



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 11030.001871/2001-07
Recurso nº 106-139.517 Especial do Contribuinte
Matéria IRPF
Acórdão nº 9304-00.163
Sessão de 05 de maio de 2009
Recorrente NERY BORDIGNON
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

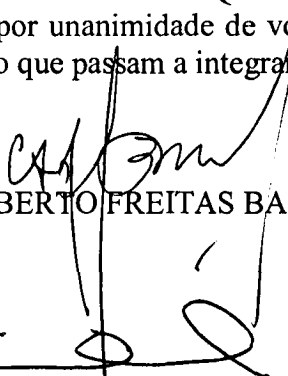
Ementa:

IRPF - AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ATIVIDADE RURAL - Por força do artigo 49 da Lei nº 7.713, de 1988, as disposições desta lei, que trata da apuração mensal da renda ou proventos de qualquer natureza, não se aplicam à atividade rural. Os rendimentos provindos da atividade rural são tributados na forma da Lei nº 8.023, de 1990, inclusive para apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, a ser detectado de forma anual. (Precedente CSRF/01-04.944).

Recurso Especial Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Relator

FORMALIZADO EM: 24 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Gonçalo Bonet Allage, Ana Neyle Olímpio Holanda (Substituta convocada), Gustavo Lian Haddad, Antônio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente substituto convocado) e Carlos Alberto de Freitas Barreto(Presidente). Ausente momentaneamente o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho(Vice-Presidente).

Relatório

Pelo que se depreende do auto de infração de fls. 04/23, trata-se de exigência que apurou acréscimo patrimonial a descoberto em alguns meses dos anos de 1997, 1998, 1999 e nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2000.

Dados os precedentes desta Turma acerca da matéria, registro que se trata de contribuinte que se identifica como produtor rural, cujas declarações de ajuste anual do imposto de renda registram os seguintes valores:

Ano- calendário	Rendimentos recebidos de pessoas físicas ou jurídicas	Receita da atividade rural	Despesas da atividade rural
1996 (fl. 74)	-x-	320.000,47	317.154,52
1997 (fl. 79)	-x-	240.776,00	230.966,00
1998 (fl. 82)	182,00	305.778,32	294.297,78
1999 (fl. 88)	x-x	356.589,89	330.197,40
2000	Não consta dos autos a DAA		

Além da infração acima referida, também consta do auto de infração omissão de ganho de capital na alienação de uma propriedade rural. Pelo que consta do contrato de compra e venda de fls. 24/30, em 14 de junho de 1996, o contribuinte alienou imóvel rural composto de várias matrículas, com área total de 105,40 hectares pelo preço equivalente a 31.620 sacas de soja, tomando por base o preço de mercado da época (R\$ 13,80 por saco), totalizando R\$ 436.356, a serem pagos nas seguintes datas:

- R\$ 138.000,00, correspondente a 10.000 sacas de soja, que foram pagos na data da assinatura do contrato, documento esse que valeu como recibo;
- R\$ 13.800,00, correspondente a 1.000 sacas de soja a serem pagas até 20/12/1996;

- c) Quatro parcelas anuais de R\$ 71.139,00, correspondente cada uma a 5.155 sacas de soja a serem pagas até a data de 30 de abril de cada ano, iniciando a primeira em 30 de abril de 1997 e a outra findando em 30 de abril de 2000.

Diante das informações acima especificadas, a fiscalização apurou a omissão de rendimentos decorrente da alienação da propriedade antes referida, considerando como fato gerador a data em que se deu o pagamento de cada uma das parcelas e não a data em que ocorreu a alienação do imóvel. Nesse sentido, para melhor elucidar o caso transcrevo a seguinte passagem do termo de verificação fiscal:

“O valor total da operação de renda, R\$ 436.356,00 (quatrocentos e trinta e seis mil, trezentos e cinquenta e seis reais) foi distribuído proporcionalmente com as áreas de cada imóvel e as parcelas recebidas foram no primeiro pagamento (R\$ 138.000,00 em 14/06/1996), no segundo pagamento (R\$ 13.800,00 em 20/12/1996), no terceiro pagamento (R\$ 71.139,00 em 30/04/1997), no quarto pagamento (R\$ 71.139,00 em 30/04/1998), no quinto pagamento (R\$ 71.139,00 em 30/04/1999), no sexto pagamento (R\$ 71.139,00 em 30/04/2000). Demonstrativo anexo, fls. 67 a 69.

Com base nesta proporcionalidade e nas datas dos pagamentos efetuados ao contribuinte, tudo conforme contrato particular já referido, foi apurado ganho de capital, segundo consta nos anexos de ganho de capital que fazem parte integrante deste auto.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, a fiscalização registra que o contribuinte omitiu aquisição, em 12/06/1996, de três imóveis rurais. Assim, tendo em vista a não comprovação da origem dos recursos utilizados nas aquisições de imóveis e demais dispêndios, efetuados em 1997, 1998, 1999 e 2000, foi elaborada a planilha de fls. 23 a 30. Nesta planilha foram considerados como origens de recursos aqueles oriundos da atividade rural e demais rendimentos dos exercícios de 1998, 1999, 2000 e 2001. Em relação a este ponto, a fiscalização registra expressamente:

“Cabe aqui ressaltar, que o fluxo financeiro é mensal, conforme determina a legislação tributária, sendo que os valores relativos à receita bruta da atividade rural, as despesas de custeio e investimento, as aquisições de imóveis e despesas adicionais com tributos, foram consideradas como origens ou aplicações de recursos nos meses do seu efetivo ingresso ou desembolso, conforme declarações e anexos da atividade rural apresentados pelo próprio contribuinte (decl. folhas 70 a 96).

O sujeito passivo foi notificado em 06/12/2001.

Ao examinar a matéria, a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, decidiu por dar provimento parcial ao recurso para acolher a decadência do lançamento na parte relativa ao fato gerador ocorrido em 30/06/1996 (sic.), correspondente ao ganho de capital na alienação de imóvel. O acórdão recorrido (fls. 282/299) possui a seguinte ementa:

“IRPF – DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE IMÓVEL – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo

B

decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do ganho de capital se perfaz na data da transação imobiliária. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (artigo. 150, §4º do CTN).

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – FORMA DE APURAÇÃO – TRIBUTAÇÃO MENSAL – A partir do ano-calendário de 1989, o acréscimo patrimonial não justificado deve ser apurado mensalmente, confrontando-se os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recurso, conforme determina o artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988.

SUPORTE PARA O INCREMENTO PATRIMONIAL – Mantém-se o lançamento quando não ficar provado que o incremento patrimonial teve origem em rendimentos isentos, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte.”

Do acórdão acima referido, o contribuinte foi intimado em 03/05/2006 e no dia 16 deste mesmo mês ingressou com recurso de fls. 310/314 requerendo o reexame das preliminares e do mérito em que sustenta que o auto de infração deve ser cancelado (fl. 314). Como divergência necessária à admissibilidade do recurso cita o acórdão CSRF/01-04.944, que possui a seguinte ementa:

IRPF - CONTRIBUINTE COM ATIVIDADE RURAL – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Incabível a apuração mensal do imposto, ainda que relativamente a acréscimo patrimonial a descoberto, quando, admitido ou provado, que os rendimentos que deram suporte ao fato tiveram origem na atividade rural, cuja tributação é regida por norma própria que estabelece ser o fato gerador, para o caso, anual.

Além do acórdão acima referido, a parte recorrente cita como paradigmas os acórdãos números 104-17.222; 104-19.194; 104-18613; 102-45731 e 102-47139, cujas cópias das ementas, constam das fls. 315 a 323.

Por meio do despacho de fls. 326 e seguintes, foi negado seguimento ao recurso, sendo que desta decisão houve agravo que resultou provido (fl. 340).

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou as contra-razões de fls. 343 destacando que no caso não está se falando de exigência fiscal por omissão de rendimentos oriundos da atividade agrícola, estes sim sujeitos à tributação específica, mas de um lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto, sem qualquer autuação da espécie, de onde provêm os recursos que lhe deram origem.

Outro entendimento, segundo a recorrida, levaria ao absurdo de o simples fato de o contribuinte exercer atividade rural impossibilitar o lançamento com base no acréscimo patrimonial a descoberto.

É o relatório.



Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 147 de 25 de junho de 2007, do Ministro da Fazenda. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Provido o agravo que havia denegado seguimento ao Recurso Especial, nos termos do artigo 17, § 6º, do Regimento Interno, tal decisão é definitiva; não cabendo o reexame da admissibilidade do recurso. Assim, admitido o recurso, passo ao exame do mérito.

A matéria de que trata este acórdão já foi examinada por esta Egrégia Turma no acórdão nº CSRF/01-04.944, de relatoria da ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, que possui a seguinte ementa:

CSRF/01-04.944, que possui a seguinte ementa:

IRPF - CONTRIBUINTE COM ATIVIDADE RURAL – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Incabível a apuração mensal do imposto, ainda que relativamente a acréscimo patrimonial a descoberto, quando, admitido ou provado, que os rendimentos que deram suporte ao fato tiveram origem na atividade rural, cuja tributação é regida por norma própria que estabelece ser o fato gerador, para o caso, anual.

Quando se tributa acréscimo patrimonial a descoberto correspondente a quem exerce atividade rural é necessário que se tenha presente as disposições do artigo 49 da Lei 7.713, de 1988, que dispõe “in verbis”:

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

Se o disposto na Lei nº 7.713, de 1988, não se aplica aos rendimentos da atividade rural, não pode a Fiscalização valer-se das normas e procedimentos afetos à citada Lei para apurar acréscimo patrimonial a descoberto de quem tem como única fonte de receita atividade rural.

Ao tratar da tributação decorrente da atividade rural, que deveria ter sido aplicada no caso concreto, o artigo 5º da Lei nº 8.023, de 1990, abaixo transcrito, limita em 20% (vinte por cento) a base de cálculo para incidência do imposto de renda em relação à receita decorrente da referida atividade.

Art. 5º. À opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base. (grifei)

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do artigo 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Em sendo apurada despesas em valores superiores à receita em relação a quem tem como fonte de rendimentos a atividade rural, a Fiscalização não pode considerar a diferença como renda, pois em assim procedendo estará tributando como rendimentos 100% (cem por cento) da receita, desconsiderando as disposições constantes nos artigos 4º, caput e 5º da Lei nº 8.023, de 1990, que é norma especial destinada à tributação da atividade rural, razão pela qual, ainda que não houvessem as disposições do artigo 49 da Lei nº 7.713, de 1988, prevaleceriam as disposições contidas nas normas dos artigos 4º e 5º da Lei nº 8.023, de 1990.

Acerca do precedente desta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, transcrevo a seguinte passagem do voto correspondente ao acórdão CSRF/01-04.944:

Na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, constante do Auto de Infração, verifica-se que a acusação se refere à omissão de rendimentos da atividade rural e, inclusive, a acréscimo patrimonial a descoberto, este detectado através de fluxo de caixa, mediante confronto de rendimentos e despesas, mensalmente.

Constata-se, ainda, ter o sujeito passivo, informado em sua declaração de rendimento constante nos autos, a atividade exclusiva de “pecuarista”.

A respeito da matéria discutida, é de se destacar que, em sessão de 14 de setembro de 1999, este Tribunal, em julgamento de idêntica matéria, posicionou-se nos seguintes termos, excerto que se transcreve do Acórdão nº CSRF/01-02.787, da lavra do i. Conselheiro-relator Remis Almeida Estol:

“Não resta dúvida que as receitas do recorrido são quase que totalmente originárias da atividade rural e, nesse contexto, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei 8.023/90, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei 7.713/88, art. 49, exclui os rendimentos da atividade agrícola de sua influência.”

Outrossim, o Acórdão trazido a confronto (CSRF/01-02.824) manifesta-se que, no caso de contribuinte com rendimento exclusivamente da atividade rural, por força da legislação específica, não se subordina ao acréscimo patrimonial apurado mensalmente, nos termos da Lei nº 7.713, de 1988, mas a acréscimo patrimonial apurado anualmente, sujeitando-se aos ditames da Lei nº 8.021, que rege os rendimentos provenientes da atividade rural.

Nestas condições e em face de todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Especial, visto que a apuração de acréscimo patrimonial baseou-se em procedimento inadequado, não previsto na lei que dispõe sobre a atividade rural. (Ac. CSRF/01-04.944. Rel. Cons. Leila Maria Scherrer Leitão. J. 13/04/2004).

Transcritos os fundamentos acima referidos, retomo minhas considerações para registrar que ao se examinar o acréscimo patrimonial a descoberto em relação a quem exerce a atividade rural não se pode ignorar que o artigo 4º da Lei nº 8.023, de 1990, dispõe que *“Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.”* Assim, na atividade rural, cujo resultado é apurado de forma anual, o procedimento que apura acréscimo patrimonial a descoberto, de forma mensal, não se adapta à natureza o fato gerador do imposto de renda de atividade rural, que é complexo e tem seu termo *ad quem* o dia 31 de dezembro do ano-base. Um exemplo no caso concreto nos permite compreender a matéria com maior precisão.

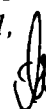
Imaginemos a situação de um produtor rural, com colheita anual, com despesas em cada mês do ano de R\$ 20.000,00 e em novembro e dezembro obtém receita, em cada destes dois meses de R\$ 100.000,00. Confrontando receitas e despesas, conforme previsto no artigo 4º da Lei nº 8.023, de 1990, percebe-se que teve prejuízo e, por consequência, não pagará imposto de renda (**despesa:** R\$ 20.000,00 x 12 = R\$ 240.000,00; **receita:** R\$ 100.000,00 + R\$ 100.000,00 = R\$ 200.000,00; **prejuízo:** R\$ 240.000,00 – 200.000,00 = R\$ 40.000,00) Entretanto, se seguissemos o critério de confronto mensal de despesas versus receita, afastado por força do artigo 49 da Lei nº 7.713/88, em face da inexistência de receita nos primeiros dez meses do ano, em cada um dos meses aqui referidos se exigiria imposto de renda sobre R\$ 20.000,00 e ao final do ano sobre R\$ 200.000,00, quando na realidade o exemplo demonstra que em vez de rendimentos ou riqueza nova, o agricultor, no caso aqui ilustrado, experimentou prejuízo.

Sobre o tema, em homenagem aos Conselheiros que já passaram por esta casa, destaco os seguintes julgados:

EMENTA: IRPF - ATIVIDADE RURAL - Não se admite a apuração mensal de acréscimo patrimonial, face à indeterminação dos rendimentos recebidos, como também não se adapta à própria natureza o fato gerador do imposto de renda de atividade rural, que é complexo e tem seu termo ad quem em 31 de dezembro do ano-base. (Ac 104-19194, unânime. Rel, Cons. Remis Almeida Estol. Julgado em 29/012003).

EMENTA: IRPF - AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ATIVIDADE RURAL - Por força do artigo 49 da Lei nº 7.713, de 1988, as disposições nela contidas - apuração mensal de renda ou proventos de qualquer natureza -, não se aplicam a atividade rural. Os rendimentos provindos da atividade rural são tributados na forma da Lei nº 8.023, de 1990, inclusive a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, a ser detectado de forma anual. (Ac 104-18613, unânime. Rel, Cons. Roberto Willian Gonçalves. Julgado em 21/02/2002).

EMENTA: IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – ATIVIDADE RURAL – Cancela-se o auto de infração, quando a autoridade lançadora inclui no fluxo dos dispêndios apurado mensalmente para efeito de acréscimo patrimonial, as despesas incorridas na atividade rural. (Recurso 130057. Ac. 102-45731,



maioria de votos. Rel. Conselheiro Valmir Sandri. Julgado em 16/10/2002.

EMENTA – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Apuração do acréscimo patrimonial a descoberto da atividade rural deve ser considerado pelo confronto das despesas e receitas dentro do ano-base.” (Recurso 139209. Ac. 102-47139. maioria de votos. Rel. Conselheiro Romeu Bueno de Camargo. Julgado em 19102005)

No caso concreto, para calcular o acréscimo patrimonial a descoberto, a fiscalização desconsiderou as disposições do artigo 49 da Lei nº 7.713, de 1988 e inclui no fluxo de financeiro, além dos valores recebidos da alienação do imóvel rural, as receitas e despesas decorrentes da atividade rural, tributando a diferença como se o montante integral fosse rendimentos, desconsiderando, inclusive, as disposições dos artigos 4º, caput e 5º da Lei nº 8.023, de 1990, razão pela qual o lançamento, neste item, não prospera.

Em relação ao ganho de capital na alienação do imóvel a parte recorrente não articula, em seu recurso, nenhum fundamento pelo qual a decisão da Câmara merecesse reforma.

Quanto ao pedido de reexame das matérias argüida na preliminar da impugnação, por não terem sido expostas no recurso, em relação a elas sequer é possível fazer juízo de admissibilidade, razão pela qual não as conheço.

ISSO POSTO, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO para canelar a exigência do crédito tributário correspondente ao acréscimo patrimonial a descoberto.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, 05 de maio de 2009.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator