



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.012820/2006-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.767 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2020
Recorrente FRANCISCO ROCHA AGUIAR FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO CRITÉRIOS DE APURAÇÃO.

A variação patrimonial do contribuinte deve, necessariamente, 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

RECONHECIMENTO DA UNIÃO ESTÁVEL AUSÊNCIA DE PROVAS ROBUSTAS DA CONVIVÊNCIA.

Tendo em conta o princípio da verdade material a comprovação da união estável deve ser feita por todos os meios idôneos de prova, considerando o conjunto probatório da existência de vida em comum.

ATIVIDADE RURAL. APURAÇÃO MENSAL. TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL.

A apuração do resultado da atividade rural se dá mediante a escrituração do Livro Caixa, devendo abranger as receitas, despesas e os investimentos computados mensalmente pelo regime de caixa. O resultado positivo integrará a base de cálculo do imposto na declaração de ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 21/12/2006, no montante de R\$ 55.129,73, já incluídos juros de mora (calculados até 30/11/2006), multa de ofício e multa exigida isoladamente (fls. 3/16), acompanhado de demonstrativos (fls. 17/24), referente às seguintes infrações: *omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas jurídicas* no montante de R\$ 8.400,00; *omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e Fapi* no valor de R\$ 3.975,00; *omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas físicas* no montante de R\$ 7.800,00; *acréscimo patrimonial a descoberto* no montante de R\$ 58.645,03 e *falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão* no valor de R\$ 45,00, decorrente do procedimento de verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias relativa ao IRPF no exercício de 2002, ano-calendário de 2001 (fls. 197/202).

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento (AR fl. 204).

De acordo com informações constantes no documento de fls. 206:

(...) em exames posteriores à lavratura e ciência do Sujeito Passivo, do Auto de Infração cujo processo está acima identificado, foi detectada por esta fiscalização uma incorreção na quantificação da matéria tributável apurada, decorrente de erro material na apuração do valor da infração de acréscimo patrimonial a descoberto, conforme consta na descrição dos fatos do respectivo Auto de Infração.

Assim sendo, com fulcro nos artigos 145, III, c/c art.149 da Lei 5.172/66, propomos que V. S a determine a revisão de ofício do lançamento em apreço, para alterar o valor da matéria tributável e conseqüentemente da diferença do imposto apurado e seus acréscimos legais, reabrindo-se ao sujeito passivo o prazo regulamentar para pagamento ou impugnação do feito.

Foi encaminhado ao contribuinte o Comunicado n.º 001/2006 de 22/12/2006, com o seguinte teor (fl. 207):

1. Encaminhamos a V.Sa, em anexo, AUTO DE INFRAÇÃO do IRPF, referente ao ano base de 2001, que retifica o lançamento anteriormente cientificado por via postal, controlado pelo Processo Administrativo n.º 10.380.012.82012006-74.
2. Cumpre informar que, de acordo com o disposto no art. 23, II, c/c § 2º, II, do Decreto 70.235172, o autuado considera-se notificado do auto de infração na data de seu recebimento por via postal.
3. Outrossim, fica V. Sa. cientificada da reabertura de prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência deste Auto de Infração, para recolher ou impugnar o crédito tributário objeto do presente lançamento.

Nas folhas n.º 208/221 foi anexada cópia do auto de infração lavrado em 22/12/2006, no montante de R\$ 76.018,88, acrescido de juros de mora (calculados até 30/11/2006), multa de já incluídos juros de mora (calculados até 30/11/2006), multa de ofício e multa exigida isoladamente, acompanhado de demonstrativos (fls. 222/229), referente às seguintes infrações: *omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas jurídicas* no montante de R\$ 8.400,00; *omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de*

contribuições de previdência privada e Fapi no valor de R\$ 3.975,00; omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas físicas no montante de R\$ 7.800,00; acréscimo patrimonial a descoberto no montante de R\$ 88.579,38, nos meses de: 1/2001 = R\$ 5.062,58; 8/2001 = R\$ 30.144,06; 9/2001 = R\$ 16.361,64; 10/2001 = R\$ 24.195,37; 11/2001 = R\$ 7.849,49 e 12/2001 = R\$ 4.966,24 e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão no valor de R\$ 45,00.

O contribuinte foi cientificado do novo lançamento em 26/12/2006 (AR fl. 232).

Conforme se extrai do acórdão da DRJ (fls. 316/323):

Contra o contribuinte, devidamente identificado nos autos, foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, relativamente ao exercício financeiro de 2002, ano-calendário 2001, para cobrança de Imposto de Renda Suplementar, no valor de R\$ 29.907,45. Sobre o Imposto de Renda Suplementar foi lançada Multa de Ofício, aplicada no percentual de 75%, no valor de R\$ 22.430,59.

De acordo com a descrição dos fatos do Auto de Infração, fls. 206/219, o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar decorreu das seguintes infrações:

- 1) Omissão de Rendimentos. Rendimentos de aluguéis percebidos de pessoa jurídica, no valor total de R\$ 8.400,00;
- 2) Omissão de Rendimentos. Rendimentos de resgate de contribuição de previdência privada, no valor de R\$ 3.975,00;
- 3) Omissão de Rendimentos. Rendimentos de aluguéis percebidos de pessoas físicas, no valor total de R\$ 7.800,00;
- 4) Omissão de Rendimentos. Acréscimo Patrimonial a descoberto, conforme planilha de evolução patrimonial, para os meses de janeiro, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano-calendário de 2001, nos valores, respectivamente, de R\$ 5.062,58; R\$ 30.144,06, R\$ 16.361,64; R\$ 24.195,37; R\$ 7.849,49 e R\$ 4.966,24.

Além da penalidade da Multa de Ofício, foi lançada Multa Isolada aplicada no percentual de 50% sobre o carnê-leão mensal. A Declaração de Ajuste Anual demonstrou base de cálculo de Carnê-leão. Entretanto não houve recolhimento de carnê-leão. Foi apurada nova base de cálculo de Carnê-leão, incluindo-se os rendimentos omitidos, para todos os meses do ano-calendário de 2001. Sobre o carnê-leão apurado, já se levando em consideração as infrações cometidas, foi apurada a Multa de Ofício Isolada.

A Multa de Ofício Isolada totalizou o valor de R\$ 45,00 conforme demonstrativo abaixo:

Fato Gerador	BASE DE CÁLCULO	CARNÊ-LEÃO	CARNÊ-LEÃO RECOLHIDO	CARNÊ-LEÃO NÃO RECOLHIDO	MULTA ISOLADA
Janeiro	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Fevereiro	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Março	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Abril	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Mai	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Junho	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Julho	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Agosto	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Setembro	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Outubro	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Novembro	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
Dezembro	950,00	7,50	0,00	7,50	3,75
					45,00

O contribuinte apresentou Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2002, ano-calendário 2001, informando ter recebido rendimentos de pessoa jurídica, rendimentos de pessoas físicas e rendimentos da atividade rural.

A infração de omissão de rendimentos foi detectada através de variação patrimonial a descoberto. Na revisão da Declaração de Ajuste Anual, a fiscalização verificou que a evolução patrimonial ocorrida no ano-calendário de 2001 estava justificada pelos rendimentos tributáveis, pelos rendimentos isentos e não tributáveis e pelos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte.

Intimado a justificar a evolução patrimonial, o contribuinte comprovou os rendimentos tributáveis, os rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte e os rendimentos isentos e não tributáveis. Os rendimentos isentos e não tributáveis, informados no valor de R\$ 67.703,34, correspondiam a rendimentos da atividade rural e foram apurados com utilização de um percentual de 80% da receita bruta da atividade rural. Conforme o anexo da Atividade Rural, o contribuinte informou receita bruta no valor total anual de R\$ 84.500,00. O contribuinte não informou nenhum valor de despesa de custeio ou de investimento, optando por tributar valor equivalente a 20% dos rendimentos da atividade rural, no valor de R\$ 16.900,00.

O contribuinte foi intimado a comprovar a receita bruta e as despesas de custeios ou de investimentos, através de Livro Caixa da atividade rural. Em resposta às intimações, o contribuinte comprovou apenas as receitas da atividade rural, através de documentos, e não apresentou o Livro Caixa da atividade rural. Com a finalidade de demonstrar a evolução patrimonial, forneceu informações de percepção de rendimentos de aluguéis percebidos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas que não foram informados na Declaração de Ajuste Anual.

Com base nas informações da Declaração de Ajuste Anual e nas informações apresentadas pelo contribuinte, em resposta às intimações, a fiscalização elaborou planilha de evolução patrimonial, fls. 220/227, apurando variação patrimonial a descoberto para os meses de janeiro, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro, que foi considerada como omissão de rendimentos, por presunção legal.

Conforme a descrição dos fatos no Auto de Infração, a fiscalização na elaboração da planilha de evolução patrimonial considerou os rendimentos informados na Declaração de Ajuste Anual, inclusive, as receitas da atividade rural e os rendimentos que o contribuinte confessou ter omitido da Declaração de Ajuste Anual. Entretanto, a fiscalização considerou como despesas de custeio ou de investimentos o valor de R\$ 67.703,34, que corresponde a 80% da receita bruta da atividade rural. Esse procedimento foi fundamentado no artigo 71, § 1º do Decreto nº 3.000, de 1999.

Conforme, ainda, a descrição dos fatos, a fiscalização não considerou os rendimentos líquidos do cônjuge e nem o produto de uma alienação de imóvel relacionada a um imóvel pertencente ao cônjuge. A fiscalização justificou esse procedimento esclarecendo que o contribuinte no ano-calendário de 2001 não era casado e quando casado o regime de casamento foi pela separação total de bens.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se discriminados no Auto de Infração, fls. 207/228.

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência, por via postal, em 26/12/2006, conforme Aviso de Recebimento, AR, fls. 230, o contribuinte apresentou impugnação, em 25/01/2007, fls. 233/247 (págs. PDF 236/249), insurgindo-se contra a infração de omissão de rendimentos relacionada ao acréscimo patrimonial a descoberto, ressaltando a não consideração dos rendimentos do cônjuge e a inclusão indevida de 80% da receita bruta da atividade rural como despesas de custeio ou de investimentos.

Na impugnação, o contribuinte vem esclarecendo que no ano-calendário de 2001, o cônjuge era companheira, tendo nascido do relacionamento uma filha, em 13/02/2002. Havia união estável, pois ele e a então companheira moravam no mesmo endereço. O contribuinte destacou e comentou o § 3º do artigo 226 da Constituição Federal e os artigos 1º, 2º e 5º da Lei nº 9.278, de 10 de maio de 2001, com a finalidade de demonstrar o direito de utilizar os recursos do cônjuge (companheira) para justificar a variação patrimonial, na circunstância de união estável.

Com fundamento na jurisprudência administrativa vem solicitando a exclusão das despesas de custeio ou de investimento da atividade rural no rol dos dispêndios utilizados na planilha de evolução patrimonial, dado que relativamente à atividade rural optou por tributar 20% da receita bruta. Nessas circunstâncias, não há previsão legal para se tomar como gastos, dispêndios, 80% da receita bruta da atividade rural.

Na impugnação, o contribuinte refez a planilha de evolução patrimonial, considerando os rendimentos do cônjuge e excluindo as despesas da atividade rural do rol dos dispêndios. Na planilha refeita não se verificou variação patrimonial a descoberto.

Para um melhor entendimento, abaixo se transcrevem trechos da impugnação:

O item 4 do auto de infração registra suposto acréscimo patrimonial a descoberto em decorrência da glosa das disponibilidades do cônjuge do impugnante, bem como da presunção de despesas agrícolas.

Examinemos, em primeiro, o registro de que o contribuinte não era casado no ano-calendário de 2001, em vista do que excluiu, do cálculo dos recursos aplicados, as disponibilidades oriundas da companheira do impugnante. Teria sido, pois, o fato de, à época, não estar casado com a aquela senhora o motivo da glosa. Já foi assim no Brasil, quando o formalismo do papel passado sobrepunha-se às garantias constitucionais à mulher, à família e aos filhos. No caso em foco, o impugnante mantinha união estável, cumprindo destacar:

1) a unidade do domicílio fiscal: tanto o impugnante como sua companheira mantinham, no período autuado, o mesmo domicílio fiscal, da Rua José Vilar, 180, ap. 700, em Fortaleza, CE (Doc 1)

2) o direito da nascitura: a filha do casal, Maria Fernanda Rocha Aguiar, que, gerada no ano-base e nascida em 13.2.2002. Sabe-se que o período de gestação do ser humano dá-se em torno de nove meses; nunca muito mais, nunca muito menos, de sorte que uma criança nascida em fevereiro, há de ter sido gerada no ano anterior, justamente no ano sob lançamento (Doc. 2).

A partir dos dois fatos acima, documentalmente comprovados, examinemos o tratamento constitucional que a união estável recebeu a partir da Carta de 1988:

Art. 226. A família, base da sociedade, tem especial proteção do Estado.

§ 3º - Para efeito da proteção do Estado, é reconhecida a união estável entre o homem e a mulher como entidade familiar, devendo a lei facilitar sua conversão em casamento. (Constituição Federal, grifo do impugnante).

Sim, a união estável é reconhecida constitucionalmente pelo Estado. Logo, isto de "papel passado" seria algo inteiramente válido apenas no campo do preconceito ou do fundamentalismo religioso. Sem dúvida, constituiu-se em estável a união de homem (o impugnante) e mulher (a srª Cláudia Rocha Aguiar), que coabitaram em 2001 o mesmo endereço, mantendo civil e fiscalmente o mesmo domicílio, e, em 2001, geraram uma filha. Vejamos o que dispõe lei n.º 9.278, de 10 de maio de 1996, que regulamentou expressamente o § 3º do art. 226 da CF, acima transcrito.

Art. 1º É reconhecida como entidade familiar a convivência duradoura, pública e contínua, de um homem e uma mulher, estabelecida com objetivo de constituição de família.

Ao teor do art. 1º acima, a lei não estipula "papel passado" para caracterizar a união estável. É suficiente que a união seja pública, e nada mais público que morarem, homem e mulher, sob o mesmo teto. Vejamos a seguir, nos termos da mesma lei, como os recursos do casal, sob união estável, hão de ser direcionados:

Art. 2º São direitos e deveres iguais dos conviventes:

(...)

II - assistência moral e material recíproca;

Há, no casamento com separação de bens, a coexistência de dois princípios aparentemente conflitantes: de um lado, a independência de cada cônjuge, expressa na "separação de bens"; do outro, a compulsória assistência moral e material recíproca, em que os bens, ainda que possuídos e declarados em separado, terão como finalidade maior a assistência do casal, dos filhos, da família e da unidade familiar.

Historicamente, pode-se dizer que o primeiro passo a definir a renda da unidade familiar ocorreu por conta dos financiamentos imobiliários, quando marido, mulher, filhos, filhas, genros e noras, conviventes sob o mesmo teto, assumiam, com a soma de seus rendimentos, os financiamentos do antigo BNH. Veio, pois, na frente, o direito econômico, numa acepção de caráter econômico, que nada tem a ver, com os conceitos de "dependente", no campo fiscal.

Vale mencionar que a impugnação não versa sobre a definição de "dependente", nem pretende considerar dependente o feto ou a companheira que declarou em separado. Ainda que o nascituro seja o supra-sumo dos dependentes, biologicamente também, enquanto não-nascido não é "dependente" para os fins do Imposto de Renda.

Um absurdo, diga-se de passagem, posto que o pré-natal, o parto e a maternidade implicam as maiores despesas. Mas, repita-se, a impugnação restringe-se ao conceito constitucional, legal e econômico da unidade familiar, a partir da "união estável", na forma da Constituição Federal. Realmente, depois da Carta de 1988 não há lugar para o preconceito contra a união estável à margem do casamento.

E, finalmente:

Art.5º - Os bens móveis e imóveis adquiridos por um ou por ambos os conviventes, na constância da união estável e a título oneroso, são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais, salvo estipulação contrária em contrato escrito.

§ 2º A administração do patrimônio comum dos conviventes compete a ambos, salvo estipulação contrária em contrato escrito. (Lei 9.278/1995)

A legislação fiscal não poderia deixar por menos, de acompanhar o direito de família, quando não faz distinção entre casados e companheiros, ao permitir que em situações tais, a apresentação da declaração de rendimentos pode ser em separado ou em conjunto. O Manual *PERGUNTAS E RESPOSTAS - 2001-PESSOA FÍSICA* assim o demonstram as questões n.ºs 074, 075 e 393:

075- Como deve declarar o contribuinte que tenha companheiro (a)?

Apresenta declaração em separado ou, opcionalmente em conjunto com o companheiro.

Declaração em separado: Cada companheiro deve incluir em sua declaração o total dos rendimentos próprios e 50% dos rendimentos produzidos pelos bens em condomínio.

Declaração em conjunto: É apresentada em nome um dos companheiros abrangendo todos os rendimentos, inclusive os provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade e das pensões de gozo privativo.

393- Aquisição de bens na união estável. Como declarar os bens adquiridos na constância da união estável ?

Os bens móveis e imóveis adquiridos por um ou por ambos os conviventes, na constância da união estável e a título oneroso, são considerados frutos do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais. Portanto, devem ser declarados na proporção de

50% para cada um, salvo estipulação contrária em contrato escrito. (CF/1988, art. 226, § 3º; Lei 9.278/1996, art. 5º)

Vê-se assim, que o lançamento só levou em conta o formalismo do "papel passado", sem perquirir a garantia constitucional da *UNIÃO ESTÁVEL*. E, não tendo considerado a renda da companheira na evolução patrimonial, simplesmente não reconheceram, a despeito da existência de uma norma constitucional e legal, sem esquecer o Manual de Orientação do Contribuinte, que os bens adquiridos na união estável pertencem a ambos, e por estes são usufruídos, posto que pois se originam do fruto do trabalho e da colaboração em comum.

A conclusão, com todo o respeito, é de que estar casado ou não, papel passado ou não, não constitui impedimento para desconsiderar, desde que presente a união estável, as disponibilidades da família, tal como sempre o entendeu o direito econômico. E nada mais estável, em termos de união estável de homem e mulher, que a moradia sob o mesmo teto e a filha em gestação. Em anexo, folha de rosto da declaração da companheira, comprovando domicílio em comum, bem como a certidão de nascimento da menor.

Reclassificados os recursos como oriundos de uma mesma fonte, a união estável do casal, resultam os seguintes cálculos:

(...)

No que diz respeito aos rendimentos agrícolas, o lançamento presumiu gastos com a sua obtenção na ordem de 80% da receita declarada. O procedimento não tem amparo legal. Trata-se de fluxo de caixa, de recebimentos e pagamentos efetivos sobre o qual não se pode presumir qualquer gasto ou pagamento sob pena de ferir o princípio da reserva legal. O Egrégio 1º Conselho de Contribuintes acolheu esse entendimento nos seguintes julgados:

a)

Texto da Decisão: Por maioria de votos, CANCELAR o lançamento. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Antonio de Freitas Dutra.

Ementa: IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – ATIVIDADE RURAL — Cancela-se o Auto de Infração, quando a autoridade lançadora inclui no fluxo dos dispêndios apurado mensalmente para efeito de acréscimo patrimonial, as despesas incorridas na atividade rural.

b)

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Atividade Rural - cancela-se o auto de infração, quando a autoridade lançadora inclui no fluxo dos dispêndios apurado mensalmente para efeito de acréscimo patrimonial, as despesas incorridas na atividade rural. Lançamento cancelado. 1ª CC/2ª Câmara/ acórdão 102-45.731 em 16.10.2002. Publicado no DOU em 07.01.2003.

A tributação da atividade rural é regida, basicamente, pelas leis 9.250/95 e 8.023/90, respectivamente, no que interessa aos fatos aqui argüidos, pelos arts. 18 e 23, "In verbis",

Lei n.º 9.250/95:

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, 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.

§ 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.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

Art. 19. O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores.

Parágrafo único. A pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do Livro Caixa e dos documentos fiscais que demonstram a apuração do prejuízo a compensar.

Lei n.º 8.023/90:

Art. 5º À opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

A simples leitura das transcrições acima permite concluir que o impugnante não possuindo escrituração no livro Caixa autorizaria ao Fisco arbitrar a base de cálculo a razão de vinte por cento da receita bruta do ano calendário. Mas lei faculta ainda ao impugnante, auto arbitrar-se pelo mesmo coeficiente, como assim o fez na sua declaração de rendimentos.

Em qualquer das modalidades acima o que deve ser comprovada é a origem e o montante das receitas auferidas. A lei não obriga ao contribuinte guardar os documentos de despesas quando a tributação se faz por esse critério. Fica esse dispensado do livro Caixa e da escrituração, mas tem que comprovar a receita auferida para efeitos de determinar a tributação.

O lançamento inovou, com "direito novo" e margem do princípio da reserva legal, ao presumir em 80% a despesa da atividade. Por que não 30%, 35% 50%, 59%? Por que não a média (40%)? A opção pelos 20% não significa que o impugnante obteve lucro de igual percentual. Muito menos que não incorreu em custos para obter os rendimentos. É apenas um critério escolhido pela lei para simplificar e desonerar o contribuinte de algumas obrigações acessórias, como se fora - e é! - um SIMPLES RURAL. Não se venha com o argumento de que cabe ao contribuinte comprovar o resultado da atividade rural. Se o contribuinte, chamemo-lo assim, do Simples Rural, está desobrigado do livro caixa - e sua contabilidade -, vier a ser compelido a planilhar e comprovar despesas, por certo, tal exigência, à margem da reserva legal, ter-se-á, com tal exigência, a anulação do princípio da simplificação.

Não é preciso lembrar que em garantia ao contribuinte, no nosso ordenamento jurídico, vigora o princípio da legalidade, segundo o qual ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer se não aquilo que a lei determina. Por outro lado, para o Fisco, este principio se transmuda para o da reserva legal, consistindo na indispensabilidade da previsão em lei stricto sensu da cobrança de tributo O impugnante poderia até providenciar laudo técnico ou tentar procurar documentos de despesas junto com outros alfarrábios que se encontravam na chácara produtora dos rendimentos. Ocorre que a gerência dessa atividade estava a cargo de terceiros, no caso, irmão do autuado, agrônomo, que reside na

propriedade. As notas fiscais de vendas só foram exibidas por que eram documentos que o impugnante tinha maior cuidado em guardá-los por serem essenciais à elaboração da declaração.

No entanto, o que mais pesou, nesta história toda, foi o problema de saúde que o impugnante enfrentou, por coincidência ou não, logo após a abertura da ação fiscal, iniciada em 23/08/2006. Na época, acometido de uma pancreatite aguda, peregrinou por hospitais, com seguidas licenças médicas (docs. 6/11). Certo que solicitou duas prorrogações de prazo para a entrega do documentário das intimações fiscais, (docs.04/05). Embora concedidas, tudo bem, mas disponibilizar documentos de cinco anos numa situação infortunada de saúde, em prazos exíguos, de cinco dias, como na intimação nº 1, sob um fundamento legal, mal interpretado, causou ao impugnante um tremendo constrangimento psicológico, principalmente, quando na malsinada intimação, de 23.11.2006, enquanto corria o prazo de cinco dias, o impugnante, do dia 24 a 27 do mesmo mês, era submetido a procedimentos cirúrgicos de altíssimo risco (docs. 10/11).

Sem mais delongas , no atual momento , sob licença médica, ainda em convalescença, o animus ainda abalado , não lhe permite empreender busca de documentos , preferindo guerrear a exigência fiscal sob a ótica do Direito - ao princípio da reserva legal e ato tributário estritamente vinculado à lei. Sem esquecer o amparo por decisões do Egrégio 1º CC, que, repita-se, desaprovam a presunção de gastos no caso do Simples Rural. Demonstra-se, planilha a seguir , que inexistente qualquer diferença a tributar , assim o vejamos no demonstrativo a seguir:

Ante o exposto , o impugnante vem, respeitosamente , requerer a essa emérita Turma Julgadora que se digne receber a presente impugnação com o acatamento das

seguintes situações de fato e direito:

- 1) a inclusão , na "variação patrimonial " , das disponibilidades da companheira como tal a sua "renda líquida";
- 2) venda de um carro em 2001, constante da declaração de bens em 31.12.2000, vendido ao Sr. Magno César Rodrigues - CPF 485.087.483-53, por R\$ 5.500,00, Doc 1;
- 3) venda de um imóvel de família (mais de 20 anos) no valor de R\$ 145.000,00 cujo valor foi dividido por quatro (mãe e dois irmãos) da companheira, cabendo a esta o montante de R\$ 36.250,00, conforme Contrato de Promessa de Compra e Venda, Doc 3;
- 4) suprimir da "variação patrimonial " os valores das despesas da atividade rural , consignadas por critérios subjetivos , sem qualquer autorização ou previsão legal que fixasse tal percentual de gasto, além de, na figura do arbitramento da base de cálculo, preconizada pela lei , não há que se falar em guarda de documentos de despesas.

O contribuinte juntou à impugnação os seguintes documentos:

- 1) Declaração de Ajuste Anual da companheira, Cláudia Rocha de Aguiar;
- 2) Certidão de Nascimento da filha, Maria Fernanda Rocha Aguiar;
- 3) Contrato de Promessa de Compra e Venda;
- 4) diversos documentos relacionados ao tratamento de saúde do contribuinte;
- 5) DARF, no valor total de R\$ 12.123,74, relacionado ao presente processo.

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário lançado (fls. 314/333), conforme ementa a seguir reproduzida (fls. 314/315):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Presume-se omissão de rendimentos se os dispêndios, efetivamente realizados, superarem os recursos disponíveis, representados pelos rendimentos tributáveis, rendimentos isentos ou não tributáveis, ou rendimentos com tributação exclusiva na fonte.

UNIÃO ESTÁVEL. RENDIMENTOS DA COMPANHEIRA

Para os efeitos tributários, a justificativa de evolução patrimonial, utilizando-se dos rendimentos da companheira, que apresentou declaração em separado, exige que o contribuinte, declarante dos bens, tidos como em comum, tenha consignado na declaração o número do CPF da companheira e as informações de rendimentos líquidos, e a companheira tenha consignado na declaração o número do CPF do companheiro, declarante dos bens, tido em comum. Na situação de união estável, nos termos da Lei nº 9.278, de 10 de maio de 1996, exige-se a consignação do CPF do companheiro na declaração, tanto de quem informa os bens, tido como em comum, como de quem não informa, esse procedimento demonstra a intenção de justificar a evolução patrimonial com compartilhamento dos rendimentos.

RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL. OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE 20% DA ATIVIDADE RURAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS EFETIVAMENTE REALIZADAS. DESPESAS INCORRIDAS.

Na demonstração da evolução patrimonial ao se utilizar a receita bruta da atividade rural, devidamente comprovada, para justificar a evolução patrimonial, devem-se utilizar, como dispêndio, a despesa ou o investimento da atividade rural. Exige-se a comprovação das despesas ou dos investimentos. Tendo o contribuinte optado pela tributação com base no percentual de 20% da receita bruta e não tendo comprovado as despesas realizadas ou os investimentos, deve-se tomar como dispêndio o valor equivalente a 80% da receita bruta.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PARCELAMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (infração de omissão de rendimentos). Tendo havido parcelamento do crédito tributário relacionado à matéria reconhecidamente aceita como infração cometida e não impugnada, ter-se-á o crédito tributário como definitivamente constituído. O litígio restringir-se-á à matéria impugnada, suspendendo a exigibilidade do correspondente crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões 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.

Aplica-se a súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, CARF, com efeito vinculante conforme Portaria do Ministro da Fazenda nº 383, de 2010. A presente defesa de nulidade do auto de infração não é amparada por nenhuma das súmulas vinculantes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Devidamente cientificado da decisão da DRJ em 14/12/2010 (fl. 333), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 12/1/2011 (fls. 340/351), com os argumentos a seguir sintetizados:

(...)

No prazo legal, o Recorrente impugnou o lançamento restante, insurgindo-se contra a infração de omissão de rendimentos, relacionada ao acréscimo patrimonial a descoberto (fluxo financeiro), pela não consideração, por parte da autoridade lançadora, dos rendimentos do cônjuge como fonte de recursos e da inclusão indevida de 80% da receita bruta da atividade rural como aplicação, em despesas presumíveis de custeio ou de investimentos.

Na apreciação da impugnação, o julgado a quo entendeu pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido com base na variação patrimonial a descoberto, ocorrida nos meses de janeiro, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano-calendário de 2001, sob os seguintes argumentos abaixo transcritos:

- "Na hipótese de reconhecimento de união estável, nos termos da lei nº 9.278, de 10 de maio de 1996, o ano-calendário de 2001 (convivência pública e notória, sob mesmo teto, nascimento de uma filha), relativamente aos bens adquiridos pelo contribuinte no ano-calendário de 2001, que foram arrolados na planilha de evolução patrimonial, afastar-se-ia para os efeitos civis, a presunção de comunhão parcial de bens, por força da Intenção de não haver comunhão de bens materializada no regime de casamento por separação total de bens, optado posteriormente à situação de união estável." (fls.316 v).

- "Ademais, entendo que o casamento com regime de separação total de bens realizado posteriormente a uma possível situação de união estável afasta a presunção legal de aquisição de bens em comum na hipótese de constância de união estável, prevalecendo a ressalva do artigo 1.725 do atual Código Civil." (fls. 317).

- "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." (fls. 317).

II — DO DIREITO

MÉRITO

II. I. - DA UNIÃO ESTÁVEL.

O Recorrente em sua impugnação alegou que durante o ano-base de 2001 vivia em união estável com a atual companheira e durante este período adveio à única filha do casal nascida em 13/02/2002. Juntando provas para essa alegação às mesmas foram desconsideradas e a união estável não fora reconhecida pela Recorrida. Sobre o assunto temos o que preceitua o art. 226, § 3º da CRFB e complementado pelo art. 1.723 do Código Civil.

A partir da interpretação do referido comando constitucional, combinado com o que dispõe o Código Civil e juntamente nas provas documentais apresentadas e reconhecidas pela Recorrida (fls. 315), não resta dúvida quanto ao convívio entre o Recorrente e seu cônjuge no ano-base de 2001. Portanto para todos os efeitos legais a Sra. Cláudia era companheira do recorrente.

Assim o Recorrente e esposa viviam no mesmo domicílio fiscal, partilhavam o mesmo ambiente com o objetivo de constituir família, resultando como de fato e de direito resultou no mesmo ano de 2001, na gravidez da companheira a Sra. Cláudia Rocha de Aguiar advindo à única filha do casal em 13/02/2002.

Não deve prosperar o entendimento do fiscal e da nobre turma julgadora de que o fato de estar divorciado e não casado, não configuraria a união estável como vemos no transcrito acima e grifado do art 1.723 § 1º do Código Civil.

O fato futuro de os conviventes se casarem formalmente sob o regime de separação total de bens não influi no fato de que durante a união estável o regime adotado é o de comunhão parcial de bens como temos o art 1.725 do Código Civil in verbis:

(...)

Temos que considerar que a união estável gera direito adquirido em relação aos bens e acontecimentos durante o período em que vigorou (ano-base 2001) não importando qual situação fática aconteça no futuro quer seja a morte do companheiro ou um casamento com separação total de bens ou qualquer outra situação adversa que extinga a união estável.

Colaciona jurisprudência do STJ.

Assim, reconhecida, portanto a união estável concluiu-se que não há dúvida o rol de recursos oriundos da companheira se confundem na mesma fonte.

Dos documentos apresentados pelo Recorrente, para efeito da inclusão dos rendimentos da companheira, o relator não se atentou para o Contrato de Promessa de Compra e Venda da casa (fls. 251 a 253) preferiu a se ater a um mero erro de fato.

Ocorre que na declaração da Sra. Cláudia Rocha de Aguiar houve um erro na data da declaração do negócio jurídico, pois o contrato como prova seu teor pertence ao ano base de 2001, mas devido a um erro ele foi declarado no ano base de 2002. Nada que prejudique uma possível retificação até mesmo de ofício pela autoridade administrativa, pois o CTN assim o permite fazê-lo em qualquer momento:

Art 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

(...)

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

E mais, o reconhecimento da venda do automóvel ao Sr. Magno César Rodrigues Lemos — CPF 485.087.483-53, no valor de R\$ 5.500,00, pois no ano de 2001 constava na declaração de Imposto de Renda da Sra. Cláudia Rocha de Aguiar como bens e no ano seguinte não constava mais o lançamento do bem. Portanto o valor informado na declaração supriu a exigência necessária para a Declaração de Bens.

II.II – DA ATIVIDADE RURAL

O Recorrente arguiu que fossem excluídos do fluxo financeiro de caixa as despesas presumíveis da atividade rural arbitrada em 80% da receita bruta, posto que, em se tratando de fluxo de caixa não há que se falar em presunção de receita e despesa, mas de receita recebida e despesa paga. Durante a ação fiscal, o impugnante apresentou notas fiscais de vendas não apresentando documentos de despesas, posto que optou pelo arbitramento do rendimento em 20% da receita bruta conforme autorizava o disposto no art 18 §2º da lei 9250/95.

A Recorrida não acatou as alegações do impugnante contra a exigência dos Srs. Auditores, entendendo estes que a apresentação e guarda das despesas relacionadas à atividade rural são obrigatórias com ou sem a escrituração do Livro Caixa.

Reproduz o art. 18, § 2º da lei n.º 9.250/95.

O Recorrente, por não possuir o Livro Caixa, ofereceu suas receitas da atividade rural para tributação sobre a base de cálculo à razão de 20%, assim o fazendo em consonância com o dispositivo legal acima transcrito.

Menciona os art. 5º da Lei nº 8.023/90 e art.71, § 1º do RIR/99.

A simples leitura das duas leis e do decreto, percebemos que o §1º do próprio decreto **EXTRAPOLA** o entendimento das duas leis quando exige que, na tributação arbitrada de 20 % há obrigação de **comprovar** as despesas.

Tal dispositivo regulamentar não deve ser considerado, pelo menos com a interpretação dada pelo acórdão impugnado. Embora o Recorrente comprovasse as receitas brutas mensais (fls.. 318), não o fazendo com relação às despesas, a falta destas não teria o condão de alterar a matéria tributável, quando a opção fosse pelo arbitramento de 20%. Pela inteligência do art. 18 §2º da Lei 9250/95 e do o art. 5º da Lei 8023/90 basta a não escrituração, quando obrigado, ou à sua opção, para que o contribuinte sujeite-se ao arbitramento do rendimento em 20% da receita bruta, não se obrigando a comprovar ou demonstrar perante o Fisco, as despesas da atividade como afirma o regulamento.

Colaciona jurisprudência do TRF 5ª Região.

Vê-se assim, pela hierarquia das normas, as Leis 9250/95 e 8023/90 devem ser levadas como fundamentação mais consistente que o Decreto 3000/99, pois este extrapola o entendimento das referidas leis ao exigir a comprovação de despesas na modalidade arbitrada.

Outro ponto essencial, objeto da impugnação, não apreciada pela digna Turma Julgadora de 1ª Instância preferindo esta omitir-se à matéria discutida, especificamente, neste diapasão podemos dizer que à do Recorrente, sob argumento ocioso de que as decisões do CARF não tem força vinculante para serem seguidas nos julgados de 1ª Instâncias (como se fosse esta a intenção do Recorrente). Diz respeito ao critério utilizado pelo lançamento fiscal ao arbitrar no fluxo de caixa a despesa incorrida da atividade rural, critério este, devidamente refutado no escorreito voto do relator, Conselheiro Valmir Sandri, no processo abaixo citado.

(...)

Por este abalizado entendimento trazido aos autos do presente processo, depreende-se logo que o auto de infração, ora impugnado, reveste-se também de toda nulidade, pois:

- Ao apurar mensalmente o acréscimo patrimonial a descoberto, a autoridade lançadora inclui as despesas incorridas na atividade rural, presumindo-as em 80% da receita bruta;
- Por força da Lei n. 8.023, de 12 de abril de 1990, a base de cálculo do imposto de renda da atividade rural é apurada anualmente, com base na diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.
- Na apuração mensal do acréscimo patrimonial a descoberto, não se pode incluir os dispêndios efetuados pelo contribuinte na atividade rural, mesmo que se considerem os ingressos de recurso daquela atividade mensalmente, porquanto, sua apuração é anual.

E finalmente, para argumentar contra a absurda adoção do critério fiscal, podemos tomar como exemplo o paradigma da seguinte proposta de crédito individual — custeio agrícola solicitado no ano de 2008 pelo próprio Recorrente, para um possível empréstimo para sua plantação de tomate (doc. 01 anexo). Nele percebemos que na simulação fica demonstrada uma despesa (custo) de aproximadamente 56% da receita bruta (R\$ 64.000,00 de receita bruta e R\$ 35.798,64 de custo). Por outro lado, foge a realidade do mencionado empreendimento, a presunção dos autuantes de que em cada mês de venda do produto — que é a fase última da produção — os custos e/ou despesas incorridas corresponderem exatamente a 80% da venda daquele mês, quando se sabe que a comercial ação é a última fase da produção agrícola. Fica assim evidenciado que o arbitramento pelos fiscais de 80% das receitas, como despesas incorridas, é totalmente um exercício matemático desprovido de proporcionalidade e razoabilidade, não se prestando a fundamentar o *quantum* da matéria tributável, principalmente, quando não se respaldou em qualquer presunção legal.

No dia 13/12/2013 foram anexados aos presentes autos, dentre outras, cópias dos seguintes documentos: termo de compromisso de inventariante (fl. 364); certidão da ação de inventário dos bens deixados por falecimento de Francisco Rocha Aguiar Filho (fl. 365); certidão de casamento de Francisco Rocha Aguiar Filho e Claudia Rocha de Aguiar em 25/6/2003 (fl. 370); certidão de nascimento de Maria Fernanda Rocha Aguiar em 13/2/2002 (fl. 373).

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme relatado pelo Recorrente, na fase impugnatória reconheceu e liquidou parcialmente o crédito tributário correspondente às infrações de omissão de rendimentos de: aluguéis percebidos de pessoas físicas e jurídica; resgate de contribuição de previdência privada e a multa isolada no percentual de 50% sobre o carnê-leão. De modo que permanece em litígio a infração *de omissão de rendimentos, relacionada ao acréscimo patrimonial a descoberto* (fluxo financeiro), pela não consideração, por parte da autoridade lançadora, dos rendimentos do cônjuge como fonte de recursos e da inclusão indevida de 80% da receita bruta da atividade rural como aplicação, em despesas presumíveis de custeio ou de investimentos.

O fundamento do acréscimo patrimonial a descoberto encontra-se no artigo 3º, § 1º da Lei nº 7.713 de 1988 e é verificado quando a aquisição de bens e direitos é suportada por gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

Nos termos do disposto no artigo 6º, § 2º da Lei nº 8.021 de 1990 e artigo 846, § 2º do RIR/1999, vigente à época dos fatos, considera-se renda disponível do contribuinte os rendimentos auferidos diminuídos das deduções admitidas na legislação em vigor e do imposto de renda pago.

A apuração da variação patrimonial é feita mensalmente mas o imposto é computado na base de cálculo da tabela de ajuste anual, acrescido da multa de ofício e de juros de mora, a partir do vencimento anual do imposto.

O acréscimo patrimonial comprovadamente pelo fisco como a descoberto é presumidamente considerado omissão de rendimentos quando o contribuinte não comprova a origem dos acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não-tributáveis ou de tributação exclusiva, declarados em sua DIRPF. Tratando-se de presunção legal que admite prova em contrário.

Conforme relatado anteriormente, são os seguintes os pontos de insurgência do contribuinte: (i) não consideração dos rendimentos do cônjuge como fonte de recursos e (ii) da inclusão indevida de 80% da receita bruta da atividade rural como aplicação, em despesas presumíveis de custeio ou de investimentos.

Dos rendimentos do cônjuge

No que diz respeito à não inclusão dos rendimentos do cônjuge, pertinente a transcrição do seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 326/327):

Rendimento do cônjuge

O contribuinte em sua impugnação deseja incluir no rol da origem dos recursos, conforme a planilha de evolução patrimonial, elaborada por fluxo de caixa mensal, a renda líquida do cônjuge, no valor total anual de R\$ 20.572,41, os recursos originados na venda de um automóvel do cônjuge, no valor de R\$ 5.500,00, e os recursos originados na venda de imóvel no qual o cônjuge possuía quota de propriedade, no valor total de R\$ 36.250,00, que ocorreram no ano-calendário de 2001. Tudo isso conforme o demonstrativo da planilha de evolução patrimonial exposto na impugnação.

O direito argüido está fundamentado no fato de ter havido, no ano-calendário de 2001, união estável, com o cônjuge atual, Cláudia Rocha de Aguiar, CPF, n.º 284.084.973-91, configurada no nascimento de uma filha, que se deu em 13 de fevereiro de 2002, e na convivência em um mesmo imóvel, situado na José Vilar, n.º 180, apto 700, Meireles, Fortaleza, Ceará. Os fatos da união estável vêm sendo apoiados em Certidão de Nascimento da filha e em Declaração de Ajuste Anual, apresentada pela senhora Cláudia Rocha de Aguiar. Como fundamentação legal, a união estável vem sendo fundamentada no § 3º do artigo 226 da Constituição Federal e nos artigos 1º, 2º e 5º da Lei n.º 9.278, de 1996.

Na descrição dos fatos no Auto de Infração, o autor do procedimento fiscal esclarece que o contribuinte no ano-calendário de 2001 não era casado, mas divorciado. A senhora, Cláudia Rocha de Aguiar, era, também, divorciada. O casamento do contribuinte com a senhora, Cláudia Rocha de Aguiar, deu-se somente em 25/06/2003, tendo sido feito com regime de separação total de bens. O cônjuge, Cláudia Rocha de Aguiar, apresentou Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2002, ano-calendário 2001. Havendo, portanto, declaração em separado.

O autor do procedimento fiscal já não havia aceitado a solicitação do contribuinte, motivando o indeferimento no fato de que, no ano-calendário de 2001, o contribuinte era divorciado e não era casado com a senhora Cláudia Rocha de Aguiar, não havendo bens em comum. o casamento somente ocorreu em 25/06/2003 sob regime de separação total de bens.

(...)

A decisão de primeira instância não acatou o pleito do contribuinte sob os seguintes argumentos (fls. 327/330):

- (i) insuficiência de provas da união estável com comunhão de bens no ano-calendário de 2001;
- (ii) no caso da existência de bens comuns do casal exige-se a consignação do CPF do cônjuge ou companheiro na declaração de ajuste anual de quem informou os bens em comum;
- (iii) tendo o casamento se realizado sob o regime de separação total de bens, em 25/6/2003, a situação de união estável, para o ano-calendário de 2001, exige prova manifesta de compartilhamento dos rendimentos na aquisição de bens para efeito de justificativa de evolução patrimonial;
- (iv) conforme demonstrativo de apuração de ganho de capital (fls. 307) a venda da casa ocorreu em 28/2/2002 e
- (v) a sra. Cláudia Rocha de Aguiar não informou na declaração de ajuste anual o valor efetivo da venda do automóvel, exigência necessária, uma vez que

na impugnação vem-se informando que o automóvel foi vendido pelo valor de R\$ 5.500,00, que é o valor de aquisição constante da declaração de bens.

Em que pesem os argumentos do contribuinte, todavia não merece reparo o acórdão recorrido.

Apesar de não ser o caso, pertinente deixar consignado que a legislação considera a companheira como dependente para fins de dedução do imposto de renda, desde que haja a comprovação da vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor, se da união resultou filho, conforme disposição contida no artigo 35 da Lei nº 9.250 de 1995:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

(...)

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

No caso em concreto o único argumento para comprovação da existência de união estável foi o nascimento, no ano seguinte, em **13/2/2002**, da única filha do casal, Maria Fernanda Rocha Aguiar, conforme cópia da certidão de nascimento (fl. 373).

Tendo em conta o princípio da verdade material a comprovação da união estável deve ser feita por todos os meios idôneos de prova, considerando o conjunto probatório da existência de vida em comum.

Outro ponto de relevância está contido na disposição do § 1º do citado artigo 5º da Lei nº 9.278 de 10 de maio de 1996¹:

Art. 5º Os bens móveis e imóveis adquiridos por um ou por ambos os conviventes, na constância da união estável e a título oneroso, são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais, salvo estipulação contrária em contrato escrito.

§ 1º Cessa a presunção do caput deste artigo se a aquisição patrimonial ocorrer com o produto de bens adquiridos anteriormente ao início da união. (grifos nossos)

§ 2º A administração do patrimônio comum dos conviventes compete a ambos, salvo estipulação contrária em contrato escrito.

De acordo com o já referido “demonstrativo da apuração dos ganhos de capital” da declaração de ajuste anual do exercício de 2003, ano-calendário de 2002 (fl. 307) o imóvel foi adquirido em **5/6/1995** e alienado em **28/2/2002**. Quanto ao automóvel, não foram informadas e nem compradas as datas de aquisição e alienação, apenas constando o mesmo informado como existente no ano de 2000, na declaração de ajuste anual do exercício de 2002, ano-calendário de 2001 (fl. 280).

No caso em apreço não houve a comprovação dos fatos alegados, não se desincumbindo o Recorrente do ônus probatório nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

Portanto, por insuficiência documental, não merece reparo o acórdão recorrido neste ponto.

Da atividade rural

¹ Regula o § 3º do art. 226 da Constituição Federal.

O contribuinte insurge-se alegando a nulidade do lançamento tendo em vista que: (i) ao apurar mensalmente o acréscimo patrimonial a descoberto, a autoridade lançadora incluiu as despesas incorridas na atividade rural, presumindo-as em 80% da receita bruta; (ii) por força da Lei nº 8.023 de 12 de abril de 1990, a base de cálculo do imposto de renda da atividade rural é apurada anualmente, com base na diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base e (iii) na apuração mensal do acréscimo patrimonial a descoberto, não se pode incluir os dispêndios efetuados pelo contribuinte na atividade rural, mesmo que se considerem os ingressos de recurso daquela atividade mensalmente, porquanto, sua apuração é anual. Todavia razão não lhe assiste como se verá a seguir.

O contribuinte fez a opção pela tributação da atividade rural no percentual de 20% sobre a receita bruta, nos termos do disposto no artigo 5º da Lei nº 8.023 de 1990 e no mesmo sentido no artigo 71 do Decreto nº 3.000 de 1999. Desse modo, o percentual de 80% da receita bruta tido como não tributável, não pode justificar variação patrimonial, pois é considerada receita consumida na atividade rural.

No *demonstrativo de variação patrimonial – fluxo de caixa mensal 2001* (fls. 222/223) a fiscalização optou, em vez de deixar consignado como receitas da atividade rural já o percentual de 20% da receita bruta, por deixar demonstrado como origens de recursos o valor bruto total da receita da atividade rural declarada e constante nas notas fiscais apresentadas pelo contribuinte (fls. 48, 51, 54, 57, 60, 63, 66, 69, 71, 73, 76 e 79) no montante de R\$ 84.500,00 (fl. 200) e como dispêndios/aplicações, nos mesmos meses em que foram consideradas as receitas, a parcela correspondente aos 80% da receita bruta tida como não tributável, tendo em vista a opção do contribuinte de tributação de 20% sobre a receita bruta e que foi impropriamente denominada pelo fisco de “despesas da atividade rural”. Assim, do montante de receita bruta da atividade rural de R\$ 84.500,00, deduzida a parcela da receita bruta não tributável (“despesas da atividade rural”) de R\$ 67.600,00, resultou ao final a receita tributável da atividade rural o montante de R\$ 16.900,00, que é o valor que pode ser considerado como recursos/origens.

Como bem pontuado pela autoridade julgadora de primeira instância (fl. 330):

(...)

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.

Para o presente caso, o contribuinte logrou comprovar as receitas da atividade rural, mas não apresentou nenhum documento relacionado à despesa realizada ou ao investimento realizado. Na Declaração de Ajuste Anual, anexo da atividade rural, o contribuinte informou receita da atividade rural em um montante anual de R\$ 84.500,00 e não informou nenhum valor de despesa ou de investimento.

Conforme a legislação aplicável ao ano-calendário de 2001, 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 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.

(...)

O acréscimo patrimonial da pessoa física, não justificado por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeito à incidência do imposto de renda. A apuração desse acréscimo patrimonial deve ser feita por meio de demonstrativo mensal de recursos e dispêndios, tributando-se os saldos negativos com base na tabela progressiva anual. Por sua vez, a apuração do resultado da atividade rural se dá mediante a escrituração do Livro Caixa, devendo abranger as receitas, despesas e os investimentos computados mensalmente pelo regime de caixa. O resultado positivo integrará a base de cálculo do imposto na declaração de ajuste anual. Abaixo a transcrição dos dispositivos da Lei n.º 9.250 de 1995:

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, 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.

§ 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.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

Art. 19. O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores.

Parágrafo único. A pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do Livro Caixa e dos documentos fiscais que demonstram a apuração do prejuízo a compensar.

Art. 20. O resultado decorrente da atividade rural, exercida no Brasil por residente ou domiciliado no exterior, apurado por ocasião do encerramento do ano-calendário, constituirá a base de cálculo do imposto e será tributado à alíquota de quinze por cento.

§ 1º Na hipótese de que trata este artigo, a apuração do resultado deverá ser feita por procurador, a quem compete reter e recolher o imposto devido, não sendo permitidas a opção pelo arbitramento de vinte por cento da receita bruta e a compensação de prejuízos apurados.

§ 2º O imposto apurado deverá ser pago na data da ocorrência do fato gerador.

§ 3º Ocorrendo remessa de lucros antes do encerramento do ano-calendário, o imposto deverá ser recolhido no ato sobre o valor remetido por ocasião do evento, exceto no caso de devolução de capital.

Por essas razões, não merece reparo o acórdão recorrido.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos