



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.729750/2017-11
ACÓRDÃO	2001-008.056 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SEVERINO SERGIO ESTELITA GUERRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. RECEITAS DECLARADAS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

O resultado da exploração da atividade rural pelas pessoas físicas será apurado mediante escrituração do livro-caixa, contendo as receitas, as despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram a atividade, devidamente comprovados, mediante documentação hábil e idônea.

Não restando comprovado que as receitas obtidas decorreram da atividade rural, incabível a tributação com base nas regras próprias da aludida atividade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Marcus Gaudenzi de Faria (substituto integral), Marcio Henrique Sales Parada (substituto integral) e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pelo conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 2815/2836):

Trata o presente de Auto de Infração no qual foi lançado Imposto de Renda de Pessoa Física no valor de R\$ 844.597,11, acrescido de juros de mora de R\$ 391.666,87 (calculados até 11/2017), multa no valor de R\$ 84.459,70, resultando no montante de R\$ 1.320.723,68. O imposto lançado decorre de revisão das Declarações de Ajuste Anual dos exercícios 2013 e 2014, anos-calendário 2012 e 2013.

Em procedimento de fiscalização, foi apurada **a infração de omissão de rendimentos caracterizada pela variação patrimonial a descoberto e infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada**, conforme Termo de Verificação Fiscal juntado às fls. 16/24, a seguir sintetizado, e Anexos I a XIII.

Relata a autoridade fiscal que o sujeito passivo **não** comprovou a origem de alguns créditos/depósitos efetuados nas contas de titularidade de Severino Sérgio Estelita Guerra que estão listados no item 36 e no anexo VIII do TVF.

Também foram apurados **excessos de dispêndios/aplicações** em vários meses dos anos calendários 2012 e 2013, nos totais constante no quadro inserido no item 2 do TVF e Anexos I e II a este TVF, **incidindo o imposto de renda sobre as variações patrimoniais a descoberto**.

Esclarece a autoridade fiscal que os diversos Termos lavrados em face do sujeito passivo, **Espólio de Severino Sérgio Estelita Guerra, falecido em 06/03/2014**, foram

encaminhados para o endereço da inventariante Ana Elisa de Almeida Brennand Guerra Fernandes.

O sujeito passivo foi inicialmente intimado a apresentar informações e documentos relacionados à **atividade rural referentes aos anos-calendário 2011 a 2013**.

Em expediente de Resposta foi alegada a **não localização do Livro-Caixa e documentação referentes às receitas da atividade rural**. Foi apresentada documentação referente a custeio/investimento desta atividade como cópias de notas fiscais de despesas para alimentação de animais, de medicamentos para animais e outros.

Relata a fiscalização que, em outro expediente de resposta, foi informado que **o Livro Caixa não foi localizado, sendo requerida a dispensa de sua apresentação sob a alegação de que o sujeito passivo optou em todos os exercícios pela tributação presumida**.

O interessado foi então intimado a apresentar documentos, informações e esclarecimentos discriminados nos itens 1 a 17 do Termo nº 13 visando a elaboração **de fluxos financeiros referentes aos anos-calendário 2012 e 2013 com o fim de apurar se houve ou não variação patrimonial a descoberto, considerando os rendimentos comprovados**.

O Termo foi atendido em parte e foi solicitada prorrogação de prazo. Em resposta foi entregue cópia do extrato bancário referente a movimentação na conta 10095-1, Banco do Brasil.

Com base nas informações **apresentadas e colhidas** foram elaborados fluxos financeiros referentes aos anos-calendário 2012 e 2013, onde foram apuradas **aplicações/dispêndios em valores superiores às origens/ recursos comprovados nos respectivos períodos**.

Por meio dos Termos 17 e 18, o sujeito passivo foi intimado a apresentar informações sobre os Fluxos Financeiros Mensais.

Os fluxos financeiros e os esclarecimentos a respeito dos valores considerados no lançamento constam nos anexos I e II ao TVF.

Os excessos de dispêndios apurados foram submetidos à tributação do imposto de renda como variação patrimonial a descoberto.

Por tratar-se **de espólio**, sobre o valor do imposto lançado, **foi aplicada a multa de 10% prevista na legislação**, não passível de redução, conforme disposto no art. 964, inciso I, alínea b e § 4º do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

Da impugnação

Cientificado, via postal, em 23/11/2017, o espólio de Severino Sérgio Estelita Guerra, representado por Ana Elisa de Almeida Brennand Guerra Fernandes, apresentou em 12/12/2017, a impugnação juntada as fls. 1.959/1981.

Relata a inventariante que a convivência com o falecido era esporádica e que não participava de sua vida econômica/financeira. Salienta que enviou esforços para localizar documentos em diversos endereços, obter informações, questionar as fontes pagadoras e bancos. Tudo que foi possível levantar foi apresentado.

Pondera que é impossível para a inventariante, em 2017, descobrir a origem dos depósitos efetuados em 2012 e 2013 na conta de seu pai, falecido em 06/03/2014.

Sustenta que a omissão de rendimentos em conta bancária não pode ser caracterizada se o titular da conta faleceu, pois a intimação para comprovar a origem dos recursos é personalíssima, não podendo ser cumprida por mais ninguém. Tal entendimento, alega, vem sendo reconhecido no âmbito administrativo e judiciário, fazendo com que sejam considerados improcedentes os lançamentos tributários com essas características.

Transcreve decisões emitidas pelo CARF e decisões judiciais sobre obrigações personalíssimas que se extinguem com o falecimento e não podem ser transmitidas aos herdeiros.

Em relação a infração de **Acréscimo Patrimonial a Descoberto** alega que o contribuinte apurou o resultado da atividade rural declarando na DIRPF as receitas e despesas correspondentes, bem como a variação do estoque de animais, informações que devem ser consideradas no Fluxo Financeiro.

Salienta que no ano calendário de 2012 foi informada a venda de 105 bovinos, 40 caprinos e 60 equinos. Em 2013, constou a venda de 337 bovinos, 213 caprinos e 228 equinos.

Muitas das despesas **foram comprovadas e incluídas nos fluxos financeiros como dispêndios e aplicações**. Alega que é razoável compreender que foi reconhecido o exercício da atividade rural e que o contribuinte não faria gastos de tal monta se não tivesse retorno.

Alega quanto à comprovação da receita **da atividade rural** que viu-se a inventariante novamente na situação de prestar informações referentes a períodos anteriores ao falecimento de seu genitor.

Ressalta que **o Livro Caixa não foi localizado e que a comercialização dos animais pode ter ocorrido de maneira informal**, pois apenas uma venda de equino foi com segurança identificada nos extratos bancários e considerada como origem de recurso.

Entende que se o fisco tanto diligenciou para encontrar aplicação de recursos, recusou-se a pesquisar informação referente à receita auferida do Sr. Sebastião Paes de Lizardo Lima que pode ter adquirido resultado da atividade rural.

Salienta o impugnante que, ao não considerar como origem os rendimentos declarados, a fiscalização prejudica o contribuinte, **pois a receita foi declarada somente não conseguindo a inventariante comprovar**.

Transcreve uma decisão emitida pelo CARF no qual entendeu-se que a DIRPF se constitui numa confissão feita pelo contribuinte, sendo a mesma, elemento fundamental para se apontar omissão de receitas, não podendo o Fisco ignorar o que foi declarado.

Entende também que, embora gravoso ao contribuinte, caberia ao fisco **apenas a desclassificação da atividade rural declarada e não comprovada e a reclassificação para rendimentos comuns, sujeitos à tabela progressiva**.

Discorda da metodologia adotada no lançamento. Salienta que para que os valores de ressarcimento de despesas da atividade parlamentar e médico-hospitalares, creditados em conta do sujeito passivo pela Câmara dos Deputados, **não compusessem o fluxo financeiro, deveriam também ser excluídas as despesas que os originaram**.

Ressalta que os pagamentos de despesas médicas podem ter sido feitos através de cheques, cartões de crédito, contratos de câmbio, transferências ou outras formas de quitação.

Por meio de documentação enviada pela Câmara dos Deputados foi verificado que o Sr. Severino foi **reembolsado em 2012 no valor de R\$ 412.961,85 e no ano de 2013 no valor de R\$ 564.476,19.**

Informa que nos anexos a impugnação, constam informações referente aos processos administrativos e valores ressarcidos a título de despesas médicas e verbas indenizatórias e informações sobre datas e valores pagos pelo então parlamentar.

Salienta que com esforço conseguiu correlacionar grande parte dos valores ressarcidos com valores pagos.

Alega o impugnante que se tais valores tivessem sido computados, haveria, em todos os meses, excessos de ingressos sobre os dispêndios, conforme demonstrado nas planilhas que junta.

Quanto as datas consideradas nos dispêndios, alega que a fiscalização considerou os valores de vencimento das obrigações e não de sua quitação.

Salienta que a adoção da **data de emissão das Notas Fiscais e das Duplicatas**, implica em distorção no fluxo financeiro, posto que o pagamento pode ter ocorrido em data posterior e, até mesmo, sequer ocorrido.

Acresce que, independente da data, os pagamentos podem ter sido quitados através de cheques, transferências bancárias, e/ou cartões de crédito, caso em que estariam influenciando em duplicidade os dispêndios nos Fluxos Financeiros elaborados pelo Fisco.

Em relação a DIRPF Exercício 2014, ano calendário 2013, informa que o contribuinte fez constar na linha 06 do quadro referente aos rendimentos sujeitos à Tributação Definitiva, o valor proveniente de **rendimentos de aplicação financeira, comprovado em anexo, que não foi considerado no Fluxo Financeiro.**

Informa que, até o presente momento, **não obteve relatórios de despesas mensais pagas através do cartão de crédito do Banco Itaú** que permitiria identificar possíveis gastos realizados através do cartão de crédito que, porventura, tenham sido objeto de ressarcimento posterior.

Salienta que requereu ajuda do Fisco no sentido de obter essas informações, mas que tais pleitos não foram atendidos.

Pede, ao final, que o julgamento seja considerado improcedente.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013, 2014

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ESPÓLIO.

Não cabe o lançamento sobre depósitos bancários de origem não comprovada em nome do espólio ou dos sucessores quando o procedimento fiscal tenha se iniciado em data posterior ao óbito do único titular ou de todos os titulares da conta bancária. O *ônus probandi* instituído pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é tão somente do titular da conta bancária.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LANÇAMENTO.

A variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeita a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos, por presunção legal, que somente pode ser ilidida com a apresentação de provas inequívocas de sua regularidade.

TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA RECEITA DA ATIVIDADE.

A não apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem que as receitas foram provenientes da atividade rural, torna incabível a tributação com base nas regras próprias desta atividade.

RESPONSABILIDADE. ESPÓLIO.

O espólio é responsável pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa. Deve ser indeferido pedido de diligência para obtenção de provas que o contribuinte deveria manter sob sua guarda.

Cientificado da decisão em 08/10/2018 (fls. 2842/2843), o espólio do contribuinte, representado por sua inventariante interpôs, em 06/11/2018, recurso voluntário (fls. 2846/2862), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: 1 – Do lançamento; 2 – Das circunstâncias; 3 – Da tempestividade; 4 – Da impugnação: 4.1 – Omissão de receita; 4.2 – Variação patrimonial a descoberto; 5 – Da decisão de primeira instância: 5.1 – Omissão de receita – depósitos bancários não comprovados; 5.2 – Variação patrimonial a descoberto; 6 – Das Razões do Recurso: 6.1 – Da não inclusão das receitas da atividade rural no cômputo das origens de recursos; 6.2 – Quanto aos valores reembolsados pela Câmara dos Deputados; 6.3 – Quanto à adoção da data de vencimento como a de pagamento nos fluxos financeiros; 6.4 – Quanto à não inclusão das receitas financeiras. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrava para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a improcedência do lançamento fiscal remanescente mantido.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 2863/2867.

Em 05/09/2025, foi juntada decisão proferida no mandado de segurança impetrado pelo espólio do contribuinte, processo nº 1100696-70.2025.4.01.3400, que tramita na 17ª Vara Federal Cível da SJDF, deferindo a medida a liminar pleiteada, determinando que, no prazo de 30 dias, distribua, análise e se manifeste sobre o presente recurso voluntário aviado fls. 2874/2887).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito**Da omissão de rendimentos apurada:**

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, no valor total de R\$ 2.237.087,10, constatada em sede de verificação do cumprimento das obrigações tributárias dos anos-calendário 2012 e 2013, importando na apuração do imposto suplementar revisado de R\$ 615.198,96, a ser acrescido de juros e multa de mora de 10%, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da infração remanescente mantida.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 2815/2836) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no termo de verificação fiscal (fls. 2/47), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas razões contundentes a modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, as quais foram detidamente apreciadas pela DRJ/BHE, considerando, diga-se de passagem, a uma, que restaram apenas parcialmente comprovadas receitas da atividade rural (somente em relação à venda de um equino), além do fato de não ter sido apresentado livro-caixa ou outros documentos hábeis e idôneos atestando a efetividade do recebimento dos valores da atividade, sendo certo que os extratos bancários apresentados não atestam a totalidade da receita declarada, e mesmo que comprovada a quitação de diversas despesas relacionadas a atividade rural, de fato, **não se demonstrou o recebimento de recursos de forma a permitir a análise da real natureza dos aludidos rendimentos recebidos e se concluir sobre a forma de tributação dos mesmos; a duas**, que os valores reembolsados pela Câmara dos Deputados alusivos ao ressarcimento das despesas da atividade parlamentar, médico-hospitalares e os demais gastos correspondentes, **não compuseram o fluxo financeiro, sendo assim nulo o resultado; a três**, que os resgates de fundos e as aplicações constantes no informe de rendimentos emitido pelo Banco do Brasil **foram considerados no fluxo da variação patrimonial do respectivo ano-calendário; e a quatro**, que em relação aos demais valores efetivamente comprovados ocorreu o ajuste e retificação dos fluxos financeiros elaborados, restando mantido o lançamento sobre os valores contestados, por falta de comprovação e/ou justificação das respectivas disponibilidades econômicas, por suporte probatório hábil e idôneo – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor (fls.

2821/2835), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Esta infração é relativa à omissão de rendimentos apurada em face da constatação de variação patrimonial a descoberto, em virtude de incremento patrimonial **não lastreado por rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, apontados na declaração de rendimentos e devidamente comprovados.**

A responsabilidade pelos tributos devidos pelo de cujus, está regulada no art. 131 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - (...)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo **de cujus** até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo **de cujus** até a data da abertura da sucessão.

(...)

Se determinada pessoa falece tendo incorrido em omissão de rendimentos na DIRPF, a responsabilidade por tais tributos **passa para o espólio**, que tem seu início com a abertura da sucessão e encerramento no momento da partilha ou da adjudicação dos bens.

O espólio responde **não** só pelos tributos relativos aos bens deixados e pelos que vencerem até a partilha, que o encerra, **mas também pelos tributos devidos pelo de cujus antes da abertura da sucessão.**

No caso, verifica-se que o óbito do contribuinte **ocorreu em 2014** e que o fato gerador do tributo ocorreu nos anos-calendário 2012 e 2013. Logo, tendo o fato gerador do tributo ocorrido antes do falecimento do sujeito passivo, ou seja, antes da data da abertura da sucessão, a responsabilidade por eventuais tributos não declarados e não pagos **transfere-se ao seu espólio**, nos termos do art. 131, inciso III, do CTN.

Veja-se que não se aplica a esta infração, conforme legislação que a fundamenta citada abaixo, as disposições concernentes **as obrigações personalíssimas tal como previsto na própria redação do art. 42 da Lei nº 9.430/96.**

Ocorre **acréscimo patrimonial** a descoberto quando as mutações patrimoniais e os gastos do período superam o total de rendimentos recebidos e declarados no mesmo lapso temporal.

A legislação tributária expressamente define o acréscimo patrimonial como fato gerador do imposto de renda, conforme dispõe o art. 43, II, do Código Tributário Nacional:

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. (grifou-se)

A exemplo do Código Tributário Nacional, a Lei 7.713/88 estabelece que o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto (art. 3º caput) constituído, também, pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados:

Art.3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º a 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.

(...).

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, dispõe nos artigos 55, XIII e 807, que as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial não justificado são tributáveis:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, 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;

Origem dos Recursos

Art.806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, §1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Da leitura das disposições transcritas, verifica-se que variação patrimonial a descoberto reflete incremento no patrimônio não lastreado pelos rendimentos declarados, sendo passível de tributação. Nesse sentido, o excesso mensal de aplicação sobre origem de recursos (gastos desamparados de valores informados como ingressos) evidencia a existência de entradas patrimoniais desconhecidas pelo Fisco, o que configura, na dicção da lei, omissão de rendimentos tributáveis e, conseqüentemente, autoriza o lançamento de ofício. A legislação de regência dessa forma de autuação exige da autoridade fiscal apenas a identificação do descompasso patrimonial.

Entretanto, a legislação **ressalva** a possibilidade de prova em contrário, quando o contribuinte demonstrar que o acréscimo resultou de rendimentos não tributáveis, isentos, objeto de tributação definitiva ou tributados exclusivamente na fonte. Pode ainda o interessado comprovar a **não** ocorrência de aumento líquido do patrimônio, caso indique documentalmente, por exemplo, que houve apenas uma mutação oriunda de empréstimo. Logo, constatada a variação patrimonial positiva **desamparada de origem declarada e comprovada, recai sobre o sujeito passivo o ônus probatório na pretensão de afastar a infração.**

Assim, o levantamento **de acréscimo patrimonial não justificado** constitui forma **indireta de apuração de rendimentos omitidos**, apoiada no pressuposto lógico de que, até prova em contrário, não se consegue essa variação positiva sem o recebimento de renda.

A presunção legal milita em favor do Fisco, **transferindo ao sujeito passivo o ônus de elidir a imputação mediante a comprovação da origem dos recursos.**

No caso sob exame, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado na autuação foi evidenciado pelos demonstrativos da evolução patrimonial dos anos-calendário 2012 e 2013.

No TVF e nos anexos constam os esclarecimentos e motivação sobre as origens/recursos e dispêndios/aplicações considerados na elaboração dos Fluxos.

O sujeito passivo sustenta que no Demonstrativo de Variação Patrimonial há **erros** pois não foram considerados como origens **os rendimentos de atividade rural declarados e os reembolsos efetuados pela Câmara dos Deputados.** Em relação aos dispêndios/aquisições alega que foram consideradas como datas de pagamento **as datas de vencimentos que podem não coincidir com a efetiva quitação.**

Antes da análise dos **erros apontados** deve ser salientado que as informações prestadas na declaração de rendimentos provam a declaração dos fatos, **mas não os fatos em si.** Estes fatos devem ser provados **por meio de documentos específicos que demonstrem a veracidade das informações prestadas.**

Sobre **apuração do resultado da atividade rural**, cabe observar dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, conforme segue:

Formas de Apuração

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 n.º 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 n.º 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).

§ 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 (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

[...]

Resultado da Atividade Rural

Art. 63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física (Lei n.º 8.023, de 1990, art. 4º, e Lei n.º 8.383, de 1991, art. 14).

[...]

Resultado Presumido

Art. 71. À **opção** do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, observado o disposto no art. 66 (Lei n.º 8.023, de 1990, art. 5º).

§ 1º **Essa opção não dispensa o contribuinte da comprovação das receitas e despesas, qualquer que seja a forma de apuração do resultado.**

Bases do Lançamento

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 79):

(...)

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

Dos dispositivos transcritos extrai-se que a tributação na atividade rural **incide** sobre o resultado positivo anual da atividade que corresponde à diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas dentro do ano-calendário, **sendo facultado ao contribuinte oferecer à tributação vinte por cento da receita bruta total anual.**

A lei exige que o contribuinte mantenha escrituração das receitas e despesas respectivas em Livro Caixa e que também as comprove através de documentação idônea, apenas dispensando a escrituração em caso de reduzida receita bruta.

Assim, mesmo que o contribuinte **opte** pela tributação de 20% da receita bruta, não está dispensado de apresentar o Livro Caixa e os comprovantes das receitas e despesas da atividade rural. **No caso de falta da escrituração, cabe o arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário** (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

A escrituração do Livro Caixa **deve** ser baseada em documentos que comprovem a veracidade das receitas, despesas e demais valores integrantes do resultado, e que identifique o objeto, o contribuinte ou beneficiário, o valor e a data.

A comprovação do resultado da atividade rural **deve** ser efetuada por meio de documentação que contenha elementos suficientes a demonstrarem estar tais receitas e gastos em estrita conexão com a atividade explorada.

Os documentos hábeis para comprovação da origem dos rendimentos da atividade rural são: a nota fiscal do 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 estatui o RIR/1999, em seu art. 61, § 5º.

Se o contribuinte **declara** ter recebido determinados rendimentos para fins de aquisição de bens e direitos no curso do ano-calendário, mas **não comprova serem eles oriundos da atividade rural**, referidos rendimentos até prova em contrário, **são tributáveis e devem ser objeto de tributação, seguindo a regra geral (tabela progressiva)**.

A reclassificação dos rendimentos declarados como isentos para tributáveis subordina-se a comprovação da forma de obtenção das receitas. **Não restando esclarecida a origem dos recursos, a tributação no ajuste anual alicerça-se na existência de acréscimo patrimonial a descoberto**.

No presente caso, em análise durante o procedimento fiscal e mesmo com a impugnação, **não restaram comprovadas receitas oriundas da atividade rural, com exceção da venda de um equino. Não foi apresentado Livro Caixa nem qualquer outro documento como os acima relacionados, para comprovar a efetividade do recebimento dos valores de atividade rural. Os extratos bancários não confirmam a totalidade da receita rural declarada**.

Embora tenha comprovado a quitação de diversas despesas relacionadas a atividade rural, **não logrou demonstrar o sujeito passivo o recebimento de recursos** o que permitiria analisar a natureza dos rendimentos e concluir sobre a forma de tributação destes rendimentos.

Não tendo sido apresentado documentação comprobatória **da atividade rural declarada**, não se acata o pedido para considerar na origem da evolução patrimonial os valores informados na Declaração.

A respeito das **diligências solicitadas para identificar origem de recursos**, é preciso destacar que cabe ao interessado apresentar documentos hábeis e idôneos que comprovem suas alegações, não podendo transferir ao Fisco a obrigação de obtê-los mediante pedido de diligências.

A finalidade da realização de diligências é elucidar questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, quando o exame dos autos não for suficiente para dirimi-las, e não a produção das provas cujo ônus é do sujeito passivo e as quais ele deveria ter em boa guarda.

Em relação **aos valores reembolsados pela Câmara dos Deputados** esclareceu a fiscalização no Anexo I (fl. 27 do processo eletrônico) e no item 34 do TVF que os valores referentes aos ressarcimentos de despesas da atividade parlamentar e médico hospitalares, creditados em conta do sujeito passivo pela Câmara dos Deputados, **não compuseram o fluxo financeiro porque os gastos efetuados nos correspondentes valores também não os compuseram, sendo nulo o resultado**.

Salientou a fiscalização que, embora o sujeito passivo tenha alegado que parte dos valores considerados nas despesas podem representar despesas médicas que foram reembolsadas, **não fez esta comprovação durante o procedimento fiscal.**

Com a impugnação, o sujeito passivo juntou diversos documentos referentes ao reembolso de Despesas feito pela Câmara dos Deputados e os comprovantes destas despesas. As despesas foram comprovadas por recibos ou notas fiscais. Foi possível correlacionar o pagamento de algumas despesas médicas mediante cartão de crédito ou cheque e o reembolso destas despesas. No caso das **despesas médicas pagas mediante cheque**, não foram elas incluídas em linhas específicas no dispêndio, motivo pelo qual **não serão incluídos como origem os respectivos reembolsos já que o resultado seria nulo nos fluxos financeiros como ressaltou a fiscalização.**

Já quanto as despesas pagas **por meio de cartão de crédito e que foram comprovadas com a impugnação, foram elas incluídas em linha própria referente a fatura do cartão Visa.** Neste caso, comprovadas estas despesas e os respectivos reembolsos, **devem** ser incluídos na aba de recursos os respectivos valores reembolsados.

As **despesas pagas via cartão** identificadas nos documentos juntados em anexo a impugnação, cujos reembolsos foram verificados nos extratos bancários, **estão relacionadas no quadro abaixo:**

data nota/recibo	Prestador	fl.	Valores em Reais	data pagamento	comprovação extrato BB folha	Reembolso
05/11/2012	HCOR	2.144	2.990,00	Cartão VISA 11/2012, 12/2012, 01/2013,	fls. 1848 a 1851	27.11.2012

				02/2013		
18/12/2012	SIRIO LIBANES	2.270	1.526,80	Cartão VISA, 01/2013, 02/2013 03/2013	fls. 1.850 a 1.852	26/03/2013
22/07/2013	BIG BEM	2582	696,49	VISA	fl.1.859	19/09/2013

No tocante a alegação de que foi considerado como pagamento a data de vencimento das duplicatas e notas fiscais, foi salientado no Anexo I (fl. 34) que o sujeito passivo **não informou qualquer evento que tivesse acontecido a possibilidade aventada.**

Salientou-se no Relatório que foi facultado ao sujeito passivo que, se detectado algum caso referente a esta hipótese, que fosse informada a ocorrência e apresentada a documentação comprobatória do que fosse informado.

Na impugnação, **não foi apresentada qualquer contestação específica neste sentido com apontamento de uma eventual Nota Fiscal/Fatura paga com atraso.** Vale salientar que a emissão de Nota Fiscal e ou Duplicata pressupõe a fixação da data de vencimento fixada

mediante contrato e a não quitação do pagamento na respectiva data fica **a cargo do sujeito passivo.**

Durante o procedimento fiscal a autoridade lançadora, conforme os Termos de Intimação juntados ao processo, **requereu** de imobiliárias e revendedoras de veículos que apresentassem os contratos firmados com o Sr. Severino Guerra e informassem os pagamentos realizados pelo mesmo.

Em atendimento, as empresas apresentaram os contratos firmados, fichas financeiras e outros documentos. Foram considerados nos fluxos financeiros da variação patrimonial **as datas dos pagamentos comprovados por documentos e/ou informados em fichas financeiras encaminhadas pelas empresas intimadas.**

Em relação a folha de pagamento e Notas Fiscais emitidas pelo sistema Sped/Nfe, foi possibilitado ao sujeito passivo que apresentasse comprovante de quitação em data divergente ao informado como data de vencimento nos documentos, **o que não ocorreu, nem com a impugnação.**

No tocante ao pagamento das **faturas de Cartão de Crédito**, foram consideradas as datas de pagamento conforme informado pelas Administradoras em DECRED. **Não houve comprovação de pagamento em data divergente ao considerado.**

Verifica-se da análise dos Termos de Intimação juntados e demais documentos, que a Fiscalização **efetuo**u diligências procurando identificar as datas dos pagamentos das despesas lançadas, **tendo considerado a data efetiva quitação quando foi possível esta certificação.**

Quanto ao pedido de inclusão dos **Rendimentos Líquidos** que constam no Informe de Rendimentos emitido pelo Banco do Brasil e juntado a fl. 1.982, deve ser salientado que os resgates de fundos bem como as aplicações **já foram considerados pela autoridade lançadora no Fluxo de Variação Patrimonial do ano em referência.**

Pelo exposto, há que se **retificar** o lançamento para que se proceda a inclusão de reembolsos referente as despesas médicas pagas via cartão de crédito.

Em relação às demais contestações deve ser mantida a exação verificada em face de acréscimos patrimonial a descoberto, diante da **incapacidade do sujeito passivo em justificar a disponibilidade econômica por meio de documentação hábil e idônea.**

A nova planilha de cálculo com a demonstração da variação patrimonial fica com as seguintes alterações:

(...)

Os valores de variação patrimonial por mês ficam assim alterados:

ANO CALENDÁRIO 2012

Janeiro	127.261,47
Fevereiro	90.577,74
Março	91.929,86
Abril	99.618,99
Maio	155.155,53
Junho	55.863,93
Julho	68.204,66
Agosto	106.791,99
Setembro	82.696,42
Outubro	68.915,44
Novembro	380.428,21
dezembro	17.822,96
TOTAL	1.345.267,20

ANO CALENDÁRIO 2013

Janeiro	130.237,17
Fevereiro	0,00
Março	225.231,48
Abril	22.871,61
Maio	30.958,38
Junho	70.487,21
Julho	13.940,30
Agosto	0,00
Setembro	49.630,82
Outubro	91.020,28
Novembro	203.795,54
dezembro	53.647,11
Total	891.819,90

Ante o exposto, voto por considerar procedente em parte e por manter em parte o crédito tributário lançado conforme cálculos acima efetuados, a ser exigido com o acréscimo de multa de mora no percentual de 10% e juros.

Destarte, ancorado em presunção legal – sendo lícito ao Fisco, no caso de declaração de rendimentos da atividade rural, exigir a comprovação da efetividade dessas receitas, ao teor de expressa disposição de lei, bem como não restando comprovada a origem dos demais valores que motivaram o acréscimo patrimonial injustificado, evidenciado pelo excesso de dispêndio sobre recursos não respaldados por rendimentos declarados ou conhecidos, ao teor das planilhas de fluxo de caixa mensal elaboradas e retificadas (fls. 2828/2835) – aliado à mingua de suporte probatório idôneo demonstrando a incorreção da autuação revisada pela decisão recorrida, **cujo ônus lhe competia**, é de se concluir pela existência de acréscimo patrimonial, ao teor dos arts. 806 e 807 do RIR/99, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário exigido.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem

um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar as declarações de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o auto de infração revisado e as alterações decorrentes realizadas nas bases de cálculo do imposto de renda dos anos-calendários autuados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto