



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 11030.000411/2002-34  
**Recurso n°** 139.511 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-01.725 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 26 de setembro de 2011  
**Matéria** ATIVIDADE RURAL. APD. APURAÇÃO.  
**Recorrente** PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)  
**Interessado** ONÓRIO LUIZ GAZOLA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2000.

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (APD). ATIVIDADE URBANA E RURAL. EXCLUSIVIDADE E PREPONDERÂNCIA.

A atividade preponderante, ou exclusiva, em atividade urbana permite que o lançamento siga a legislação dessa atividade.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso, para afastar a nulidade do lançamento e determinar o retorno dos autos ao colegiado recorrido para exame das demais questões. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka (conselheiro convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente-Substituto), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente substituto), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro Convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial por contrariedade, fls.0663, interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra acórdão, fls. 0633, que decidiu, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.

O acórdão em questão possui as seguintes ementa e decisão:

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL — ATIVIDADE RURAL — APURAÇÃO ANUAL — Consoante jurisprudência unânime e pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o acréscimo patrimonial da atividade rural deve ser apurado de forma anual, nos termos do art. 49 da Lei nº 7.713/1988 e da Lei nº 8.023/1990.*

*Recurso provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ONORIO LUIZ GAZOLA.*

*ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka e Antonio José Praga de Souza. que negam provimento e apresentam declaração de voto.*

Em seu recurso especial a Procuradoria alega, em síntese, que:

1. O acórdão negou vigência ao art. 3º, §1º, da Lei nº 7.713, de 1988, que dispõe:

*"Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 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".*

2. O chamado Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD), portanto, trata de **presunção legal relativa** de omissão de receitas ou rendimentos pelo contribuinte, mecanismo colocado à disposição Do Fisco na busca da **verdade material** quanto a fatos havidos no período sob investigação;

3. E para esse fim, lhe é permitido utilizar de todos os meios legais disponíveis para levantamento da renda auferida e o confronto com aquela informada à Administração Tributária, na forma autorizada pelos arts. 142 e 195, do CTN;
4. É exatamente a situação que se verifica no acórdão recorrido, que afastou indevidamente a aplicação da presunção legal prevista no art. 3º, §1º, da Lei nº 7.713/88, para aplicar a norma restritiva prevista no art. 49 daquele mesmo diploma legal, **amparado em presunção dos ilustres Conselheiros vencedores, de que os rendimentos omitidos eram provenientes de atividade rural**;
5. A presunção legal de omissão de receita somente será afastada no caso do contribuinte que, através de documentação hábil e idônea, comprovar a origem do acréscimo patrimonial a descoberto;
6. Verifica-se, assim, que a referida **presunção legal é a favor do Fisco**. Portanto, é do contribuinte o ônus da prova quanto à origem dos valores apurados a título de acréscimo patrimonial a descoberto pela autoridade lançadora;
7. No caso do contribuinte não lograr êxito em comprovar a origem dos valores apurados em acréscimo patrimonial a descoberto, haverá **presunção absoluta de renda tributável**, com a conseqüente ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, sujeitando-se o contribuinte às normas do referido tributo;
8. Segundo a lei de regência, não é o Fisco quem tem que provar a origem dos recursos apurados em acréscimo patrimonial a descoberto do contribuinte. Esse ônus é do contribuinte;
9. Assim, como o contribuinte não trouxe nenhuma prova hábil e inequívoca de que o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no período fiscalizado é proveniente exclusivamente da atividade rural, impossível aplicar a legislação tributária referente a tal atividade (Lei nº 8.023/90);
10. Somente a partir da formação do **juízo de certeza** de que a receita ou os rendimentos omitidos são provenientes de atividade rural desenvolvida pelo contribuinte é que se pode aplicar a norma excepcional do art. 49 da Lei 7.713/88, que prevê: "*O disposto nesta Lei não se aplica aos rendimentos da atividade agrícola e pastoril, que serão tributados na forma da legislação específica*";

11. O contribuinte é que é obrigado a provar que é atua na área rural;
12. Observe-se que essa verificação não demanda nenhum esforço adicional ao produtor rural, uma vez que, por força de lei e de norma administrativa, este é obrigado afixar os fatos pela escrituração de livro caixa e manutenção da documentação de receitas e despesas de custeio à disposição do fisco, conforme determinação contida na Lei nº 9.250 de 1995, artigo 18;
13. Ainda que se possa admitir, apenas por apego ao debate, que a origem dos rendimentos relacionados ao acréscimo patrimonial a descoberto seja do resultado de atividade rural, por ser essa a atividade exercida declarada pelo contribuinte (presunção *hominis*), **ainda sim, o lançamento seria válido**, eis que, da mesma forma que ocorre com o resultado da atividade rural, o APD é **apurado mensalmente**, nos termos do art. 55, inc. XIII e § único, do RIR/99, **porém sua tributação é realizada no ajuste anual, ou seja, seu fato gerador é anual**;
14. Rendimentos omitidos identificados por meio de presunção legal centrada em acréscimos patrimoniais mensais a descoberto somente podem situar-se no âmbito de incidência das normas da Lei 8.023, de 1990, **quando efetivamente comprovados com documentos que identifiquem a sua origem na atividade rural e permitam a subsunção**;
15. Assim, justo e legal, inclusive para proteção daquele que efetivamente exerce a atividade rural, que se deva sempre investigar, com utilização de todos os meios disponíveis ao fisco, a possibilidade do exercício oculto de outras atividades por aquele que se declara como restrito à primeira;
16. Por todo o exposto, requer a Fazenda Nacional seja dado provimento ao presente recurso.

Por meio de despacho deu-se seguimento ao recurso especial, reconhecendo-se a contrariedade, fls. 0680.

Cientificado do Acórdão recorrido, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o interessado apresentou suas contra-razões, fls. 0685, alegando, em síntese, que:

1. Os argumentos buscam dois objetivos: suprir a deficiência legislativa e atender apenas ao interesse arrecadatório;

2. A posição do recurso especial violenta a ordem processual-administrativa-tributária por se assentar na falsa premissa de que a autoridade julgadora pode fazer às vezes da autoridade lançadora;
3. Diante do fenômeno do lançamento, as funções daquela e desta não se confundem, não se intercambiam, nem se complementam;
4. É falsa a premissa de que os dados da declaração de rendimentos representam meras “**informações indiciárias**”, visto que o artigo 150 do CTN qualifica-a como geradora de um “lançamento por homologação”, revisável de ofício (CTN, art. 149, II);
5. Assim, se num procedimento fiscalizatório, **como é o caso**, a autoridade lançadora admite a declaração sem ressalvas, concretiza-se, ainda que tacitamente, o fenômeno da homologação;
6. Noutros termos, significa dizer que se o autuante imputou como corretos os informes (rendimentos, despesas, etc) declarados da atividade rural, descabe ao julgador, na fase do contencioso, usurpar as prerrogativas da fiscalização, praticando desvio de função, questionar o procedimento fiscalizatório, isto é, reabrir o trabalho averiguativo, objetivando alterar o lançamento;
7. Descabe à autoridade julgadora, na fase do contencioso, invocar motivos legais ou fáticos não aduzidos pela autoridade fiscal para justificar a manutenção ou alteração do lançamento, sob pena de afrontar o artigo 146 do CTN e atentar contra o princípio constitucional da segurança jurídica;
8. É teratológica a argumentação destinada a justificar o uso de presunção contra disposição expressa de lei, no caso, do artigo 49 da Lei nº 7.713/88/
9. Isto porque, diante do regime de tributação das atividades rurais, que, por exemplo, permite a apropriação de certos custos/despesas sem a ocorrência do respectivo desembolso efetivo, torna-se impossível apurar a ocorrência de “acréscimo patrimonial a descoberto”, haja vista que a presunção de “omissão de rendimento” só pode ocorrer mediante um efetivo giro (desembolso) financeiro, o que afasta o uso de meros cálculos aritméticos mensais;
10. Reside aí, aliás, a razão de ser da “anualidade” da tributação da atividade rural, não suficientemente compreendida pelos representantes fazendários;

- 
11. Alicerçado no exposto, o recorrido sente-se autorizado a inferir que o recurso especial visa preencher as deficiências legislativas relacionadas à temática, mesmo afrontando as claras disposições contidas no artigo 49 da Lei nº 7.713/88;
  12. Não é esta a função do Conselho de Contribuintes;
  13. Diante do exposto, pede à Câmara Superior de Recursos Fiscais que inacolha a postulação do Representante Fazendário.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

O recurso é tempestivo e conforme despacho que lhe deu seguimento, a recorrente comprovou em tese a contrariedade.

O recurso da Procuradoria está fundamentado em disposição do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes:

### **Portaria 147/2007:**

*Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:*

***I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;***

A questão em análise refere-se a possibilidade, ou não, de manutenção do lançamento, no que tange a APD apurado de forma mensal, no caso em que o sujeito passivo tenha obtido sua renda por atividade rural.

Em primeiro lugar cabe esclarecer que as informações constantes dos autos não demonstram que a renda obtida pelo sujeito passivo possui origem unicamente na atividade rural.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, fls. 013, que o sujeito passivo informa em suas declarações que possui as seguintes fontes de renda:

- a) Rendimentos da firma individual R\$ 3.391,30;
- b) Rendimentos da Pref. Municipal R\$ 4.751,84;
- c) Rendimentos da atividade rural R\$ 4.354,52;
- d) Rendimentos de fretes (40% do bruto) R\$ 13.125,33.

Ora, o próprio sujeito passivo demonstra em sua declaração que a atividade rural não é a responsável pela maior parte de sua renda.

Cabe ressaltar, também, conforme o Termo citado, que a ação fiscal decorreu de encaminhamento do Poder Judiciário do Estado do Rio Grande do Sul, Foro de Marau — RS, em 15/05/2001, que solicitou que sejam verificadas as irregularidades fiscais por parte do contribuinte acima identificado; pois o mesmo executara seus devedores por empréstimos concedidos.

Empréstimos concedidos não se referem à atividade rural.

Assim, conclui-se que está demonstrado que o sujeito passivo não atua, de forma exclusiva ou preponderante, na atividade rural.

Com essa certeza, correto está a utilização da apuração mensal para o cálculo do tributo devido.

### **Lei 7.713/1998:**

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 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.***

...

*Art. 49. O disposto nesta Lei **não se aplica** aos rendimentos da atividade agrícola e pastoril, que serão tributados na forma da legislação específica.*

Para que se chegasse à conclusão de que os APD se referem ao disposto no Art. 49 (atividade agrícola e pastoril) seria imprescindível que estivesse demonstrado nos autos a exclusividade, ou mesmo a preponderância, de atuação nessas atividades, fato que não ocorre.

Assim sendo, corretamente o Fisco - devido a ausência de comprovação sobre o que se tratavam os APD - apurou mensalmente o imposto de renda devido.

**CONCLUSÃO:**

Pelo exposto, voto em dar provimento ao recurso da nobre PGFN, nos termos do voto.

MARCELO OLIVEIRA