



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10215.720114/2007-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.896 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2020
Recorrente FRANCISCO RODRIGUES CANEDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NUMERÁRIO EM CAIXA.

Havendo questionamento por parte da autoridade fiscalizadora acerca dos valores informados na declaração de bens e direitos, da declaração de ajuste anual de IRPF, a título de “numerário em caixa”, para que tais quantias possam ser consideradas na apuração da variação patrimonial, é necessário que o contribuinte apresente elementos de prova aptos a permitirem a convicção de que o dado declarado corresponde à realidade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Tributam-se, como rendimentos omitidos da atividade rural, as receitas devidamente comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos que não foram informados nas Declarações de Ajuste Anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 812 e ss).

Pois bem. O presente processo, trata de autuação contra o contribuinte acima qualificado, conforme auto de infração de fls. 699/716, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2003, 2004 e 2005, anos-calendários de 2002, 2003 e 2004, no valor de R\$ 194.594,12 (cento e noventa e quatro mil, quinhentos e noventa e quatro reais e doze centavos), valor já acrescido dos juros de mora e multa de ofício, calculados de acordo com a legislação de regência.

O lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatado compensação indevida da atividade rural e acréscimo patrimonial a descoberto, conforme fls. 701/702, descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração ora guerreado.

No dia 12/11/2007, foi juntada a impugnação de fls. 755/780, cujo teor, em suma foi o seguinte:

1. Argui preliminarmente, fl. 756, a nulidade do Procedimento Administrativo Fiscal;
2. Questiona a aplicação da multa de ofício e a legalidade do cálculo dos juros de mora à taxa SELIC;
3. O "acrécimo patrimonial a descoberto" têm sua causa motivada na elaboração do "Demonstrativo de Variação Patrimonial" por essa fiscalização (fls. 349 e 350 onde deixaram de ser considerado os saldos das contas de poupanças (extratos bancários fls. 371 a 628) (reapresentamos no ANEXO I);
4. Quanto a "Compensação Indevida de Prejuízos da Atividade Rural" houve redundância na elaboração da memória de cálculo e foi considerado receita de terceiros, não podendo ser imputada qualquer falha ao Impugnante. Os valores apurados como compensação indevida de prejuízos da atividade rural foram oriundos do confronto da planilha apresentada à fiscalização (fls. 651 a 655) com o "Livro Caixa da Atividade Rural". A quantia de R\$ 55.846,32 (ANEXO II), constante da "planilha" (fls. 647 a 661), no dia 10/10/2003, apesar de ser oriundo de venda de gado, trata-se de crédito a favor do Sr. Marinho Rodrigues Canedo (irmão do impugnante, já falecido) que se utilizou da conta corrente, portanto, credito de terceiros;
5. Invoca a seu favor o art. 42, §5º, da Lei nº 10.174/2001 e apresenta às fls. 757/758 memória de cálculo. De acordo com a mesma e a documentação pertinente anexada, o "-valor da compensação indevida de prejuízo da atividade rural em 2004 passa a ser R\$ 4.438,11;

6. Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, apurado nos anos-calendário de 2002 e 2003 e apresentado na referida planilha, culminou com a penalidade referenciada no Auto de Infração. Entretanto, a fiscalização deixou de contemplar os saldos da conta poupança constantes nos extratos (ANEXO 1), passando a apresentar uma situação irreal. Por se tratar de aplicação financeira a RFB quer considerar que não existe disponibilidade, apenas em sua movimentação (conforme planilha de variação patrimonial emitida por essa fiscalização);
7. Atualmente, os bancos, em função da concorrência, vêm criando alternativas e facilidades para a poupança, que viabilizem um aumento de liquidez e da facilidade de movimentação das cadernetas como por exemplo, depósitos e saques diretos pela conta corrente e mesmo número e senha da conta corrente.
8. Finalmente requer o acolhimento das preliminares argüidas ou os argumentos meritórios. Caso mantido o mérito, seja afastada a multa qualificada aplicada e a taxa de juros SELIC. Por fim, com base nos artigos 37 e 38 da Lei n.º 9.784/99, protesta pela juntada de documentos pertinentes ao processo que venham a ser obtidos posteriormente.

O sujeito passivo não se insurgiu contra a infração Compensação Indevida de Prejuízos da Atividade Rural, referente ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, não cabendo a manifestação da autoridade julgadora sobre tal matéria, sendo tal considerada como não impugnada, com base no art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, ficando o presente litígio delimitado apenas para o crédito tributário da dita infração do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 83.217,99 (oitenta e três mil, duzentos e dezessete reais e noventa e nove centavos) e seus acréscimos legais.

Assim, em face da impugnação parcial, como preceitua o art. 21, caput, do retro mencionado dispositivo legal, a repartição de origem deve providenciar a apartação dos autos, devendo providenciar a cobrança da parte não contestada no valor de R\$ 1.700,09 (hum mil, setecentos reais e nove centavos), além dos acréscimos legais pertinentes.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 812 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. Comprovada a legitimidade do lançamento efetuado

de ofício e cumpridas as formalidades legais dispostas em lei para sua efetivação, afastam-se, por improcedentes, as preliminares argüidas.

ENCARGOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança dos acessórios juntamente com o principal decorre de previsão legal nesse sentido. A autoridade lançadora aplica tão somente o que determina a lei tributária.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Estão sujeitos à tributação os acréscimos patrimoniais apurados pelo fisco, quando o contribuinte não os justifica com rendimentos já tributados, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 834 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido de que:

1. Na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, a fiscalização teria deixado de considerar o “dinheiro disponível em espécie” existente em 31/12/2001, no valor de R\$ 723.290,00;
2. Não foi questionado em nenhum momento do processo de fiscalização o dinheiro em espécie disponível na DIRPF do ano-calendário 2001;
3. O recorrente não está a proceder a depósitos, em totalidade, de dinheiro em conta bancária, mantendo sempre em seu poder “dinheiro em espécie em disponibilidade”, como medida preventiva contra possível bloqueio, pelo Governo, dos valores monetários em conta bancária;
4. Quanto à “compensação indevida de prejuízos da atividade rural”, afirma que mantém Livro-Caixa da atividade rural, e todas as receitas e despesas foram sumariamente comprovadas durante o processo de fiscalização;
5. A diferença apurada pela fiscalização acontece, pois alguns recebimentos/receitas, por vezes, são feitos total ou parcialmente em dinheiro, e nem todos depositados em conta bancária, ficando assim, impossível a soma de depósito bancário coincidir com a receita do livro caixa da atividade rural. Por esta razão não procedem os valores apurados pela fiscalização como compensação indevida de prejuízo da atividade rural, devendo ser considerado as receitas e despesas existentes nas DIRPF anos 2002, 2003 e 2004 o que não gera nenhum imposto.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Conforme narrado, o lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatado compensação indevida da atividade rural e acréscimo patrimonial a descoberto, conforme fls. 701/702, descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração ora guerreado.

Em seu recurso, o sujeito passivo repisa, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido de que: (i) na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, a fiscalização teria deixado de considerar o “dinheiro disponível em espécie” existente em 31/12/2001, no valor de R\$ 723.290,00; (ii) quanto à “compensação indevida de prejuízos da atividade rural”, afirma que mantém Livro-Caixa da atividade rural, e todas as receitas e despesas foram sumariamente comprovadas durante o processo de fiscalização, sendo que a diferença apurada pela fiscalização ocorre, pois alguns recebimentos/receitas, por vezes, são feitos total ou parcialmente em dinheiro, e nem todos depositados em conta bancária, ficando assim, impossível a soma de depósito bancário coincidir com a receita do livro caixa da atividade rural.

Pois bem. Inicialmente, cabe destacar que o acréscimo patrimonial é uma das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí, uma presunção legal do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*), que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade, impondo ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.

O objetivo da análise patrimonial é verificar a situação do contribuinte, pela comparação, em determinado período, dos valores que ingressaram no seu patrimônio (origens de recursos) com aqueles efetivamente saídos (aplicações de recursos); a metodologia permite detectar se houve excesso de aplicações com relação às origens de recursos, situação que somente pode ser explicada pela omissão de rendimentos por parte do contribuinte. Em outras palavras, a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto pressupõe a disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado.

Trata-se, portanto, de presunção legal, segundo a qual, a partir do momento em que se apura um dispêndio ou uma aquisição de bem sem respaldo em rendimentos declarados ou dívidas contraídas, constata-se um aumento do patrimônio com recursos deixados à margem de tributação, ou seja, apura-se rendimento recebido e não declarado, caracterizando, assim, o acréscimo patrimonial a descoberto, o que se enquadra na previsão do art. 43 do CTN, como aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

Provada pelo Fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, uma vez que a legislação define o

descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O efeito dessa presunção legal é inverter o ônus da prova, impondo aos contribuintes o dever de elidir tal imputação, mediante a comprovação da origem de recursos, já que se trata de uma presunção relativa (*juris tantum*), que, embora estabelecida em lei, não tem o caráter absoluto de verdade.

No caso dos autos, o sujeito passivo alega que na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, a fiscalização teria deixado de considerar o “dinheiro disponível em espécie” existente em 31/12/2001, no valor de R\$ 723.290,00.

Partilho do entendimento segundo o qual devem ser aceitos como origem de recursos aptos a justificar acréscimos patrimoniais os valores informados a título de dinheiro em espécie em declarações de ajuste anual entregues tempestivamente pelo contribuinte.

Contudo, havendo questionamento por parte da autoridade fiscalizadora acerca dos valores informados na declaração de bens e direitos, da declaração de ajuste anual de IRPF, a título de “numerário em caixa”, para que tais quantias possam ser consideradas na apuração da variação patrimonial, é necessário que o contribuinte apresente elementos de prova aptos a permitirem a convicção de que o dado declarado corresponde à realidade.

Essa é, a meu ver, a situação dos autos, eis que o próprio contribuinte, em declaração juntada aos autos, de e-fl. 229, alegou que os valores lançados, na verdade, diziam respeito ao plantel de bovinos existente na propriedade rural, solicitando, inclusive, a desconsideração do lançamento “dinheiro em espécie – disponível – Código 63” e a substituição pelo histórico “plantel de bovinos – Código 99”. É de se ver que consta na declaração apresentada pelo sujeito passivo, o seguinte:

REF.: DIRPF — Anos-calendarios 2002 — 2003 e 2004.

Em fiscalização realizada por essa Delegacia foram apurados nas declarações de bens e direitos dos respectivos períodos, os registros de valores informados como "dinheiro em espécie — disponível — Código 63".

Após levantamento minucioso realizado por profissional contratado para esse fim, foi comprovado que os referidos valores foram lançados erroneamente quando na elaboração das DIRPFs.

Também, foi constatado que deixaram de ser apropriados nas respectivas declarações de bens e direitos a propriedade do plantel de bovinos existente desde vários anos, comprovados no anexo da atividade rural "movimentação do rebanho".

Portanto os valores lançados (parágrafo 2) correspondem ao plantel de bovinos em referência (parágrafo 3).

Diante do exposto, declaro a não existência de qualquer disponibilidade em espécie que não esteja resguardada em instituições financeiras e devidamente declarada nas DIRPFs já apresentadas.

Assim, solicito desconsiderar o lançamento onde consta "dinheiro em espécie — disponível — Código 63" e substituir pelo histórico "plantel de bovinos — Código 99".

Informo ainda que as discrepâncias detectadas nas respectivas declarações serão regularizadas na confecção da DIRPF que será elaborada nesse ano de 2007 relativo ao ano-calendário de 2006.

Em tempo, esclareço que exerço minha atividade na área de saúde a mais de 30 anos nesse município de Altamira — PA e concomitante, as informações anuais encaminhadas a Receita Federal são elaboradas pelo mesmo profissional contábil, o qual é municiado de documentos pertinentes.

Atenciosamente,

A propósito, foi justamente esse o motivo pelo qual a fiscalização desconsiderou o valor de R\$ 723.290,00, constante na DIRPF do recorrente, tendo pontuado, ainda, no Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 738), que “toda a disponibilidade de dinheiro em espécie declarado de fato não existe, pois se trata do possível valor do ‘plantel de bovinos’ conforme declaração (fl. 218) apresentada”. Ou seja, o próprio sujeito passivo reconhece a incorreção do procedimento adotado, pontuando, ainda, que as “discrepâncias detectadas nas respectivas declarações serão regularizadas na DIRPF que será elaborada nesse ano de 2007 relativo ao ano-calendário de 2006”.

Dessa forma, valores declarados como “dinheiro em espécie”, “dinheiro em caixa”, “numerário em cofre” e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada, não sendo essa a hipótese dos autos.

Assim, não há como acatar o argumento do recorrente, eis que não comprovado a efetiva existência do valor de R\$ 723.290,00, constante em sua declaração.

Já no tocante à compensação indevida de prejuízos fiscais, a fiscalização pontuou, no Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 739), que “a receita bruta proveniente da atividade rural nos anos-calendário de 2002 e 2003 é de R\$ 603.522,16 e R\$ 1.405.602,27, respectivamente, conforme a planilha apresentada à fiscalização (fls. 651 e 655), portanto superiores a receitas declaradas”.

Como consequência, a fiscalização fez a recomposição dos resultados relativos aos anos-calendário fiscalizados, segundo a legislação do IRPF (RIR/99, art. 61, §§ 1º, 2º, 3º, 4º e 5º), de acordo com a memória de cálculo constante nas e-fls. 739/740, de modo que o lançamento consiste na diferença entre o prejuízo declarado e o efetivamente apurado, em razão da nova realidade da receita bruta informado pelo próprio sujeito passivo.

Em seu recurso, o sujeito passivo afirma que mantém Livro-Caixa da atividade rural, e todas as receitas e despesas foram sumariamente comprovadas durante o processo de fiscalização, sendo que a diferença apurada pela fiscalização ocorre, pois alguns recebimentos/receitas, por vezes, são feitos total ou parcialmente em dinheiro, e nem todos depositados em conta bancária, ficando assim, impossível a soma de depósito bancário coincidir com a receita do livro caixa da atividade rural.

A meu ver, o argumento trazido pelo sujeito passivo, além de não ter o condão de afastar a acusação fiscal, a corrobora, na medida em que afirma, expressamente, a existência de divergências entre os valores que constam no Livro-Caixa da atividade rural e os depositados em conta bancária.

A propósito, a recomposição dos resultados relativos aos anos-calendário fiscalizados, foi feita considerando a informação prestada pelo próprio sujeito passivo, conforme a planilha apresentada à fiscalização (e-fls. 680 e ss), tendo sido constatado que as receitas da atividade rural eram, efetivamente, superiores às receitas declaradas.

Cabe destacar, ainda, que a documentação acostada aos autos, inclusive em sede de Recurso Voluntário, não se presta para afastar a acusação fiscal, eis que não demonstra que a origem da diferença apontada seria diversa da atividade rural, tendo sido já oferecida à tributação ou, ainda, que se trataria de rendimento isento ou não tributável.

Ante o exposto, entendo que a decisão de piso não merece reparos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito,
NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite