



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

Processo nº 10820.000256/00-54
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.659 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2018
Matéria IRPF
Recorrente ARMANDO GOTTARDI FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1996, 1997, 1998

EVOLUÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SALDOS ESCRITURAIS.

Não apresentado pelo autuado elementos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da fazenda pública constituir o crédito tributário mediante lançamento, deve ser mantida a autuação fiscal lastreada em presunção de omissão de rendimentos decorrente de variação patrimonial sem lastro de recursos devidamente oferecidos à tributação.

As disponibilidades escriturais decorrentes da atividade rural não amparam a aplicações de recursos efetuadas, já que sensibilizaram os saldos bancários e considerá-las novamente resultaria no cômputo em duplicidade de receitas.

EXPRESSÕES DESRESPEITOSAS.

Devem ser riscadas dos autos expressões desnecessárias que se mostrem incompatíveis com o tratamento respeitoso a ser dispensado pelo servidor público ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, para, na parte conhecida, no mérito, negar-lhe provimento. Devendo-se riscar dos autos as expressões "brilhante" e "ridículo", contidas, respectivamente, nos itens 10 e 19 do Relatório Fiscal de fl. 562/572.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator e Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

Relatório

O presente processo trata do Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, fl. 03 a 08, relativo aos exercícios de 1996 a 1998, anos-calendário de 1995 a 1997, cuja ciência ao contribuinte foi efetivada por via postal, em seus diversos endereços conhecidos, nos termos da informação de fl. 286, ocorrendo a primeira ciência em 01 de março de 2000, conforme fl. 285.

No procedimento fiscal, a partir da análise da evolução patrimonial do fiscalizado, tendo-se apurado aumento de patrimônio sem lastro em rendimentos declarados, concluiu-se pela ocorrência de omissão de rendimentos, sendo imputada a exigência dos seguintes créditos tributários:

Ano-Calendário	Principal	Multa (75%)	Juros	total
1995	25.995,51	19.496,63	22.787,66	68.279,80
1996	17.349,49	13.012,11	11.400,34	41.761,94
1997	22.538,04	16.903,53	9.319,47	48.761,04

Inconformado, o contribuinte formalizou a Impugnação de fl. 291 a 317, em que apresentou as razões e documentos que, em seu entendimento, demonstrariam a improcedência da autuação.

Debruçada sobre o tema, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II exarou o Acórdão de fl. 491 a 499, em que considerou a impugnação parcialmente procedente, alterando o valor lançado para o ano-calendário de 1995, e exonerando os valores apurados para os anos-calendário de 1996 e 1997, por ter identificado valores que não haviam sido considerados na planilha de Demonstração da Evolução Patrimonial elaborada pela Fiscalização, refazendo tal demonstração nas planilhas de fl. 488 a 490, nas quais foram incluídos como aplicação de recursos os saldos em conta bancária comprovados por meio de documentos juntados na impugnação e como gastos pessoais a diferença entre o valor escriturado e os efetivamente identificados como dispêndio mensalmente.

Quanto aos questionamentos de valores específicos, ressaltou a Decisão recorrida que estes devem compor a análise da evolução patrimonial e que tanto a origem de recursos como os dispêndios devem ser considerados no mês em que foram recebidos ou despendidos, ainda que estranhas à atividade agrícola.

Ciente do Acórdão da DRJ em 30 de abril de 2009, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, em 19 de maio de 2009, o recurso voluntário de fl 513/525, o qual, deu origem à Resolução 2201-000.237, de 20 de janeiro de 2017, exarada por esta 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção deste CARF, fl. 555/558, que converteu o julgamento em diligência para que a Autoridade Lançadora apresentasse suas considerações sobre argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte, com vistas a identificar eventuais alterações a serem consideradas no lançamento.

Em atenção à diligência, foi emitido o Relatório Fiscal de fl. 562/572, em que o próprio autor do lançamento em discussão contesta integralmente os argumentos apresentados pelo contribuinte, considerando-os improcedentes.

Após tratativas relativas ao cumprimento de decisão judicial sobre encaminhamento de intimações em nome do autuado a seus mandatários legalmente constituídos, no que foi prontamente atendido, ciente do Relatório Fiscal elaborado em sede de diligência, o contribuinte apresentou as considerações de fl. 598 a 604, as quais serão tratadas em conjunto com as alegações expostas no recurso voluntário, no curso do voto a seguir.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por preencher as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Alega o recorrente que a Autoridade recorrida, embora tivesse apresentado, em sua exposição, argumentos contidos na impugnação, dando a entender que iria deferir por completo a pretensão do autuado, incorreu em erro de raciocínio do qual resultou a manutenção indevida de parte do crédito tributário guerreado.

Sustenta que seu contador controla escrituralmente as receitas da atividade rural e o informa sobre as sobras de caixa ocorrida em cada mês, sem considerar quaisquer gastos pessoais. De tais sobras escriturais decorrem os desembolsos que não se relacionam com as atividades rurais, já que não exerce qualquer outra atividade.

Afirma que não foram consideradas pela fiscalização as disponibilidades escrituradas nos diversos meses pelo controle das atividades rurais do contribuinte e que tais valores deveriam ser confrontados com as aplicações para saber se houve ou não insuficiência de disponibilidade caracterizadora de acréscimo patrimonial a descoberto, ou seja, omissão de rendimentos.

Na sequência, a defesa reporta-se à planilha de análise da evolução patrimonial elaborada no procedimento fiscal, afirmando que haveria de ser incluída mais uma linha dentre os "RECURSOS", que refletisse os ingressos financeiros de cada um dos meses, relativos à atividade rural. Ademais, dentre as "APLICAÇÕES", deveria ser incluída linha para registrar o saldo final em c/c e caixa registrado no Livro Razão.

Afirma, que, em janeiro de 1995, teria ocorrido uma particularidade, relacionada ao pagamento de dívida da atividade rural, no valor de R\$ 47.070,00, que deve ser considerada no cálculo da disponibilidade proporcionada pelas explorações agrícolas, que não está incluída na linha custeio/investimento rural, por ter sido considerada como despesas quanto da obtenção do empréstimo, registrando-se agora apenas a baixa da obrigação.

A seguir, trata de alguns valores específicos para concluir que as disponibilidades financeiras geradas pela atividade rural constituem-se em rendimentos não tributáveis, pois já tributados nos termos da legislação, devendo ser capaz de amparar a

aplicação de recursos e não ao contrário, como considerou a fiscalização, que as considerou como aplicação.

No Relatório Fiscal produzido em sede de diligência, a Autoridade Lançadora apresenta considerações sobre o método de apuração indireto de omissão de rendimentos denominado Acréscimo Patrimonial a Descoberto, que é um *"provento de qualquer natureza" resultante de um acréscimo ao patrimônio não justificado*, cuja análise objetiva verificar a disponibilidade, mês a mês, de recursos para realizar os dispêndios realizados, não sendo permitidos suposições, sendo, portanto, necessária comprovação documental.

Afirma a fiscalização que o gasto de R\$ 47.070,00 está incluído no total de dívidas pagas em janeiro de 1995, conforme documentos de fl. 83 e que eventuais dívidas contraídas seriam registradas em linha própria no campo "RECURSOS".

Sobre um segundo valor específico tratado no recurso voluntário, o contribuinte teria constatado erro envolvendo o desembolso de R\$ 14.349,00 para pagamento de fração do preço de imóvel rural (terra nua), o qual já teria reduzido a sobra de caixa gerada pela atividade rural e, por consequência, considerado em duplicidade, além do que teria sido lançado apenas em novembro de 1995 e não desmembrado pelos meses de outubro, novembro e dezembro.

A Autoridade Fiscal afirma que, de tal operação de compra, foram segregados os valores pagos a título de terra nua e benfeitorias, estas foram consideradas aplicações na linha "custeio/Investimento Rural", enquanto aquelas não foram lançadas juntamente com os valores das benfeitorias, mas em aplicações pela aquisição da terra nua, de acordo com os documentos contidos em fl. 92 a 97 (escritura pública, promissórias e cópia de cheques). Conclui este quesito com a afirmação de que a insurgência do contribuinte estaria basicamente no fato do valor pago pela terra nua ter reduzido a sobra de caixa da atividade rural, fato que não muda o caráter de aplicação, já que não se confundem saldos de caixa da atividade rural, movimento da atividade rural e movimento da planilha de recursos e aplicações.

Por fim, a autoridade lançadora afirma que os argumentos do contribuinte relacionados aos valores de "saldo final de c/c e caixa" expressos na planilha elaborada pela fiscalização em janeiro de 1995 tornaram-se inócuos, já que tais valores foram tratados no julgamento em primeira instância, não tendo ocorrido excesso de aplicações neste mês.

Pontuadas sinteticamente as razões de mérito, o que se tem é que a discussão está, basicamente, restrita à forma como foram consideradas as disponibilidades mensais geradas pela atividade rural e utilizadas pelo contribuinte para fazer face às despesas pessoais.

Pretende o contribuinte que tais valores estejam refletidos na apuração levada a termo pela Fiscalização ao elaborar a planilha que apura sua eventual evolução patrimonial a descoberto.

Ora, embora aparentem algum sentido os argumentos da defesa, para o fim específico da apuração levada a termo na Ação Fiscal, estes não procedem.

O que se busca verificar é a ocorrência de gastos superiores aos rendimentos declarados. Assim, partindo-se dos valores das receitas/rendimentos declarados, mais os empréstimos obtidos e saldos anteriores comprovados em determinado mês, promove-se uma

apuração dos gastos incorridos e também comprovados, sendo possível identificar se houve excesso de gastos que, ao fim, evidencia a existência de rendimentos omitidos. Afinal, de algum lugar saiu o numerário utilizado para tais pagamentos.

Ocorre que tais valores devem ser efetivamente comprovados documentalmente, não podendo partir de registros meramente escriturais, sob pena, aí sim, de ocorrerem distorções que evidenciarão a imprestabilidade das conclusões fiscais.

Na estágio atual dos autos, vê-se que a Delegacia de Julgamento já promoveu os ajustes na apuração originária possíveis com os novos documentos apresentados em sede de impugnação, em particular os relativos a saldos de extratos bancários e gastos pessoais identificados.

Não obstante, penso que está correta a Autoridade recorrida em não considerar os valores das disponibilidades mensais registradas no controle da atividade rural exercida pelo autuado. Afinal, são valores que já estão ou deveriam estar refletidos nos saldos disponíveis nas contas bancárias analisadas e consideradas.

Por exemplo, um empréstimo obtido em período anterior a 1995 com vistas a sua aplicação na atividade rural, decerto que sensibilizou o saldo bancário do mês da operação e os seguintes, assim como as disponibilidades registradas no controle escritural da atividade rural. Ocorre que, daí pra frente, tendo em vista as peculiaridades dos registros das atividades agrícolas, que não consideram todos os gastos do contribuinte, é mais adequado que se controle os saldos a partir dos valores registrados nos extratos bancários.

Assim, no momento do pagamento de tal obrigação, nada mais justo esperar que, no exato mês de seu adimplemento, haja saldo bancário que lhe dê sustentação, sendo irrelevante para tal operação se havia ou não saldo escritural das atividades agrícolas, já que registros escriturais não dão lastro a aquisições.

É infundada a alegação recursal de que, seguindo-se o raciocínio da apuração efetuada, todo e qualquer valor dessa disponibilidade escritural que o contribuinte tivesse declarado resultaria em uma omissão de renda.

Os valores das disponibilidades escriturais da atividade agrícola não passam de números que estão ou deveriam estar refletidos nos demais instrumentos de controle disponíveis. Não há como conceber que, pelo registro escritural, haja disponibilidade de um valor qualquer sem que esta mesma disponibilidade se reflita em caixa ou bancos.

Portanto, as disponibilidades escriturais da atividade rural não devem compor a apuração, sob pena de serem considerados em duplicidade recursos já refletidos nos saldos bancários considerados no lançamento, não configurando numerário hábil a amparar aplicação de recursos.

Por fim, sobre o gasto com pagamento de parcela de automóvel comprovada por cheque apresentado após a ciência da diligência, é irrelevante segregar tal montante da quantia despendida e incluída na planilha fiscal de R\$ 72.270,00, em janeiro de 1995, pois, ainda que não se refira atividade rural, refletem financiamentos efetivamente pagos, com a ressalva de que a apuração da evolução patrimonial a descoberto não está relacionada exclusivamente à atividade agrícola exercida pelo recorrente.

Razão pela qual nego provimento ao recurso voluntário neste tema.

Considerações sobre os dados dos anos de 1996 e 1997

Neste tema o contribuinte traz à balha algumas considerações sobre as conclusões do julgador de 1ª Instância, cujo tratamento neste julgado não se justifica. Afinal, os valores lançados para tais períodos de apuração foram integralmente exonerados pela Delegacia de Julgamento, o que evidencia que não há débito fiscal sob litígio para os anos calendários de 1996 e 1997.

Ainda que procedentes eventuais considerações do recurso, não haveria qualquer efeito prático sua discussão no presente voto, já que exaurido o objeto do recurso, sem interposição de recurso de ofício.

Assim, não conheço do recurso no presente tema.

Pretensão de que seja riscada expressão

O recorrente manifesta seu descontentamento em relação a expressão utilizada no curso do Relatório Fiscal elaborado em atendimento à diligência formulada por esta Turma de Julgamento.

Os itens 09 e 10 do citado Relatório trazem o seguinte conteúdo:

9. Assim, vamos analisar a primeira alegação, de que no mês de janeiro 1995, houve pagamento de dívida da atividade rural, no valor de R\$ 47.070,00 que deve ser considerada no cálculo da disponibilidade proporcionada pelas explorações rurais no mês, mas não deve ser incluída na linha "custeio/investimento rural", porque o valor já foi considerado como despesa, quando da obtenção do empréstimo e agora é registrado apenas como baixa da obrigação, em atendimento às normas da tributação rural.

10. Vejamos como o contribuinte chegou a esta "brilhante" conclusão (segue trecho de seu recurso):

Ampara o pleito na necessária reciprocidade decorrente da limitação imposta ao impugnante expressa no § 2º do art. 16 do Decreto 70.235/72, bem assim no direito a tratamento respeitoso a que alude o art. 3º da Lei 9.784/99, que assim dispõem:

Art. 16 do Decreto 70.235/82

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

Lei 9.874/99

Art. 3º O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

I - ser tratado com respeito pelas autoridades e servidores, que deverão facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações;

De fato, a ironia da Autoridade autuante não corresponde ao que se espera do trato do Agente Fiscal com o contribuinte fiscalizado e, de longe, poderia ser considerada uma contribuição para o alcance de um dos marcos institucionais expressamente contido no Mapa Estratégico da Receita Federal do Brasil, que destacam a missão de "exercer a administração tributária e aduaneira com justiça fiscal e respeito ao cidadão, em benefício da sociedade".

Muito embora eventuais excessos dessa natureza possam decorrer do momento por que passa o servidor ou mesmo de eventuais pontuações da defesa julgadas rudes, revelam-se absolutamente desnecessárias, justifica-se que sejam desconsiderados tais conteúdos.

Além da expressão destacada pela defesa, penso que o mesmo conteúdo desrespeitoso manifestou-se em outro excerto do Relatório:

*19. Interessante, que o preposto do contribuinte escreve como se soubesse tudo a respeito de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, criticando o Auditor-Fiscal que realizou o levantamento, a Auditora-Fiscal que realizou o julgamento, e ainda assim, menciona "**SEM QUERER SER ARROGANTE**". "Acaba caindo no ridículo". Isso mesmo, pois as despesas pessoais foram lançadas no demonstrativo de apuração, integralmente no mês de dezembro/2015. Ele próprio informa os gastos, e ainda há aceitação quanto a sua existência, pois nada é alegado no sentido contrário. Apenas há crítica quanto ao método, que conforme já devidamente esclarecido, constata-se que o contribuinte sequer entendeu.*

Assim, considerando que o Regimento Interno desta Conselho, em seu art. 17, inciso V, confere aos presidente de turma julgadora a incumbência de mandar riscar dos autos expressões injuriosas, deixo expressa minha convicção de que devem ser riscadas dos autos a expressão "brilhante" e a frase "acaba caindo no ridículo", contidas, respectivamente, nos itens 10 e 19 do Relatório Fiscal de fl. 562/572.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, conheço em parte do recurso voluntário, para, no mérito, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Ademais, no exercício da Presidência desta Turma de Julgamento, determino que sejam riscadas dos autos a expressão "brilhante" e a frase "acaba caindo no ridículo", contidas, respectivamente, nos itens 10 e 19 do Relatório Fiscal de fl. 562/572.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Processo nº 10820.000256/00-54
Acórdão n.º **2201-004.659**

S2-C2T1
Fl. 620
