



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.012157/2006-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.015 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2019
Recorrente FLAVIO CARNEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2003

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. PRORROGAÇÃO. INFORMAÇÃO PELA INTERNET. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

IRPF. 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.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MERAS ALEGAÇÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Reputa-se válido o lançamento relativo a omissão de rendimentos nas situações em que os argumentos apresentados pelo contribuinte consistem em mera alegação, desacompanhada de documentação hábil e idônea que lhe dê suporte.

IRPF. ATIVIDADE RURAL. VENDA DE GADO. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

As receitas de venda de gado devem ser comprovadas por documentos usualmente utilizados nessas atividades, tais como nota fiscal do produtor, bem como demais documentos oficialmente reconhecidos pelas fiscalizações estaduais. Simples recibos ou declarações, emitidos entre particulares, desacompanhados de outros elementos de prova, não são suficientes para comprovar receitas oriundas desse tipo de atividade

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

FLAVIO CARNEIRO, contribuinte, pessoa física, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, Acórdão nº 08-16.907/2009, às e-fls. 256/273, que julgou procedente o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto e classificação indevida de rendimentos, em relação aos exercícios 2002 e 2004, conforme peça inaugural do feito, às fls. 06/14, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 06/12/2006, nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados / comprovados, conforme demonstrativos EQUAÇÃO DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL relativos aos Anos-Calendário de 2001 e 2003. Nos referidos

demonstrativos estão evidenciadas, mês a mês, as origens e as aplicações do contribuinte nos referidos anos.

RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF

O contribuinte apresentou Receitas de Atividade Rural nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF - dos exercícios de 2002 e 2004, nos valores de R\$117.352,01 e R\$400.254,50, respectivamente.

(...)

Diante do acima exposto, e mais, considerando que a Atividade Rural tem tributação beneficiada, isto é, apenas 20% da receita é tributada, é imperativo que todas as transações sejam revestidas da mais rigorosa formalidade para que o contribuinte tenha, direito ao benefício. Em vista disso a Fiscalização reclassificou os valores constantes da linha "Resultado Não Tributável da Atividade Rural" declarados pelo contribuinte tornando-os receitas sujeitas á tributação, com o título "Resultado Tributável da Atividade Rural Apurado" conforme demonstrativo "RECLASSIFICAÇÃO DO ANEXO DA ATIVIDADE RURAL".

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Fortaleza/CE entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 282/296, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa as alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso, *in verbis*:

DO DIREITO

1. Preliminarmente, requer a nulidade da ação fiscal. O agente fiscal obteve 13 prorrogações de fiscalização, todavia, na oitava prorrogação, o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal n.º 008, não foi assinado nem pelo agente fiscal nem pelo Chefe da DRF, consoante prova a cópia anexa do aludido termo.

2. Desse modo, a falta de assinatura no termo, quer seja do agente ou de seu superior, invalida de maneira mortal todos os atos subsequentes que foram praticados: o vício da prorrogação n.º 8º não pode de maneira nenhuma ser suprido ou convalidado por qualquer ato subsequente. E, tal se dá por uma razão muito simples: somente se prorroga o que ainda esta vigente. O Termo de prorrogação n.º 9º não poderia validar a fiscalização tendo em vista que o Termo de n.º 7º não fora prorrogado validamente. E se a fiscalização não poderia exercer suas atividades a partir do inválido Termo n.º 8º é evidente a nulidade de todos os atos subsequentes, inclusive do auto de infração em questão.

A VALIDADE DE RECIBOS

1. Os recibos, desde que atendidos os requisitos previstos no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º. 3.000, de 26 de março de 1999, são documentos hábeis para comprovar os dispêndios com despesas ou o ingresso de receitas.

Para desqualificar determinado documento é necessário comprovar que o mesmo contenha algum vício. A boa-fé se presume, enquanto que má-fé precisa ser comprovada. No entanto, não foi essa a conduta adotada pelo agente fiscal.

2. Nos procedimentos de auditoria que constam do Termo de Verificação Fiscal, o agente fiscal, para invalidar os recibos apresentados, utiliza como argumentos básicos

simples afirmações, mas, nenhuma prova capaz de indicar de maneira cabal a inexistência do negócio jurídico. Por isso, as suas afirmações são contestadas uma a uma:

(...)

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - FALTA DE CORRELAÇÃO LÓGICA

Com efeito, não se pode acolher o trabalho fiscal ora impugnado; acontece que o levantamento realizado pelo Fiscal Autuante contém inaceitável ilegalidade e injustiça, porquanto, para a quantificação da base a ser oferecida à tributação pelo IRPJ, os valores referentes às vendas de gado foram simplesmente desconsiderados sob o principal argumento de que tal receita teria sido originada de outra atividade. NA REALIDADE NÃO HÁ CORREÇÃO LÓGICA ENTRE OS FATOS DESCRITOS PELO AGENTE FISCAL E A APONTADA, SENÃO VEJAMOS:

A acusação é de que teria ocorrido acréscimo patrimonial a descoberto não respaldados por rendimentos declarados nos anos-calendário de 2001 e 2003. No entanto, apesar dessa acusação, de que o acréscimo patrimonial não estaria respaldado por rendimentos declarados, ele considera a existência dos rendimentos declarados para reclassificá-los como provenientes de outra atividade que não a atividade rural.

Ora, Sr. Julgador, ou os rendimentos que foram declarados existem, e, portanto, não ocorreu acréscimo patrimonial a descoberto, ou então, as declarações são fictícias e portanto, tais rendimentos não podem ser reclassificadãs. Há evidente contradição na acusação: não há rendimento que justifica o acréscimo patrimonial todavia, esses mesmos valores são considerados pelo agente para fins de apuração do imposto???!!!

Afinal, qual a acusação do agente fiscal: acréscimo patrimonial a descoberto (portanto, proveniente de receita não declarada - o que não é o caso, pois o Impugnante a declarou), ou então, simples reclassificação de receita (sem qualquer prova cabal para tanto), de modo a ocorrer a tributação integral?

Nessas circunstâncias, é evidente a impossibilidade do Impugnante produzir qualquer defesa razoável, pois é acusado de acréscimo patrimonial a descoberto, e, ao mesmo tempo, esse acréscimo é validado pelo agente fiscal ocorrendo simples reclassificação de receita. Se as receitas provenientes dos recibos devem ser oferecidas à tributação, da mesma maneira não se poderá deixar de considerar o correspondente acréscimo patrimonial com esses valores, que não foram omitidos.

Portanto, o IMPUGNANTE entende que têm que ser observadas, na apuração de seu IRPJ, todas as formalidades legais de tributação de sua atividade rural, conforme determina o Regulamento do Imposto de Renda, além de toda a legislação pertinente.

(...)

Evidencia-se, diante do alegado, a improcedência da autuação ora combatida: primeiramente, porque as informações contidas nos recibos e declarações juntadas SÃO VERDADEIRAS; segundo, a contradição insuperável existente entre os fatos narrados pelo agente fiscal em seu lançamento; terceiro, a nulidade da intimação/prorrogação da fiscalização realizada, e, por conseguinte, de todo procedimentos fiscal posterior.

DA JURISPRUDÊNCIA APLICÁVEL

O raciocínio ora defendido pelo IMPUGNANTE, segundo o qual, na obtenção do resultado de sua atividade rural devem igualmente ser observados receitas e despesas, segundo as informações constantes de suas declarações do IRPJ, encontra seguro embasamento na legislação que rege o Imposto de Renda Pessoa Física, evidenciando a impropriedade do procedimento adotado pelo Fiscal Autuante, de realizar uma revisão apenas parcial da escrita, atingindo apenas a parcela referente à receita, sem considerar qualquer ajuste em relação às despesas declaradas.

Conclui-se, perfeitamente, que na determinação da base tributável, existe a obrigação de serem consideradas não somente todas as receitas, mas também todas as despesas, como

é óbvio; por outro lado, toda a declaração há de ser refeita, segundo os mesmos critérios, considerando-se receitas e despesas na sua totalidade, de modo a não ferir o necessário equilíbrio da tributação.

(...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – MPF

O interessado pugna pela nulidade alegando que o levantamento realizado pelo Fiscal Autuante contém inaceitável ilegalidade e injustiça, porquanto, para a quantificação da base a ser oferecida à tributação.

Da mesma forma, requer a nulidade tendo em vista o vício constante no termo de continuação de procedimento fiscal n.º 8.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do Auto de Infração, especialmente o “Termo de Verificação Fiscal” e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, o contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo e demais, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, como já dito, não ensejando em nulidade.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto n.º 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Especificamente acerca das prorrogações do MPF, de plano, cumpre sublinhar que o procedimento fiscal é fase que antecede a lide, e, como tal, não está submetido às regras do Decreto 70.235, de 1972, ou seja, não há que se falar em ampla defesa nesta fase, cujo cunho inquisitorial é predominante.

Por isso, eventuais imperfeições do MPF, além de perfeitamente sanáveis — porque não acarretam lesão ao interesse público, nem prejuízos a terceiros - não dão causa à nulidade do lançamento do crédito tributário, conquanto o mérito real daquela ordem interna, específica de fiscalização, é instrumentalizar o planejamento das atividades fiscais.

Outro real mérito do MPF é assegurar ao administrado a autenticidade da ação fiscal, livrando-o de falsas fiscalizações, conquanto, mediante uma senha particular, o fiscalizado pode conferir junto à RFB a regular expedição, o conteúdo e as prorrogações do MPF.

Pois bem, temos que a Portaria SRF n.º 3007/2001, a qual dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, foi revogada pela Portaria RFB n.º 4.328/2005, que por sua vez foi revogada pela Portaria SRF n.º 6.087/2005, esta última vigente à época do início da ação fiscal (14/0812006 — data do termo de início de fiscalização).

O artigo 4º da Portaria SRF n.º 6.087/2005 determina:

Art. 420 MPF será emitido na forma dos modelos constantes dos Anexos de I a V, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 com redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de novembro de 1997 por ocasião do início do procedimento fiscal.

Os artigos 12 e 13 da portaria supracitada estabelecem:

Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7 2, inciso VIII.

§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.

Como se vê, o MPF pode ser prorrogado tantas vezes quantas forem necessárias, tendo-se o cuidado de dar ciência ao contribuinte na primeira oportunidade.

Ora, o "Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF" consta às fls.3. Emitido pela primeira vez em 19.08.2004 (fl.2), foi, segundo o que nele se lê, prorrogado sucessivamente de 17-12-2004 a 07-12-2006. Tem-se, pois, que a prorrogação do MPF se pode dar por meio eletrônico, ao qual a pessoa física tem pleno acesso, independentemente de o autuante lhe entregar, em meio manual, o dito Demonstrativo de Prorrogação - que, aliás, permanece com o mesmo código de acesso do MPF original.

De emissão eletrônica, e disponível na Internet, o sobredito Demonstrativo equivale a um cronograma comum de trabalho, não podendo ser inquinado de nulo, ou por não incluir motivos para a prorrogação do prazo para conclusão do procedimento fiscal, ou por não conter assinatura.

Portanto, todos os atos praticados durante a ação fiscal estavam amparados pela vigência do MPF e o contribuinte tomou ciência deste e de todas as prorrogações. **Dessa maneira, não faz sentido requerer nulidade do auto de infração por irregularidades no MPF.**

Ademais, afóra o entendimento pessoal deste Relator, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento. Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF abaixo transcritas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.(Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. (Acórdão n.º 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

MÉRITO**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude da omissão de rendimentos tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, ou seja, acréscimo patrimonial a descoberto.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A Lei n.º 7.713, de 22/12/1988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus artigos 1º, 2º e 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º e 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 incidência do imposto. o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(grifamos)

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional rezam que:

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.**

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis

(grifo nosso)

Vale reproduzir, outrossim, o inciso XIII, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (vigente a época dos fatos geradores):

Art. 55. São também tributáveis (Lei in" 4.506, de 1964, art. 26, Lei .nº 7. 713, de 1988, art. 3", § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, artsj 24, § 22 inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

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;

Pela análise dos supracitados dispositivos legais, conclui-se que o pressuposto para a ocorrência do fato gerador é o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, consubstanciado na aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo que a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que enseja a caracterização de omissão de rendimentos, concretiza o fato gerador do imposto de renda.

A omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada, para o ano-calendário de 2003, pelo método do fluxo de caixa, de acordo com o demonstrativo de fls. 21 a 27.

Nesse método, os acréscimos patrimoniais são apurados mensalmente, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário), na determinação da base de cálculo anual do tributo, em obediência aos dispositivos legais citados no Auto de Infração.

No caso concreto, a fiscalização considerou, para o mês de junho, como dispêndios/aplicações, o valor de R\$ 179.900,00, referentes às aplicações elencadas às fls. 24, e como rendimentos: o saldo no início do mês de junho no valor de R\$ 142.245,20, o rendimento recebido de Pessoas Jurídicas no valor de R\$ 1.000,00 e a Receita Bruta Mensal Declarada pelo próprio contribuinte como atividade rural para o mês de junho de 2003 no valor de R\$ 26.181,60 (fls. 55), totalizando o valor de R\$ 169.426,80. Assim, tendo sido verificado excessos das aplicações sobre a origem, correta a tributação do valor de R\$ 10.473,20 (R\$ 179.900,00 - R\$ 142.245,20).

Já para o mês de setembro, a fiscalização considerou, como dispêndios/aplicações, o valor de R\$ 150.000,00, referentes às aplicações elencadas às fls. 26, e como rendimentos: o saldo no início do mês de junho no valor de R\$ 69.714,40, o rendimento recebido de Pessoas Jurídicas no valor de R\$ 1.000,00 e a Receita Bruta Mensal Declarada pelo próprio contribuinte como atividade rural para o mês de setembro de 2003 no valor de R\$ 51.124,80 (fls. 55), totalizando o valor de R\$ 121.839,20. Assim, tendo sido verificado excessos das aplicações sobre a origem, correta a tributação do valor de R\$ 28.160,80 (R\$ 150.000,00 - R\$ 121.839,20).

Com efeito, não tem fundamento a alegada contradição arguida pelo autuado quando insinua que: "Há evidente contradição na acusação: não há rendimento que justifica o acréscimo patrimonial, todavia, esses mesmos valores são considerados pelo agente para fins de apuração do imposto?" Ora, os valores declarados como atividade rural e não comprovados foram simplesmente tributados sem as benesses imputadas à aludida atividade. Esses mesmos valores, como não poderia deixar de ser, também foram considerados como origens na apuração da variação patrimonial, o que, na verdade, beneficiou o autuado.

Cabe considerar que o acréscimo patrimonial é uiva das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí uma presunção legal, do tipo condicional ou relativa, que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto da verdade e que impõe ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.

Por fim, é de suma importância observar que as presunções “*juris tantum*”, muito embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

Cabe, portanto, ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, sob pena de não serem aceitos pelo Fisco. Essa prova deve, evidentemente, estar fundamentada em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar, de forma cabal e inequívoca, os fatos declarados, o que não ocorreu nos presentes autos.

Ocorre que não foram trazidas aos autos quaisquer comprovações de suas alegações, nos termos do artigo 16, III, do Decreto 70.235 de 5 de março de 1972. O ônus de provar o dispêndio de recursos é do contribuinte. Cabe, sim, ao autuado, dar todos os esclarecimentos necessários, comprovando-os através de documentos hábeis e idôneos. Dessa forma, os dispêndios não comprovados foram considerados como gastos do contribuinte.

A jurisprudência administrativa é pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado.

Ressaltamos que à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, não sendo da competência do julgador administrativo-tributário suprir elementos que deveriam ser trazidos aos autos pelas partes do processo.

Assim, concluímos não haver reparos a serem feitos no presente lançamento no que tange à constatação de Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

DA RECLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS DECLARADAS COMO DECORRENTES DA ATIVIDADE RURAL

Especificamente quanto ao tema, o contribuinte apenas repisa as alegações da impugnação, não acrescentando nenhuma nova alegação, bem como nenhum documento novo. Dito isto, me filio ao bem fundamentado acórdão de primeira instância, o qual peço vênia para transcrever e adota-lo como razão de decidir, *in verbis*:

As atividades agropecuárias, beneficiadas com um tratamento especial pela legislação do Imposto de Renda, são cercadas de cuidados igualmente peculiares, de que é exemplo a obrigação de comprovar os rendimentos e as despesas por parte da contribuinte.

Em sua peça impugnatória, o autuado alega que para não aceitar os recibos a fiscalização, para invalidar os recibos apresentados, utiliza como argumentos básicos simples afirmações, mas, nenhuma prova capaz de indicar de maneira cabal a inexistência do negócio jurídico.

Os documentos hábeis para comprovação da origem dos rendimentos da atividade rural são a nota fiscal de produtor, a nota fiscal avulsa, a nota fiscal de entrada, a nota

promissória rural vinculada à nota fiscal de produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais, conforme previsto nos arts. 60 e 61, § 5º do RIR/1999, *verbis*:

"Art 60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei No 9.250, de 1995, art. 18). § 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 (Lei No 9.250, de 1995, art. 18, § 1o).

Art 61. A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 58, exploradas pelo próprio produtor-vendedor.

§ 5o A receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais ". (grifei)

Contudo, para que esses documentos sejam aceitos como comprovantes de receitas da atividade rural, o contribuinte deve provar o efetivo ingresso dos recursos financeiros, bem como devem ser reconhecidos para comprovar a produção e circulação dos produtos ali relacionados.

O fato é que, se o sujeito passivo, pessoa física, pretende provar que suas receitas se originam da atividade rural, se aproveitando da forma mais benéfica de tributação prevista para esta atividade, deve providenciar a documentação necessária à sua comprovação, e mantê-la à disposição do Fisco federal, sendo inclusive irrelevante que a fiscalização estadual exija o mesmo, ou não.

No presente caso, não foi fornecido um só dos documentos referidos no § 5º do art. 61 do Decreto nº 3.000/1999. Ademais, o fato de todos os pagamentos terem sido supostamente efetuados em moeda, inviabiliza a comprovação da efetividade dos respectivos recebimentos.

(...)

Não restou comprovado que o total das receitas declaradas pelo contribuinte no "Quadro 3. Receitas e Despesas" — Anexo Atividade Rural — de suas DIRPFs entregues, fls. 49 e 55, tiveram origem em atividade rural. Logo procedente a tributação efetuada.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da volumosa demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pelo recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações do contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela

Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo pra si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando os lançamentos *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para afastar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira