



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10580.732538/2011-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.881 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2017
Matéria IRPF
Recorrente MANUELA VILAS BOAS SALES RIOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CARACTERIZAÇÃO.

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 aqueles acréscimos têm origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

ATIVIDADE RURAL. RECEITAS E DESPESAS.

O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas da atividade rural, mediante documentação idônea, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente justificadamente Rosemary Figueiroa Augusto.

Relatório

Adoto como relatório, em parte, aquele utilizado por ocasião da Resolução nº 2202-000.641, desta Turma Ordinária, de 15 de fevereiro de 2016, complementando-o ao final (fl. 267):

*Em desfavor da contribuinte acima identificada foi lavrado Auto de Infração relativo ao **Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas**, exercícios de **2008, 2009 e 2010**, anos calendário de 2007, 2008 e 2009, respectivamente, onde foi exigido o montante de R\$ **167.273,09** a título de imposto, acrescido de multa de ofício proporcional, no percentual de **225%** (qualificada e agravada), e mais juros de mora calculados pela taxa Selic.*

Na "descrição dos fatos" em seu Termo de Verificação Fiscal, narra a Autoridade Fiscal responsável pelo feito, em resumo que a contribuinte fora intimada a apresentar documentos e esclarecimentos e sempre procedera de forma evasiva, questionando genericamente o procedimento fiscal, não tendo apresentado alguns documentos, enfim; que a contribuinte não comprovara a origem de seus rendimentos como provenientes da atividade rural, que possui tributação beneficiada e, portanto, devem ter a natureza demonstrada, citando o artigo 111, do CTN; após a análise das informações obtidas constatou a existência de valores não oferecidos à tributação, elaborando demonstrativo de variação patrimonial a descoberto.

Ressalta que as receitas e despesas da atividade rural não constam nos demonstrativos, tendo em vista a não apresentação de prova documental da sua aferição, com essa natureza. Cita os artigos 55, 806 e 807 do RIR/1999.

Inconformada com o lançamento, a Contribuinte apresentou Impugnação onde alega que demonstrara tudo quanto lhe cabia, no curso do procedimento fiscal; que comprovara a idoneidade dos recursos; requereu a conversão em diligência para que lhe fosse oportunizada a juntada de documentos; tratou dos itens da Intimação Fiscal, insistiu na transcrição da Lei nº 9.250, de 1995, no tocante à tributação da atividade rural; fala em falta de obrigatoriedade em apresentar extratos bancários e questiona a aplicação da multa de 225%.

*Ao julgar a manifestação da contribuinte, a DRJ em Salvador/BA disse que o lançamento atendia ao sistema jurídico, não havendo que se falar em nulidade; que o demonstrativo de apuração da variação patrimonial tinha considerado devidamente as origens/aplicações de recursos, evidenciando-se o acréscimo patrimonial a descoberto, e, **quanto à aplicação da***

multa, afastava a qualificação e o agravamento, concluindo pela aplicação do percentual de 75%.(destaquei)

Assim, reputou-se parcialmente procedente a Impugnação apresentada, para manter o valor principal, mas reduzir a multa aplicada.

Cientificada dessa decisão em 12/07/2012 (AR na folha 244), a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 09/08/2012 (protocolo na folha 245) onde em suma repisa as mesmas alegações da Impugnação e ainda fala que a Fiscalização queria que "abrisse mão de seu sigilo bancário", para epigrafar que não se pode utilizar a movimentação financeira como base de cálculo do tributo; diz que a base de cálculo do IRPF "é o lucro"; defende a interpretação literal da lei tributária; diz que o lançamento "é duvidoso" e falta-lhe segurança, cabendo ao Fisco o ônus da prova.

REQUER a improcedência da exigência tributária, extinguindo-se o crédito correspondente.

Ao analisar a questão, resolveu-se pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos (fl. 270):

... pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade responsável pela autuação esclareça: a) por que não considerou no demonstrativo de apuração de variação patrimonial os valores dos rendimentos não tributáveis da atividade rural, conforme declarações da contribuinte; b) se considerou que a contribuinte não logrou êxito em comprovar que eram rendimentos provenientes de atividade rural, por que homologou a tributação da parcela de 20% dos rendimentos declarados, forma de apuração típica da atividade rural; c) dependendo das questões anteriores, considere a possibilidade de revisão de seu demonstrativo de apuração de variação patrimonial a descoberto, nos anos de 2007, 2008 e 2009, retificando-o; d) dê ciência desta Resolução e do resultado da diligência para a Contribuinte, abrindo-lhe prazo legal para, querendo, manifestar-se.

A autoridade lançadora manifestou-se nas fls. 273 e seguintes, sendo dada ciência à contribuinte interessada (AR nas fls. 279 e seguintes) por Edital, uma vez que registrou a Unidade preparadora que:

Os esclarecimentos solicitados pela Resolução nº 2202-000.641, datada de 15 de fevereiro de 2016, da 2ª Turma ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento do CARF, constam discriminados no TERMO DE CIÊNCIA E ABERTURA DE PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO, lavrado em 29/04/2016. Referido termo faz menção à citada resolução, anexada ao processo pertinente. O Termo foi encaminhado não somente para o endereço cadastral da contribuinte, mas também para o endereço informado na última Declaração de Ajuste da mesma e endereço do escritório de advocacia, por solicitação da contribuinte. A ciência junto ao endereço cadastral resultou

improfícua, fato que motivou a ciência via e-Edital. Tendo sido concluído o trabalho solicitado, proponho o retorno do presente processo para prosseguimento.

Não houve manifestação da contribuinte e, assim, retornaram os autos para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, atendidas as demais disposições legais, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, ressalto que desde o Termo de Início de Fiscalização (fl. 22), lavrado em 23/07/2010, existe problema na entrega de correspondências à contribuinte. Esse termo foi encaminhado para Rua João Mendes Costa, 461, Armação, Salvador/BA, mas foi devolvido. Esse era o endereço que constava no cadastro da contribuinte na Receita Federal (fl. 26). Tentou-se então enviar correspondências para o endereço de empresas (PJ) que constavam como de responsabilidade da contribuinte, sendo que enfim formalizou-se o Edital de ciência, com cópia na fl. 38.

Na fl. 39, consta uma manifestação dos representantes legais informando que a contribuinte é "*residente e domiciliada na Rua Almeida Garret, 158, ... Itaipara, Salvador/BA*" sendo esse o endereço para receber intimações. Requer ainda que todas as intimações sejam também enviadas ao escritório profissional na Travessa Visconde do Rosário, 114, ..., Comércio, Salvador/BA.

Prosseguiu então a fiscalização, com a ciência pessoal dada aos representantes legais, em 15/10/2010, requisitando informações e documentos. Houve interlocução e apresentação de documentos, conforme fls. 47 e seguintes, que, no entanto, foi considerada insuficiente pela Auditora Fiscal, como registrou na fl. 57 e na fl. 75.

Atenção especial recai sobre o Contrato Particular de Arrendamento de Imóvel Rural para fins de exploração agrícola (fl. 72), uma vez que o cerne da controvérsia o envolve, como se verá adiante.

Enfim, a fiscalização constatou a ocorrência de variação patrimonial a descoberto, sendo elaborado o demonstrativo que consta da fl. 78. Aqui, destaco que a autuação em discussão refere-se a "*acréscimo patrimonial a descoberto*", nos meses de 06, 07, 12/2007; 12/2008 e 12/2009, com base nos artigos 37, 38, 55, 83, 806, 807 e 845 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999. Assim, não se trata de depósitos bancários ou movimentação financeira incompatível.

Ao impugnar, a contribuinte novamente informou o endereço na Rua Almeida Garret e o endereço profissional na Travessa Visconde do Rosário, dizendo, no recurso, que já estava qualificada nos autos e que seu endereço encontrava-se em suas petições, inclusive as "*orientações para serem enviadas a seu procurador*". Foi o que fez a Unidade

preparadora ao dar ciência do resultado da diligência à contribuinte para, querendo, manifestar-se. Encaminhou a correspondência para o endereço profissional na Travessa Visconde do Rosário, recebida em 04 de maio de 2016 (fl. 280), e para a Rua Almeida Garret, essa última devolvida com a indicação "mudou-se" (fl. 281). Não houve manifestação da interessada. Foi feito ainda o Edital de fl. 282.

Especificamente, o recurso diz que existe "impossibilidade de utilização de movimentação bancária como base de cálculo". Apesar do estabelecido no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e o recente posicionamento do STF de que o Fisco pode ter acesso aos dados bancários do contribuinte, nos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, corroborando o que já vinha dizendo o STJ, esta autuação não se refere a depósitos bancários de origem não comprovada, não se presumindo renda a partir de depósitos bancários.

Fala ainda a recorrente da "definição de lucro e a impossibilidade de rompimento das definições privadas". Mas observo que a autuação está lastreada no regulamento do imposto de renda - RIR/1999, nos artigos já aqui citados, dos quais destaco:

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. (sublinhei)

Assim, a partir da planilha elaborada no Termo de Constatação Fiscal, a contribuinte foi intimada a manifestar-se sobre os demonstrativos de variação patrimonial dos anos calendário de 2007 a 2009, que "*foram construídos com base na documentação apresentada à fiscalização*" (fl. 77).

A contribuinte retificara suas DIRPF dos exercícios em questão. Na folha 140 consta a "retificadora" do exercício de 2008, entregue em 18/10/2010. A contribuinte informa rendimentos tributáveis de R\$ 80.049,00 (atividade rural) e R\$ 320.196,00 como rendimentos isentos da Atividade Rural. Nenhum outro rendimento tributável foi informado.

Na folha 151, consta a "retificadora" do exercício de 2009, entregue em 18/10/2010. Nessa também foram acrescentados rendimentos da atividade rural (fl. 155), que não constavam da declaração original (fl. 150).

Na folha 158 está a declaração original do exercício de 2010. Nenhum rendimento tributável foi informado. Essa declaração também fora retificada, incluindo-se rendimentos da atividade rural (fl. 164/167).

Mesmo tendo transcrito no recurso o artigo 18 da Lei nº 9.250, de 1995, onde está escrito que as despesas e receitas da atividade rural serão apuradas "mediante a escrituração de Livro Caixa", a contribuinte insiste que suas DIRPF e o já citado contrato particular de arrendamento de imóvel rural são suficientes para subsidiar receitas e despesas de sua atividade rural. Mas onde está o Livro Caixa, ao qual a lei expressamente se refere?

Reconhecendo não possuí-lo, a recorrente, nos termos do § 2º do dispositivo legal, diz que efetuou o arbitramento do rendimento tributável com base em 20% da receita da

atividade. Mas como se demonstra essa receita da atividade rural, que enfim tem um tratamento beneficiado em relação aos demais rendimentos, com essa possibilidade de arbitramento?

Demonstra-se, uma vez intimado pela fiscalização, com recibos de venda, notas fiscais de produtor rural, notas de aquisição de insumos que provem que foram adquiridos para possibilitar o exercício da atividade. Mas a contribuinte não apresenta nada disso. Baseia-se apenas em um contrato de arrendamento que não leva a inferir que efetivamente teve nenhuma despesa ou o montante das receitas. Segundo a cláusula quarta, as "despesas de custeio da lavoura" seriam exclusivamente responsabilidade da arrendatária, como "preparo do solo, adubação, aquisição de sementes, plantio, colheitas, combate a pragas e doenças, etc." E não tem um único documento que comprove essas despesas, durante os 48 meses de vigência do contrato?

Segundo a cláusula sétima, a arrendatária deveria tomar todas as providências no sentido de cumprir a legislação previdenciária, trabalhista e ambiental. E não há um único documento como entrega de Ato Declaratório Ambiental (ADA), registro de empregados, carteira de trabalho? Exerceu atividade rural sem trabalhadores?

Vejamos que o artigo 807 do RIR/1999, acima transcrito, atribui ao contribuinte, não ao Fisco, o dever de provar que teve os rendimentos para cobrir os seus gastos. E, no raciocínio acima desenvolvido, seria plenamente factível à contribuinte exercer esse ônus.

Aliás, a necessidade de manutenção de documentação que comprove a atividade rural está no § 1º do artigo 18 da Lei nº 9.250, de 1995, que não foi transcrito no recurso:

*§ 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.**(destaquei)*

No § 2º é prevista uma possibilidade de arbitramento, quando por falta de escrituração, o contribuinte perde o direito de apurar o resultado com a diferença entre receitas/despesas, mas não se dispensa a documentação. Mesmo porque, se não possuir qualquer documento, como saberá/comprovará qual foi sua receita, para poder efetuar o arbitramento?

Esse raciocínio fica mais evidente ainda quando se observa o que consta no § 3º, que abre uma exceção para certo limite de receita, ou seja, é possível até que não se tenha o Livro Caixa, mas nunca que não se tenha nenhuma prova documental das receitas e despesas da atividade rural:

*§ 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.**(destaquei)*

O recurso diz que caberia à Receita Federal provar a inidoneidade desse contrato de arrendamento. Mas não vejo necessário se discutir se o contrato é idôneo. Basta questionar: ele foi efetivamente cumprido com a exploração do imóvel? Não se está rejeitando o contrato, mas exigindo que a contribuinte demonstre que efetivamente teve receitas da atividade rural, em decorrência dele. E essas receitas poderiam até ser inferidas pela demonstração de que teve despesas. Mas ela não comprova nem uma nem outra.

No que tange à certeza do lançamento, foi determinada a diligência relatada, com a finalidade de esclarecer os critérios adotados. A autoridade fiscal prestou os esclarecimentos, dos quais destaco:

Após início do procedimento de fiscalização, a contribuinte apresentou declaração retificadora, introduzindo, nos anos-calendário sob fiscalização, rendimentos não tributáveis, oriundos de atividade rural. Tais declarações foram processadas, devido ao retorno da espontaneidade no curso dos trabalhos de fiscalização.

(...)

*Apresentou unicamente contrato de arrendamento rural de imóvel a ela cedido sem ônus, apesar de ter sido esclarecida da necessidade de **documentação** que atestasse a **existência de receitas e despesas para compor o demonstrativo de Variação Patrimonial**.*

(...)

*Como a contribuinte não comprovou a natureza, **nem mesmo a existência** de tais rendimentos (caso em que poderiam ser reclassificados, como sugerido pelo julgador), os valores declarados não tributáveis, não foram considerados como recursos na apuração da variação patrimonial, suportada então, pelo crédito tributário auferido pela auditoria.*

(...)

*Não obstante, os rendimentos oferecidos à tributação não poderiam deixar de ser incluídos no demonstrativo, caso contrário seriam novamente tributados. Veja que os valores ora questionados foram incluídos nos demonstrativos como **VALORES OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO**.*

A Declaração de Ajuste Anual é confissão de dívida e constituição do crédito tributário. A contribuinte ofereceu de fato rendimentos à tributação. ... Foram considerados apenas como rendimentos já tributados, que deveriam então ser incluídos na planilha de Variação Patrimonial, a fim de evitar a dupla tributação dos mesmos.

(...)

Outra maneira de demonstrar a Variação Patrimonial, seria desconsiderar os rendimentos tributáveis. Desta forma, seriam acrescidos à base de cálculo, os valores tributados pela

contribuinte. Na sequência seria realizada a compensação do imposto já apurado pela contribuinte. Note que o resultado seria idêntico.

(...)

O demonstrativo de Variação Patrimonial a descoberto deve abordar valores de fatos existentes, neste sentido, todos os recursos e dispêndios utilizados devem manter estrita relação com documentação pertinente. Por consequência, os 80% dos rendimentos de atividade rural, afastados da tributação, não devem ser utilizados na planilha VPD, nem como rendimentos isentos, nem como despesas presumidamente consumidas. Apenas as receitas e despesas de fato auferidas e despendidas devem constar do demonstrativo, desde que devidamente documentadas.

Assim, o lançamento está corretamente identificado por seus critérios, bases legais e o valor do crédito tributário está apurado em planilha demonstrativa elaborada com permissivos legais, não tendo a recorrente demonstrado, como determina o artigo 18 da Lei nº 9.250, de 1995, que efetivamente obteve receitas na exploração de atividade rural.

Dessa feita, VOTO por **negar provimento** ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada