



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11051.000457/2008-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.668 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2024
Recorrente LEILA ROSANE DE SOUZA FRAGA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não tenha sido comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos a tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

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)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Mediante Auto de Infração às fls. 09 a 16, acompanhado do Relatório de Ação Fiscal às fls. 17 a 24, exige-se do contribuinte acima identificado a importância de R\$ 6.225,52, a título de imposto de renda pessoa física - suplementar (cód. 2904), referente ao

exercício 2004, a ser adicionada de multa de ofício de 75% e juros de mora. O crédito tributário apurado é de R\$ 14.733,93, calculado até 30.09.2008.

A ação da Fiscalização decorreu da revisão da Declaração de Ajuste Anual, exercício 2004, DIRPF /2004 - cópia às fls. 34 a 44, quando foi constatada a omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto, com excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, no mês de janeiro de 2003, no valor de R\$ 26.958,32, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal às fls. 21 a 24, e indicado na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” à fl. 14. O enquadramento legal encontra-se nos artigos 1º a 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713/88, arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134/90, arts. 55, inciso XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, e art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002, convertida na Lei nº 10.451/2002.

A contribuinte, inconformada com o lançamento, apresentou impugnação tempestiva ao Auto de Infração, às fls. 19 e 20, alegando que os rendimentos auferidos da atividade rural estão excluídos da tributação na forma mensal conforme dispõe o art. 49 da Lei nº 7.713/88.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APURAÇÃO MENSAL.

O acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado mensalmente, confrontando-se as origens e as aplicações de recursos financeiros efetivamente comprovados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/10/2011, o sujeito passivo interpôs, em 03/11/2011, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que a tributação da atividade rural deve se dar nos termos da legislação específica, isto é, anualmente e não mensalmente, conforme determina o artigo 49 da Lei nº 7.713/88, que exclui da tributação na forma mensal os rendimentos da atividade rural, prescrevendo que esses serão tributados na forma da legislação aplicável. Aduz, ainda, que o artigo 4 da Lei nº 8.023/90, considera como resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base, limitada a tributação de no máximo 20% (vinte por cento) da receita bruta anual.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Alvares Feital - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto, com excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, no mês de janeiro de 2003, no valor de R\$ 26.958,32.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

A impugnação foi apresentada tempestivamente e atende aos requisitos de admissibilidade previstos nos artigos 15 e 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972, alterados pelas Leis nºs 8.748/1993 e 9.532/1997, que disciplinam o processo administrativo fiscal.

Inicialmente, cumpre ressaltar que o procedimento fiscal decorreu da verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda Pessoa Física, nos anos-calendário 2003 e 2004.

Examinados os documentos e informações prestadas pela interessada, a Fiscalização constatou uma variação patrimonial a descoberto no **mês de janeiro de 2003**, no valor de **R\$ 26.958,32** - “Demonstrativo” à fl. 21, embasado nas disposições contidas nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713/88

Por sua vez, cabe salientar que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, e a incidência do imposto independe da denominação do rendimento, da origem e da forma de percepção.

O Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, estabelece, em seu artigo 37, que:

*“Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados** (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).”*

Por sua vez, o artigo 38 e seu parágrafo único, do mesmo diploma legal, complementa:

*“Art. 38. **A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).*

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.”

Especificamente, **a tributação de acréscimo patrimonial a descoberto**, apurado mensalmente, está amparada pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 1988, a seguir transcritos:

“Art.2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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.***

[...]

§ 4º - *A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (grifei)."*

Observe-se, também, o disposto no art. 55, inciso XIII, e seu parágrafo único, do Decreto n.º 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), in verbis:

"Art. 55 – São também tributáveis (Lei n.º 4.506/64, art. 26, Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 4º, e Lei n.º 9.430/96, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, 3º, inciso I):

[...]

*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;*

[...]

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86."

Assim, o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é uma presunção legal de omissão de rendimentos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas o acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos tributáveis na declaração, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou definitivamente. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

Ao impugnante cabia refutar a presunção contida na lei, pois a previsão legal em favor do Fisco **transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação**, mediante a comprovação da origem dos acréscimos patrimoniais verificados. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais – **o contribuinte é quem deve demonstrar** que o acréscimo patrimonial é originário de rendimentos tributáveis na declaração, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de forma definitiva.

Portanto, **é a própria lei definindo que os acréscimos patrimoniais, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não, meros indícios de omissão**. Logo, a presunção em favor do Fisco transfere ao impugnante o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos referidos incrementos patrimoniais.

De outra parte, os artigos 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99, dispõem:

(...)

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)"

Dessa forma, pode-se verificar que o fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado mensalmente, considerados todos os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte no mês, possibilitando a autoridade fiscal, se for o caso, identificar o acréscimo patrimonial a descoberto.

Vale salientar que o impugnante não apresentou elementos de fato e não trouxe documentação hábil que permita justificar o montante da variação patrimonial a descoberto apurada em janeiro de 2003, suscitando apenas a exclusão dos rendimentos da atividade rural fundamentada nas disposições do art. 49 da Lei nº 7.713/88.

Esclareça-se, por oportuno, que o resultado da atividade rural correspondente a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa física é apurado anualmente, ou seja considerando-se os valores das receitas recebidas e das despesas de custeio e dos investimentos pagos no ano-calendário.

Ou seja, não se tem, no presente processo, uma exigência fiscal por omissão de rendimentos oriundos de atividade agrícola, essa sim, se fosse o caso, sob influência da exclusão prevista no artigo 49 supracitado e sujeita à tributação nos moldes fixados pela Lei 8.023/90, já mencionada. Ora, está-se tratando de um lançamento por acréscimo não justificado de patrimônio, sem que se conheça, como em qualquer autuação da espécie, de onde provêm os recursos que lhe deram origem.

Por conseguinte, descabe a argumentação do interessado de que os rendimentos da atividade rural devam ser excluídos da tributação na forma mensal, visto que esta autuação fiscal se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado no mês de janeiro de 2003, quando o total dos dispêndios e aplicações realizadas superou os valores consignados como origens de recursos, na forma explicitada no demonstrativo e demais explicações contidas no Relatório de Ação Fiscal às fls. 21 a 23, observado o disposto no art. 55, inciso XIII, e parágrafo único do RIR/99.

[...]

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital