comprovar a variação patrimonial a descoberto, o contribuinte nada apresentou. Por ocasião da impugnação, nada articula ou apresenta documentos de forma a contrapor a acusação efetivamente. E mais, através da análise da documentação apresentada, não há efetiva comprovação de que todos os rendimentos auferidos se refiram exclusivamente a atividade rural, conforme assevera o contribuinte.

Note-se que o art. 18 da Lei 8.023/90, ao determinar a tributação dos demais rendimentos separadamente dos da atividade rural, assim estabelece:

> *Art. 18. A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinqüenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.*

O § 1º do artigo 18 da Lei nº 9.250, de 1995, estabelece a necessidade de manutenção de documentação que comprove a atividade rural nos seguintes termos:

> *§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.*

No § 2º é prevista a possibilidade de arbitramento, quando por falta de escrituração, o contribuinte perde o direito de apurar o resultado com a diferença entre receitas/despesas, mas não se dispensa a documentação comprobatória.

Destarte, para que os rendimentos auferidos tenha tributação aplicável aos rendimentos da atividade rural é essencial que fique demonstrado que, efetivamente, se enquadram nessa condição, entretanto, não traz aos autos provas capazes de demonstrar com clareza e eficácia a origem desses rendimentos como de atividade rural. Os documentos apresentados não são suficientes para subsidiar receitas e despesas da referida atividade.

Assim, não logrando êxito o Recorrente em fazer prova do contrário, de forma clara e consistente, há que ser mantida a autuação.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto.