



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.720773/2011-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.864 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2023
Recorrente VALTER MIKIO MORINAGA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA. FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO MENSAL. RENDIMENTOS PROVENIENTES DA ATIVIDADE RURAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A apuração de omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto deve ser realizada através do fluxo financeiro consubstanciado nas origens e aplicações de recursos apurados mensalmente a partir de todos os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte durante os respectivos meses do ano-calendário.

Apenas nas hipóteses em que há comprovação de que os rendimentos que deram suporte ao fato acréscimo patrimonial a descoberto são provenientes da atividade rural é que a variação patrimonial deve ser apurada anualmente, porque, do contrário, e ainda que o contribuinte exerça atividades rurais, a apuração da variação patrimonial a descoberto deve ser realizada de forma mensal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado). Ausente o conselheiro Jose Marcio Bittes substituído pelo conselheiro Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 782) interposto em face da decisão da 7ª Turma da DRJ/BHE, consubstanciada no Acórdão nº 02-61.266 (p. 768), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, emitido em 17/03/2011, referente a imposto sobre a renda de pessoa física, exercício 2007, ano-calendário 2006, código 2904, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 402.409,52 e seus consectários legais, com juros de mora calculados até 28/02/2011, fls. 692 a 697.

O lançamento decorreu da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens de recursos, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, nos termos da tabela 1.

Tabela 1 – Acréscimo patrimonial a descoberto

Fato gerador	Valor tributável R\$
31/01/2006	252.072,89
28/02/2006	85.756,03
31/07/2006	420.465,03
31/08/2006	420.377,03
30/09/2006	194.481,48
31/12/2006	111.950,22
Total	1.485.102,68

Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 698 a 701, extraem-se, em síntese, os seguintes pontos:

Foi emitido Termo de Início de Ação Fiscal em 23/03/2009 para que o contribuinte apresentasse diversos documentos, os quais foram entregues ao fisco em 14/05/2009, após três pedidos do interessado de prorrogação do prazo inicial.

Da análise da documentação, foi elaborado o Demonstrativo de Variação Patrimonial a Descoberto, fls. 628 a 666, que foi encaminhado ao contribuinte, por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 01/02/2011, para análise e esclarecimentos adicionais que julgasse necessários.

O sujeito passivo contestou dois itens do mencionado demonstrativo: saldo bancário credor no início do mês de janeiro de 2006 e aquisição de bens e direitos.

A autoridade lançadora acatou o saldo bancário em 31/12/2005, em nome do Sr. Morinaga Konigio, no valor de R\$ 510,44, e não aceitou como recursos disponíveis nem o resgate de aplicação financeira em 03/01/2006, no valor de R\$ 221.839,20, nem a baixa da poupança no valor de R\$ 7.801,13, em 19/01/2006, porque não foi identificado o registro contábil da entrada desses valores nos livros contábeis apresentados pelo contribuinte.

O agente do fisco considerou como bens adquiridos no ano 2006 todos aqueles que foram discriminados na declaração de bens, todos os bens adquiridos conforme declaração de bens da atividade rural, documentos apresentados e pagamentos debitados nas contas-correntes, e que a divergência apurada pelo contribuinte se explica em razão de que este, ao elaborar as planilhas demonstrativas encaminhadas à fiscalização, deixou de incluir os bens adquiridos a título de investimentos na atividade rural.

Após esclarecimentos do sujeito passivo e admissão parcial de seus argumentos, elaborou-se novo Demonstrativo da Variação Patrimonial a Descoberto, fls. 702 a 740.

Cientificado do auto de infração em 30/03/2011, fls. 743, o contribuinte, por meio de procurador, fls. 763, apresentou impugnação em 28/04/2011, fls. 745 a 755, contestando o lançamento.

Recapitula os fatos e defende a tempestividade da impugnação.

Alega que não é possível o lançamento de suposto acréscimo patrimonial a descoberto em bases mensais, posto que se trata de rendimentos de atividade rural.

Sustenta que o artigo 49 da Lei n.º 7.713/88 excetuou os rendimentos da atividade rural da tributação na forma mensal, eis que a legislação que trata da tributação dos rendimentos da atividade rural é a Lei n.º 8.021/90.

Pontua que o artigo 63 do RIR/99 dispõe que nos casos de exploração de atividade rural, a tributação deve levar em conta o resultado obtido ao longo de todo o exercício, entendimento este corroborado pela jurisprudência administrativa, 1º CC/4ª Câmara/Acórdão 104-19.188, DOU de 25/03/2003.

Ante tais considerações, assinala que o auto de infração deve ser anulado, uma vez que considerou apenas as supostas variações patrimoniais negativas apuradas mensalmente. Cita o Acórdão 102-45.417 do 1º CC, sessão de 19/03/2002.

Pondera que o autuado é agricultor e que sua única fonte de renda é a exploração da atividade rural, registrada no Livro Caixa, entregue à fiscalização quando solicitado.

Aduz, considerando-se a diferença entre a receita bruta e as despesas de custeio/investimentos ao longo do ano-calendário de 2006, que o contribuinte teve prejuízo, o que foi comprovado pelos próprios dados da demonstração de variação patrimonial elaborada pelo fisco.

Amparando-se no artigo 68 do RIR/99 e no artigo 57 da Lei n.º 9.250/95, defende que apenas o resultado positivo poderá integrar a base de cálculo do imposto.

Frisa que as regras peculiares à exploração da atividade rural se tratam de norma especial, as quais afastam a incidência da norma geral.

Alega que os empréstimos que constaram no quadro de recursos não são tributáveis, pois possuem natureza de dívida, e foram obtidos para adimplir despesas de custeio, em razão da baixa colheita no ano de 2006.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova, especialmente pela juntada de novos documentos.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão n.º 02-61.266 (p. 768), julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

NULIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pleito de nulidade quando se constata que o lançamento fiscal observou todos os requisitos exigidos pela legislação.

FONTES DOS RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL. EXCLUSIVIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

É ônus do fiscalizado comprovar que suas fontes de rendimentos são exclusivamente provenientes da atividade rural.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ATIVIDADE RURAL. APURAÇÃO MENSAL. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

É admissível a apuração mensal de acréscimo patrimonial em atividade rural, pois sua tributação é realizada no ajuste anual, da mesma forma que ocorre com o resultado da atividade rural.

JURISPRUDÊNCIA NÃO VINCULANTE.

O contribuinte não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de dilação probatória quando não se ampara em quaisquer das hipóteses previstas no processo administrativo fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 782, reiterando os termos da impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir débitos do IRPF em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pelo Contribuinte: apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens de recursos, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

Em sua peça Recursal, o Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, os seguintes pontos:

(i) nulidade do auto de infração tendo em vista que *não se faz possível o lançamento de suposto acréscimo patrimonial a descoberto em bases mensais, posto que se trata de rendimentos de atividade rural;*

(ii) inobservância pela autoridade administrativa fiscal da tributação da atividade rural.

Pois bem!

Em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor, *in verbis*:

Preliminar de nulidade.

O lançamento obedeceu aos requisitos específicos do Auto de Infração (artigo 10 do Decreto nº 70.235/72), pois ocorreu a qualificação do sujeito passivo, a descrição dos fatos, foram apontadas as disposições legais infringidas e determinada a exigência com a respectiva intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal.

Não se comprovou nenhuma hipótese que propicie a nulidade do Auto de Infração, pois os atos e os termos foram lavrados por pessoa competente e não houve preterição do direito de defesa (artigo 59 do Decreto nº 70.235/72), além de não se vislumbrar ilegitimidade passiva ou vício formal (Código Tributário Nacional, artigos 142 e 173).

O autuante descreveu minuciosamente os fatos, demonstrou a consonância da matéria de fato constatada na ação fiscal e a hipótese abstrata presente na norma jurídica. Por meio da descrição dos fatos, o agente fiscal estabeleceu a conexão entre todos os meios de prova coletados e produzidos e explicitou a linha de encadeamento lógico destes elementos.

Com base nos argumentos até aqui expostos, refuto a preliminar de nulidade arguida pelo contribuinte.

Acréscimo patrimonial. Apuração mensal. Atividade rural.

O atuado alega, em síntese, a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto em razão de sua única fonte de receita ser decorrente da exploração de atividade rural.

Não se identifica em nenhum parágrafo do Termo de Verificação Fiscal, ou nos anexos que o compuseram, a assertiva de que a autoridade lançadora tenha reconhecido que a renda do contribuinte provém exclusivamente da exploração da atividade rural.

Pelo contrário, as origens de recursos do sujeito passivo apurados pela fiscalização e discriminados na planilha de dados “Demonstrativo de Variação Patrimonial”, fls. 702 a 703, não confirmam integralmente a tese do atuado.

Naquele demonstrativo constam recursos advindos de outras fontes de renda, distintas da atividade rural, a saber: a) rendimentos do trabalho assalariado da dependente do interessado, Patricia Kyoko Portolese Morinaga, auferidos junto à sociedade empresária Brasil Telecom Celular S/A, informados nas linhas intituladas “rendimentos tributáveis na fonte” e “rendimentos sujeitos a tributação exclusiva”; b) recursos provenientes de doação do genitor, Morinaga Konigio, discriminados na linha denominada “rendimentos isentos e não tributáveis”; c) recursos decorrentes de empréstimos contraídos junto a diversas instituições financeiras, indicados na linha “Empréstimos/Financiamentos Recebidos”; d) valores provenientes de alienação do veículo Mitsubishi Pajero, pontuado na linha “Alienação de bens e direitos”; e) recursos provenientes de resgate de título de capitalização e Ourocap, informadas na linha “resgates em c/c de aplicações financeiras”.

O acréscimo patrimonial a descoberto em comento não despontou em face, apenas, de dispêndios na atividade rural – aquisição de insumos, implementos, etc. -, mas, também, de aplicações direcionadas a pagamentos de empréstimos pessoais, fls. 716; pagamentos de previdência privada e prêmios de seguro, gastos com cartão de crédito, tarifas de telefone, internet, água e energia, fls. 721 a 732; empréstimos concedidos a terceiros, fls. 736; aplicações em caderneta de poupança e despesas médicas, fls. 738.

Para exemplificar a assertiva contida no parágrafo anterior, basta se debruçar sobre os demonstrativos de despesas dos cartões de créditos, fls. 214 a 277, cujos itens não guardam nenhum vínculo com o exercício da atividade rural.

Apesar de sustentar que os empréstimos que constaram no quadro de recursos do demonstrativo de fls. 702 a 703 terem sido obtidos para adimplir despesas de custeio, não juntou nos autos provas hábeis e idôneas para confirmar sua alegação.

Da mesma forma que o Decreto n.º 70.235/72 estabelece a obrigatoriedade do agente do fisco em provar a ocorrência do ilícito fiscal, caput do artigo 9º, também impõe ao sujeito passivo o ônus de provar o que alega, redação contida no inciso III do artigo 16, sob pena de, não o fazendo, arcar com as consequências legais.

(...)

A apuração do acréscimo patrimonial a descoberto é uma forma de procedimento adotada pela fiscalização com a finalidade de identificar uma renda omitida, prevista no §1º do artigo 3º da Lei n.º 7.713/88, e se insere no rol das chamadas presunções legais.

(...)

Sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de ajuste anual do sujeito passivo.

Por ser uma presunção legal de omissão de receita, é do interessado o ônus da prova em demonstrar que a origem do acréscimo patrimonial a descoberto é proveniente exclusivamente da atividade rural e, em especial, que os empréstimos obtidos visavam a cobrir despesas de custeio, pois não há como admitir a tributação destes valores como oriundos da atividade agrícola ou pastoril por absoluta ausência de disposição legal permissiva.

É somente a partir da formação do juízo de certeza de que a receita ou os rendimentos omitidos são provenientes unicamente de atividade rural desenvolvida pelo contribuinte é que se pode aplicar a norma do artigo 49 da Lei n.º 7.713/88.

Assim, entendo que não está comprovado que as receitas e aplicações do interessado são totalmente originárias da atividade rural e, por assim ser, os fatos se desvencilham da tese jurídica aventada pelo contribuinte de que é inadmissível a apuração mensal de acréscimo patrimonial em atividade rural.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF exige a metodologia de apuração em base anual, em decorrência da norma excepcional do artigo 49 da Lei n.º 7.713/88, somente quando as fontes de rendimentos do fiscalizado são exclusivamente rurais.

Porém, cabe lembrar que a jurisprudência indicada na defesa não vincula este colegiado julgador.

Ademais, o Acórdão 102-45.417 foi alvo de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, por meio do Acórdão n.º CSRF/01-04.434, sessão de 24/02/2003, deu-se provimento para que os autos retornassem à Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes para análise do mérito.

A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em 28/01/2004, lavrou o Acórdão n.º 102-46.240 e negou o recurso interposto pelo contribuinte.

Adicionalmente às razões de decidir supra reproduzidas, ora adotadas como fundamentos do presente voto, destaque-se que:

Ainda que o recorrente exerça atividade rural, o fato é que não há nos autos qualquer comprovação de que os rendimentos objeto da autuação são, de fato, provenientes da atividade rural – essa comprovação caberia ao próprio recorrente –, porque, do contrário, a apuração da variação patrimonial a descoberto deveria ser realizada de forma anual nos termos do que prescreve o artigo 4º da Lei n.º 8.023/1990, tal como defendido pelo próprio recorrente.

Destaque-se, por oportuno, que esse entendimento tem lastro na própria jurisprudência da Câmara Superior deste Tribunal, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2003 IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO CRITÉRIOS DE APURAÇÃO. A variação patrimonial do contribuinte pode ser levantada através de fluxo financeiro onde se discriminem, mês a mês, as origens e as aplicações de recursos. Tributam-se na declaração de ajuste anual os acréscimos patrimoniais a descoberto apontados na apuração mensal, conforme interpretação sistemática dos enunciados das Leis nos 7.713/88 e 8.134/90. Tal sistemática não é incompatível com o exercício da atividade rural pelo contribuinte. Recurso especial provido. (Processo n.º 10675.001899/9688. Acórdão n.º 9202-003.687. Conselheiro Relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Sessão de 27 de janeiro de 2016. Acórdão publicado em 15.02.2016).”

Considerando, pois, que não há qualquer comprovação nos autos de que os rendimentos que dão suporte à omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto aqui discutida são provenientes da atividade rural, decerto que o fluxo financeiro consubstanciado nas origens e aplicações de recursos deve ser apurado mensalmente a partir de todos os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte durante os respectivos meses do ano base, restando-se concluir, portanto, que as alegações do recorrente não devem ser aqui acolhidas.

(Acórdão n.º 2201-008.182, sessão de 13 de janeiro de 2021, Relator Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega).

Neste mesmo sentido é, pois, o precedente dessa Egrégia Turma, consubstanciado no Acórdão n.º 2402-009.505, de relatoria do Conselheiro Denny Medeiros da Silveira:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui rendimento tributável, na Declaração de Ajuste Anual, o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. RECEITAS DE ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO.

Os rendimentos decorrentes da atividade rural, por estarem sujeitos a uma tributação mais favorecida, subordinam-se, por lei, à comprovação de sua origem. Essa comprovação deve ser realizada com os documentos usualmente utilizados nessa atividade, tais como nota fiscal do produtor ou nota fiscal de entrada. A ausência de comprovação importa a imediata configuração de acréscimo patrimonial não justificado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior