



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10650.002048/2006-55
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2201-007.998 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2020
Recorrente MAURICIO PRATA REZENDE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004

ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO. DIRPF. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 RICARF

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

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

Relatório

01- Adoto inicialmente como relatório a narrativa constante do V. Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de fls. 479/488 por sua precisão e as folhas dos documentos indicados no presente são referentes ao e-fls (documentos digitalizados):

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/10, com ciência do sujeito passivo em 02/01/2007 (AR às fls. 130), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, exercícios 2002, 2003 e 2004, anos-calendário 2001, 2002 e 2003, sendo apurados os seguintes valores:

Imposto	188.649,90
Multa de Ofício -75% (passível de redução)	141.487,41
Juros de Mora - calculados até 11/2006	101.110,16
Total do crédito tributário apurado	431.247,47

Motivou o lançamento de ofício (relatório às fls. 40/53) a constatação de omissão de rendimentos, caracterizada por variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, no valor de R\$ 161.629,39 em 2001, 135.944,61 em 2002 e 390.321,21 em 2003.

Relatou a autoridade lançadora que o procedimento fiscal teve início devido à apuração, pela Equipe Especial de Fiscalização constituída pela Portaria SRF nº 463, de 30/04/2004, da vinculação do contribuinte com operações financeiras de remessas de divisas para o exterior, realizadas à revelia do Sistema Financeiro Nacional, por intermédio de contas mantidas no MERCHANTS BANK no LESPAN TBL, sediados nos Estados Unidos.

Após ter sido intimado em 06/11/2006 a informar a natureza das operações que motivaram as remessas de US\$ 88.000,00 para o exterior e a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos correspondentes, o contribuinte apresentou resposta informando não ter efetuado qualquer operação de remessas de divisas ao exterior (fls. 70/71).

Assim, tendo em vista a vinculação do contribuinte com as remessas, obtida pelas autoridades americanas, em virtude da quebra de sigilo bancário regularmente autorizada pela Justiça, e comprovada por laudos periciais emitidos pelos órgãos competentes, a fiscalização efetuou o lançamento de ofício do acréscimo patrimonial a descoberto, calculado mensalmente (planilhas às fls. 11/39), conforme previsto no art. 55 do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000/99, apurando-se o valor de imposto de R\$ 44.448,09 em 2001, R\$ 37.384,77 em 2002 e de R\$ 106.817,04 em 2003.

Em 26/01/2007 o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 133/163, acompanhada de cópias de documentos em fls. 164/465, alegando em síntese o que se segue.

De início, reitera que nunca efetuou remessa de divisas ao exterior nem autorizou que o fizesse em seu nome. Contudo, mesmo irredesignado, concorda com a exigência, se acolhidos seus argumentos de defesa.

Preliminarmente, suscita que os fatos geradores ocorridos em 2001 já se achavam fulminados pelo instituto da decadência na data da notificação do lançamento, 02/01/2007, conforme prevê o § 4o do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

No mérito, argumenta que os valores apurados pelo fisco a título de "Acréscimo Patrimonial a Descoberto" não estão corretos.

Primeiro, porque em sua Declaração de Rendimentos foram informados incorretamente os valores das Despesas de Custeio e Investimentos da Atividade Rural, por imprecisão da pessoa encarregada de elaborá-la.

Respaldado nos documentos e livros Caixa e Consolidação das Receitas e Despesas, cujas cópias junta, apresenta novos valores das citadas despesas, a serem considerados para a apuração, concluindo que os valores corretos de "Acréscimo Patrimonial a Descoberto" seriam de R\$ 31.215,27 em 2002 e de R\$ 162.744,03 em 2003.

Acrescenta que toda e qualquer omissão de receita deve, obrigatoriamente, se sujeitar à tributação como receita de atividade rural, por ser esta sua única fonte de rendas, limitando a incidência do imposto a 20% desta receita, e não, como consta do lançamento, à tributação como receita de origem comum.

Aduz que solicitou o parcelamento da exigência no processo nº 10650.000074/2007-20 com os valores que julga corretos, demonstrados em sua defesa, ou seja, IRPF de R\$ 9.620,63 no ano-calendário 2002 e de R\$ 26.202,33 em 2003, valores estes transferidos do presente processo (fls. 467/470).

Requer, assim, seja cancelada a exigência referente ao ano-calendário 2001, por ser decadente, e que sejam acolhidos os novos valores de despesas de custeio e investimentos mensais, apurando-se nova omissão, que deve ser tributada como rendimento da atividade rural, cujos valores já estão parcelados, tornando o presente lançamento improcedente.

02- A impugnação do contribuinte foi julgada procedente em parte pela decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

PRELIMINAR. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.

Nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo antecipação do pagamento do imposto, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Existindo nos autos elementos que identificam o contribuinte como sendo o autor de transferências bancárias ao exterior, não há como prosperar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE APÓS INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Inaceitável, para fins de alteração do lançamento de ofício, a retificação da declaração de ajuste anual pelo autuado após o início do procedimento fiscal, mais especificamente após a autuação, com o fito de corrigir irregularidades detectadas na declaração original.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

E tributável o acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

RENDIMENTOS OMITIDOS. TRIBUTAÇÃO.

E descabida a pretensão do sujeito passivo em aplicar aos rendimentos omitidos a tributação benigna dos rendimentos da atividade rural, quando não há a comprovação com documentos hábeis e idôneos e já ter havido a opção do contribuinte manifestada na declaração de ajuste anual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

03 – A decisão de piso reconheceu a decadência do crédito tributário do exercício de 2002, mantendo os valores relativos aos exercícios de 2003 e 2004 naquilo que não foi parcelado. Houve a interposição de recurso voluntário às fls. 493/507, sendo o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

04 - Conheço do recurso por estarem presentes as condições de admissibilidade.

05 – O ponto nodal de maior embate do contribuinte em sua matéria recursal está destacada nos itens 24 a 25.3 abaixo reproduzida, no que tange ao não reconhecimento da questão do erro de fato por parte da turma julgadora, pois nos demais pontos utiliza-se dos mesmos argumentos de defesa, para contrariar os fundamentos da decisão de piso:

“24. A decisão recorrida nem mesmo analisou as Planilhas e documentação que demonstram os equívocos/erros cometidos no preenchimento da Declaração de Rendimentos do Recorrente, sobre o fundamento de que o contribuinte estava solicitando retificação da Declaração apresentada anteriormente, sendo que isto não seria possível porque já estava sob procedimento de ofício (fls. 479/480).

25. Labora em imperdoável equívoco a decisão recorrida pelos seguintes motivos:

25.1- Em primeiro lugar, porque o recorrente em momento algum solicitou a Retificação da sua Declaração de Rendimentos;

25.2- O contribuinte quer é apenas a correção de um ERRO DE FATO que foi cometido no preenchimento da sua Declaração de Rendimentos. Nada mais justo;

25.3- Ora, a correção de erro de fato, vale dizer, o restabelecimento da VERDADE MATERIAL, desde que devidamente demonstrado e comprovado, é cabível a qualquer momento e em qualquer fase do processo de constituição do crédito tributário. Nem poderia ser diferente, visto que ERRO não constitui fato gerador de tributos.”

06 – Note-se que em seu recurso o contribuinte alega o seguinte, desde a fase de defesa:

“13. O fato é que há inconsistências nas apurações dos "Acréscimo o Patrimonial a Descoberto" efetuadas pelo fisco.

14. Tais inconsistências decorreram, em parte, de imprecisão no preenchimento da Declaração de Rendimentos do Recorrente, relativamente à informação incorreta do montante mensal das Despesas de Custeio e Investimentos da Atividade Rural.

15. **Referida imprecisão se deu porque a pessoa encarregada de elaborar (preencher) a Declaração de Imposto de Renda do Recorrente, por desconhecer as regras da legislação** que determinam a observância do "Regime de Caixa" para o cômputo das receitas e despesas da atividade rural, cometeu, dentre outros, os seguintes equívocos:” Grifei

07 – No caso, o próprio contribuinte reconhece que o erro não é de fato mas sim de direito, ao alegar que deixou a cargo a apresentação da DIRPF a pessoa que desconhece a legislação e pretende que haja o reconhecimento de erro de fato (esse sim) possível de retificação na forma do art. 147 §1^o do CTN e mesmo assim diante dos termos do art. 138 do CTN caso estivesse acobertado pela denúncia espontânea.

08 – Importante destacar, inclusive, os termos do art. 136 do CTN em que diz que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, *verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

09 - Portanto, os pontos controvertidos nos itens acima quanto a comprovação do erro de fato é a principal parte para a modificação da decisão de piso, uma vez que a decisão recorrida tratou da questão do erro levantada pelo contribuinte, e portanto nego provimento nessa parte.

10 – Os demais aspectos portanto, em relação aos demais pontos recursais, aplico os termos do § 3^o do Art. 57² do RICARF, pois, após detida análise dos autos, fácil constatar que

¹ Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

² Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

o Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, constitui-se em repetições dos argumentos utilizados em sede de impugnação de fls. 134/152, e em verdade, acabam por repetir e reafirmar a tese sustentada pelo contribuinte, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo* no qual as adoto como razões de decidir, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, naquilo que interessa no deslinde do presente caso, *verbis*:

Das despesas de custeio e investimentos da atividade rural

Diz o contribuinte que os valores informados em suas Declarações de Ajuste Anual - DAA 2003 e 2004, como Despesas de Custeio e Investimentos da Atividade Rural, foram erroneamente declarados, anexando planilhas com os valores que julga corretos, solicitando retificação, que implicariam nova apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Ora, se estavam erroneamente informados, a declaração deveria ter sido retificada antes do início da ação fiscal. Cumpre trazer a lume o disposto no art. 832 do RIR/1999, que assim dispõe:

Art.832.A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei n- 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei n? 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. &).(G.N)

Parágrafo único.A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto.

A partir da edição do art. 19 da Medida Provisória n.º 1.990, de 14/12/1999, a declaração de ajuste anual retificadora apresentada por determinado contribuinte passou a substituir, para todos os efeitos, a declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização por parte da autoridade administrativa.

Ocorre que, mesmo diante desse novo regramento, a apresentação da retificadora deve ser admissível, o que não ocorre na hipótese de ter sido iniciado o processo de lançamento de ofício.

Veja-se que, no presente caso, o contribuinte só agora vem informar do suposto erro em sua declaração, isto é, após ter sido cientificada de seu débito perante a Receita Federal. Portanto, já iniciado o procedimento fiscal.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal, dispõe em seu art. 7.º, § 1.º, que:

Art. 7.º. O procedimento fiscal tem início com:

I- o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II- a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017).

III - começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada

§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. (G.N)

Portanto, uma vez deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo no sentido de arrepender-se do que declarou não exclui sua responsabilidade, sujeitando-se às penalidades próprias do procedimento de ofício.

Logo, resta evidenciado que, inobstante a informação do contribuinte, não há como considerá-la para fins de retificação de dados informados nas DAA originariamente entregues.

Em primeiro lugar, é fato que o contribuinte apresentou espontaneamente a DAA relativa aos anos-calendário de 2002 e 2003. Nessa declaração, fez constar despesas de custeio e investimentos, discriminando, inclusive, mês a mês, os valores correspondentes.

Em segundo lugar, somente após o início do procedimento fiscal, com o recebimento do auto de infração acima mencionado, é que o contribuinte intenta afirmar que tais despesas estavam declaradas de forma errada. Ora, tal afirmação, como já se disse anteriormente, tem força probatória bastante reduzida.

Assim, como o contribuinte só poderia ter retificado sua declaração se não estivesse sob procedimento de ofício, não há como dar guarida à sua pretensão.

Da tributação como receita da atividade rural.

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 43 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco.

Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova "ex ante", de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto n.º 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), arts. 55, XIII, 806 e 807 (Leis n.ºs 4.069/1962, arts. 51, § 1º, e 52, e 7.713/1988, arts. 3º, § 4º):

Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 4º); C)

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.

(...)

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 n.º 4.069/1962, 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. (Lei n.º 4.069/1962, art. 52)

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes, a seguir colacionados:

PROVA - A tributação de acréscimo patrimonial não justificado pelo total dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, só pode ser elidida por meio de prova em contrário. (Ac. 106-12485, sessão de 23/01/2002)

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA DOS RECURSOS - O afastamento da variação patrimonial a descoberto somente é possível se há prova inequívoca do ingresso dos recursos. (Ac. 106-12203, sessão de 19/09/2001)

A omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada, para os anos-calendário de 2002 e 2003, pelo método do fluxo de caixa, de acordo com o demonstrativo de fls. 20/39.

Não merece guarida a argumentação do impugnante de que as receitas consideradas omissas devem ser tributadas como advindas da atividade rural, por praticar exclusivamente tal atividade.

Por gozarem de tributação mais benéfica, os rendimentos da atividade rural devem ser devidamente comprovados por documentos hábeis e idôneos, documentos esses usualmente utilizados nessa atividade rural e oficialmente reconhecidos pelas fiscalizações estaduais para comprovar a produção, circulação e percepção de rendimentos classificáveis como de atividades rurais, conforme previsto no § 5º do art. 61 do RIR/99.

Art. 61

(...)

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

Além do mais, o interessado optou pela apuração pelo livro Caixa, conforme Declarações de Ajuste Anual - DAA exercícios 2003 e 2004 de fls. 63 e 67.

A legislação do tributo só abre uma exceção para alteração da forma de tributação, no art. 60, § 2º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), quando alude à falta de escrituração do livro Caixa, ao dizer expressamente: A falta da escrituração prevista neste artigo implicará no arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário (Lei n.º 9.250/1995, art. 18, § 2º).

Deve então ser respeitada a opção manifestada pelo contribuinte nas DAA, nos termos do art. 71 do RIR/1999, apurando-se o resultado pelo Livro Caixa, tributando-se a receita omitida, também por este fato, sem o benefício pleiteado.”

Conclusão

09 - Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, na forma da fundamentação.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso