Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10325.001693/2008-12

Processo nº	10325.001693/2008-12
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-007.392 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	7 de outubro de 2020
Recorrente	ROGERIO DA SILVA LOGRADO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. MÉTODO DE APURAÇÃO.

Embora a regra legal determine a apuração mensal do acréscimo patrimonial (artigos 2° e 3°, § 1°, da Lei n° 7.718/1988), a tributação depende de ajuste anual, na forma dos artigos 2°, 10 e 11 da Lei n° 8.134/1990.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO DE ATIVIDADE RURAL. ÔNUS POBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

A opção pela tributação no percentual de 20% sobre a receita bruta não dispensa a comprovação por parte do contribuinte das receitas, despesas, ou investimentos mensais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ROGERIO DA SILVA LOGRADO contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – DRJ/FOR –, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de R$ 295.174,71 (duzentos e noventa e cinco mil cento e setenta e quatro reais e setenta e um centavos), tendo em vista a ocorrência de variação patrimonial a descoberto.

Segundo a autoridade fiscalizadora,

> [o] contribuinte utilizou, nos anos-calendários 2003 e 2004, as seguintes bases de cálculo para obtenção do IRPF devido, a partir dos seguintes rendimentos tributáveis advindos da atividade rural:
> a) ano-calendário 2003 = R$ 81.240,00
> b) ano-calendário 2004 = R$ 70.000,00
> Nos mesmos períodos, o contribuinte declarou os seguintes acréscimos patrimoniais:
> a) ano-calendário 2003 = R$ 382.950,00
> b) ano-calendário 2004 = R$ 302.350,00
> Nota-se que **os rendimentos tributáveis não são suficientes para cobrir o acréscimo patrimonial obtido**. Para tanto, seria necessário somar, aos rendimentos tributáveis, os rendimentos isentos e não tributáveis, que foram declarados pelo contribuinte nos seguintes valores:
> a) ano-calendário 2003 = R$ 348.160,00
> b) ano-calendário 2004 = R$ 280.000,00
> Ocorre que, **intimado a apresentar os comprovantes dos rendimentos, de modo a justificar o acréscimo patrimonial, o contribuinte se manifestou nos seguintes termos**:
>
> > "Em atendimento a solicitação do Mandado de Fiscalização, informamos que deixamos de fornecer os documentos solicitados haja vista não determos a posse dos mesmos, inclusive em face de algumas das Empresas citadas terem sido constituídas há muitos anos."
>
> **Oportuno registrar que os comprovantes que serviram de base à declaração de rendimentos devem ser conservados em poder do contribuinte, durante o período de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte, à disposição da Secretaria da Receita Federal**.
> Ademais, o acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 13 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 13, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do

Documento nato-digital

> referido desequilíbrio.
> (...)
> **Como se vê, o contribuinte, além de não apresentar justificativa ao acréscimo patrimonial, ainda afirma que não mais detém a posse de tais documentos**." (f. 5/6; sublinhas deste voto)

Várias tentativas de intimação por via postal foram ultimadas ("vide" ARs às f. 16, 24, 36, 43 e 51); entretanto, a despeito de se tratar do domicílio fiscal correto – "vide" endereço apontado na impugnação às f. 55 –, por ter sido informado ser o ora recorrente desconhecido, tiveram as autoridades fazendárias recorrer à intimação editalícia – f. 25 e 47.

Em sua impugnação (f. 55/67), após transcrição de leis e ementas de diversos acórdãos, conclui, em apertada síntese, que

> (...) não pode prevalecer o crédito tributário apurado, considerando que todo o rendimento foi recebido no mês de dezembro de 2003 e em dezembro de 2004, quando a lei determina que seja distribuído para todos os meses do ano-calendário. (f. 65)

E que teria

> (...) demonstrado e provado que não houve o acréscimo patrimonial a descoberto nos anos-calendário de 2003 e 2004, porque o demonstrativo da evolução patrimonial acostado nos autos foi confeccionado em desacordo com a Lei, de forma anual, e deixou de incluir a totalidade dos rendimentos comprovados do requerente no citado demonstrativo. (f. 66)
> Desse modo, senhor julgador, não há porque haver a glosa de rendimentos isentos e não tributáveis da atividade rural, ditos como não comprovados, porque existem os comprovantes dos referidos rendimentos da atividade rural, conforme demonstrativo de rendimentos e impostos dos anos calendário de 2003 e 2004. Logo, requer o restabelecimento dos referidos rendimentos como origens recursos no demonstrativo de evolução patrimonial acostado nos autos, porque estão devidamente comprovados. (f. 57/58)

Colaciono, por suficiente à compreensão da querela, tão-somente a ementa do acórdão recorrido:

> **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF**
> Ano calendário: 2003, 2004
> **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LANÇAMENTO.**
> A variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeita a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos, por presunção legal, que somente pode ser ilidida com a apresentação de provas inequívocas de sua regularidade.
> **ATIVIDADE RURAL.**
> As receitas e despesas decorrentes da atividade rural deverão ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea, a qual será

Documento nato-digital

> mantida em poder do contribuinte, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.
> **DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**
> As decisões judiciais e administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.
> **NULIDADE**.
> Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (f. 70)

Intimado do acórdão pela via editalícia apresentou, em 03/04/2013, recurso voluntário (f. 98/114), replicando os mesmos argumentos, inclusive com inúmeras passagens idênticas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Por violar o princípio da dialeticidade recursal seria possível cogitar o não conhecimento do recurso, que se limita replicar "ipsis litteris" as razões apresentadas na peça de impugnação. Como relatado, desde sempre, vem o ora recorrente esquivando-se receber as intimações em seu domicílio fiscal, sendo evidente o caráter meramente protelatório do recurso apresentado, mormente por não ter acostado um único documento a estes autos para tentar comprovar suas lacônicas alegações. Apenas para privilegiar a prolatação de solução de mérito, **conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade**.

Sem qualquer amparo documental afirma que o valor apurado como rendimentos não comprovado corresponde a 80% (oitenta por cento) do montante declarado como proveniente da atividade rural, e que a variação patrimonial não poderia ter sido anualmente aferida.

Em relação à tese de nulidade sob o argumento de que os tributos decorrentes de variação patrimonial devem ser apurados mês a mês e não anualmente, adiro às razões de decidir lançadas pela DRJ, conforme autorizado pelo RICARF:

> A regra legal que determina a apuração mensal do acréscimo patrimonial está insculpida nos artigos 2° e 3°, § 1°, da Lei n° 7.718/1988: (....)
> Todavia, a regra acima assinala que, longe de ter se tornado mensal, a tributação do imposto depende de ajuste anual, na forma dos artigos 2°, 10 e 11 da Lei n° 8.134/1990 (...).
> **A base de cálculo apurada anualmente também é contemplada pelos artigos 83 e 86 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999), aprovado pelo Decreto n° 3.000, de**

Documento nato-digital

26/03/1999. Já a apuração mensal do acréscimo patrimonial está expressa no artigo 55, inciso XIII, do RIR/1999 (...)
Há que se recordar que a Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988, instituiu a apuração mensal do imposto e, com a edição da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, essa apuração mensal passou a ser feita por antecipação, com o fato gerador do imposto sendo complexivo, isto é, o montante real devido somente viria a ser conhecido na declaração de ajuste, após as deduções a que o contribuinte fizesse jus. Com base nos dados fornecidos, poderia a autoridade administrativa aceitá-los ou exigir eventual diferença de tributo.
(...)
Conclui-se dos preceitos acima que, **a partir do ano calendário de 1989, o demonstrativo de variação patrimonial deve ser levantado mensalmente para fins de apuração de omissão de rendimentos, aproveitando-se o saldo de disponibilidade de um mês no mês subseqüente. Assim, a apuração dos rendimentos deve ser procedida de forma mensal, para posterior tributação da base de cálculo anual. Ou seja, o fato gerador é anual, mas algumas apurações devem ser feitas de forma mensal, como é o caso do carnê leão e do acréscimo patrimonial a descoberto, por acarretarem diferença em relação à apuração anual**.
(...)
Urge também ressaltar que não é verdade a afirmação do autuado de que em sua declaração de rendimentos estão discriminados mês a mês as suas receitas e que a documentação apresentada ao agente do fisco, continha discriminado mês a mês os rendimentos e os pagamentos.
Compulsando suas declarações dos exercícios em litígio (2004 e 2005) verifica-se que em ambas constam apenas os valores dos rendimentos anuais referentes a sua atividade rural e os dispêndios realizados durante todo o ano de 2003 e 2004 e que quanto à suposta documentação apresentada a mesma não consta nos autos e nem foi objeto de verificação por parte da fiscalização que afirma na descrição dos fatos que o contribuinte não apresentou justificativa ao acréscimo patrimonial e que o mesmo asseverou que não mais detém a posse de quaisquer documentos relativamente as receitas ou dispêndios.
Com efeito, é certo que variação patrimonial deve reportar-se aos períodos mensais para conformar-se às disposições legais. **Consoante demonstrativos, às fls. 04/06, os acréscimos patrimoniais a descoberto apurados no presente caso decorreram do cotejo entre os dispêndios e aplicações e os recursos declarados, que no presente caso, diante do silêncio do autuado e a impossibilidade de se aferir em cada um dos meses dos anos fiscalizados a variação patrimonial foi considerado o último dia do mês de dezembro para sua apuração.**
No mais, o fato da apuração da variação patrimonial ter sido efetuada em 31 de dezembro foi benéfica para o autuado, posto que em tese um bem adquirido ou uma aplicação efetuada num momento em que não existam recursos disponíveis para tal poderiam ser acobertados pela percepção posterior de

Documento nato-digital

> **recursos, que no presente caso foi considerado o último mês do ano.**
> Com efeito, intimado a comprovar os dispêndios e as receitas declarados nos anos de 2003 e 2004, o contribuinte não logrou êxito em demonstrar com documentação hábil e idônea a ocorrência deles. Ressalta-se que também na fase impugnatória o autuado não logrou comprovar os aludidos dispêndios e as receitas declarados nos anos de 2003 e 2004, motivo pelo qual aludidos ingressos e dispêndios devem ser considerados apenas no mês de dezembro. (f. 84/86, *passim*; sublinhas deste voto)

Valho-me dos motivos didaticamente explicitados pela DRJ para igualmente não me convencer da tese de que o valor apurado como rendimentos não comprovado corresponde a 80% do montante declarados como atividade rural:

> Pelo que se pode deduzir da argumentação do contribuinte é que o mesmo deseja excluir do rol dos dispêndios despesas com a atividade rural. **O argumento utilizado é o de que a fiscalização arbitrou as despesas da atividade rural em 80% da receita bruta, enquanto na Declaração de Ajuste Anual não se informou nenhum valor de despesa da atividade rural, tendo-se optado pela tributação de 20% sobre a receita bruta, para efeito de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Física.**
> Não merece ser acolhida a impugnação.
> **A tributação da atividade rural, por ser mais favorecida do que a tributação sobre os rendimentos do trabalho e do capital, exige escrituração das receitas e das despesas em Livro Caixa, devidamente comprovadas, tributando-se o resultado da atividade rural, somatório dos resultados mensais.**
> **A opção pela tributação no percentual de 20% sobre a receita bruta não dispensa a comprovação por parte do contribuinte das receitas e das despesas ou de investimentos, auferidas e realizadas em cada mês.**
> **Tendo o contribuinte optado pela tributação em 20% da receita bruta, o valor correspondente aos 80% da receita bruta, tido como não tributável, não pode justificar variação patrimonial, pois é considerada receita consumida na atividade rural.**
> Para efeito de justificação da variação patrimonial, o contribuinte obriga-se a demonstrar, além da receita bruta, a efetiva despesa e o efetivo investimento, sob pena de a receita da atividade rural não poder integrar a planilha de variação patrimonial como recursos.
> Pela legislação do Imposto de Renda aplicável à atividade rural a tributação dessa atividade é anual e a incidência dar- se sobre o resultado positivo da atividade rural, compreendendo a diferença entre a receita bruta e as despesas ou os investimentos, efetivamente realizados e devidamente comprovados, mensalmente apurados, estando tudo escriturado em livro caixa.
> Conforme a legislação aplicável aos anos calendário de 2003 e 2004, o montante anual da receita bruta obrigava ao contribuinte a registrar as receitas e as despesas em livro caixa. **É de se ressaltar que a opção pela tributação sob um percentual de 20% da**

Documento nato-digital

receita bruta não dispensa a demonstração do resultado da atividade rural.
A dispensa de escrituração de livro caixa da atividade rural, hipótese admitida quando a receita bruta anual for inferior a R$ 56.000,00, não implica em dispensa da documentação relacionada à receita bruta e da documentação relacionada às despesas ou investimentos. A lei dispensa, apenas, a escrituração.
(...)
Depreende-se da legislação do Imposto de Renda relacionada à atividade rural que a receita bruta da atividade rural somente pode justificar variação patrimonial se acompanhada da correspondente despesa ou do investimento. Somente o resultado positivo da atividade rural pode ser utilizado para justificar a variação patrimonial, relacionada à aquisição de bens e direitos. A legislação exige, obrigatoriamente, a comprovação das receitas e das despesas.
Como já bastante esclarecido, a opção pela tributação simplificada não dispensa a comprovação da efetiva despesa ou do efetivo investimento, e o montante não tributável, correspondente a 80% da receita bruta, não pode justificar variação patrimonial.
Como o autor do procedimento de fiscalização tomou a receita bruta da atividade rural, para justificar a evolução patrimonial, as despesas da atividade rural terão que ser consideradas, uma vez que somente o resultado positivo poderá justificar a evolução patrimonial, mormente se a evolução patrimonial tem como objeto bens não pertencentes à atividade rural. **Não havendo prova das despesas ou dos investimentos efetivamente realizados, não merece reparo o feito fiscal de considerar 80% da receita bruta como despesa incorrida**. (f. 87/89, *passim*, sublinhas deste voto.)

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Documento nato-digital