



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.000439/2009-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.178 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2019
Recorrente PAULO CESAR RODRIGUES DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA.

A ausência de pagamento antecipado, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário começa a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

NULIDADE.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal e ausentes quaisquer causas de nulidade, considera-se o lançamento como legal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO DOCUMENTAL. FISCAL.
COMPROVAÇÃO

Argumentos desacompanhados de prova documental e de forma cabal não se prestam para ilidir as acusações fiscais.

ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO.

A falta da escrituração do livro da atividade rural dá ensejo à aplicação do arbitramento da base de cálculo de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Consideram-se tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, se não houver justificativa conforme os rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

MULTA AGRAVADA OU QUALIFICADA.

Ausência da comprovação de que há, efetivamente, a sonegação fiscal, não se justifica o agravamento ou a qualificação da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - 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

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 230/248 , interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria (RS), de fls. 213/224, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, anos-calendários 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

O interessado acima qualificado foi autuado, tendo sido lhe exigido o crédito tributário no montante de R\$ 39.022,90, nele compreendidos imposto, multa de ofício e juros de mora, relativo aos anos-calendários 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, omissão de rendimentos da atividade rural e acréscimo patrimonial a descoberto, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas

O contribuinte foi intimado a esclarecer o fato de ele ter deixado de entregar a DIRPF do exercício 2004 e ter entregue as DIRPFs dos exercícios 2005 a 2007 sem a inclusão dos rendimentos de aluguéis que deveriam ter sido pagos pela empresa Comercial Kibarato, no período de 01/2003 a 12/2007.

O interessado solicitou prorrogação de prazo para atendimento à intimação, mas, posteriormente, não enviou quaisquer esclarecimentos ou documentos.

A empresa, quando intimada, informou que o prédio onde está instalada é de fato de propriedade do autuado, que trabalha com seu irmão, o Sr. Pedro Paulo, sócio da referida empresa, e que deixou de emitir os recibos de aluguéis e enviá-los ao escritório de contabilidade.

Em 12/11/2008, o contribuinte enviou a DIRPF do exercício 2004 original, informando o recebimento de rendimentos tributáveis de aluguéis pagãos pela empresa Comercial Kibarato, no valor de R\$ 1.200,00, no ano-calendário 2003.

Como o contribuinte não se manifestou em relação às intimações, bem como deixou de declarar os rendimentos de aluguéis nas DIRPF dos exercícios 2005 a 2007, foi aplicado o percentual de 10% sobre o valor venal do imóvel cedido gratuitamente à empresa Comercial Kibarato, de acordo com o disposto no artigo 49, § 1º, do RIR/ 1999, para obtenção dos rendimentos tributáveis dos anos-calendários 2004 a 2007.

Omissão de rendimentos da atividade rural

De acordo com consulta aos Livros Diários 01 a 04, referentes aos anos-calendários 2003 a 2005, entregues em 20/12/2007 e aos arquivos digitais de lançamentos contábeis e arquivos PDF dos Livros Razão, dos anos-calendários 2003 a 2006, entregues em 06/03/2008, foi verificado que a empresa Comercial Kibarato efetuou lançamentos contábeis de compras de mercadorias relativamente a 15 notas fiscais emitidas pelo produtor rural Paulo Cesar Rodrigues de Souza, contabilizados no montante de R\$ 27.834,00, no período de 12/09/2003 a 26/09/2006 a débito da conta de resultado Compras de Mercadorias e a crédito da conta de ativo circulante Caixa.

Por conseguinte, o contribuinte foi intimado a esclarecer o fato de não ter preenchido os anexos da atividade rural das D1RPFs dos exercícios 2004 a 2007, e a apresentar a apuração da atividade rural, no formato do anexo da DIRPF, bem como apresentar as 15 notas-fiscais de produtor rural e os livros Caixa da atividade rural dos anos-calendários 2003 a 2006.

Em 28/08/2008, o contribuinte enviou, via internet, a DIRPF do exercício 2004, onde preencheu o anexo da atividade rural.

O anexo da atividade rural dessa declaração informa que a atividade rural do autuado é exercida exclusivamente por ele, como proprietário único ou possessor de imóvel rural sem denominação na localidade de Rincão dos Bicas, no município de Encruzilhada do Sul, RS.

No confronto entre os valores de receita bruta da atividade rural informados na declaração dos exercícios 2004 a 2007 e os valores de compras de mercadorias efetuadas pela empresa Comercial Kibarato a débito da conta de resultado Compras de Mercadorias, foi demonstrado que tais compras de mercadorias foram inferiores às receitas brutas da atividade rural informadas na declaração do ano-calendário 2003 e superiores nos anos-calendários 2004 a 2006, uma vez que nas D1RPFs dos exercícios 2005 a 2007 os anexos da atividade rural não foram preenchidos.

Além de o contribuinte não ter preenchido os anexos da atividade rural das DIRPFS dos exercícios 2004 a 2007, ele deixou de entregar os livros Caixa da atividade rural referentes aos anos-calendários 2003 a 2006.

Acréscimos patrimoniais a descoberto

A fiscalização confeccionou o demonstrativo de variação patrimonial do contribuinte por meio do fluxo financeiro mensal, no qual foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto no montante de R\$ 27.479,01, nos meses de 09/2005, 12/2005 e 06/2007.

O contribuinte, quando intimado pela fiscalização, não logrou comprovar a origem de recursos que justificassem os acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses relacionados.

Multa de ofício qualificada

A multa de ofício aplicada sobre as infrações apuradas foi a prevista no artigo 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007 (150%), em face da ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente da data de ocorrência do fato gerador, ficando tais infrações sujeitas à representação fiscal para fins penais, de acordo com a Portaria SRF nº 326, de 2005.

Da Impugnação

O contribuinte, às fls. 157 a 169, impugna total e tempestivamente o auto de infração, juntando os documentos de fls. 170 a 210, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

Decadência do período-base 2003

Alega a fiscalização que o fato gerador é o mês de dezembro de 2003(31/12/2003).

O próprio CTN, artigo 150, § 4º, determina que o prazo é de 5 anos da ocorrência do fato gerador, ou seja, incluído o mês do fato-gerador - dez/2003.

Então, o direito de constituir o crédito tributário pela Fazenda Nacional extingue-se em novembro/2008.

Ocorre que a ação fiscal teve seu término em 05/02/2009, após o decurso do prazo decadencial.

O CTN, no artigo 156, estabeleceu a decadência como circunstância extintiva do crédito tributário.

Conforme os artigos 106 a 113 do RIR/1999, baseados em leis, a regra de recolhimentos do imposto de renda pessoa física é mensal, por isso aplica-se o § 4º do artigo 150 do CTN.

O fato de a apuração do imposto da atividade rural ter a competência dezembro, com vencimento em 30 de abril, prazo alargado pela lei, mesmo que o contribuinte apure prejuízo, não sendo necessário o recolhimento, aplica-se como base o recolhimento mensal de dezembro de cada ano.

O contribuinte cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes sobre decadência.

Mérito

Fatos articulados não coincidem com conduta infratora

1. O contribuinte foi autuado por omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica.

No entanto, provavelmente por uma falha de comunicação, o ora impugnante não recebeu os pedidos de esclarecimentos feitos pela Receita Federal.

Tais pedidos foram encaminhados para o estabelecimento comercial dos irmãos do contribuinte, e, como já dito anteriormente, não chegaram ao conhecimento em tempo hábil.

O próprio contribuinte, ao saber de seu erro, por ocasião do recebimento do auto de infração, de pronto, está providenciando a retificação e a entrega das DIRPFs faltantes, numa atitude de honestidade e simplicidade.

Omissão de rendimentos tributáveis na atividade rural

1. O agente fiscalizador analisou 15 notas fiscais de produtor em relação ao impugnante tendo como origem a empresa Kibarato, e usou como parâmetro referente às receitas na atividade rural as informações prestadas pela empresa Kibarato.

Todavia, o fiscal deveria colher as informações quanto aos prejuízos que o impugnante suportou nos anos-bases anteriores, e isso não ocorreu.

2. Na verdade, houve glosa de custos agrícolas por parte do fisco, que apenas se preocupou em levantar as receitas.

Quanto às receitas agrícolas, essas não podem ser repassadas indevidamente ao irmão do impugnante e vice-versa, não se pode tirar de um e imputar ao outro. Não houve omissão de rendimentos.

3. É de causar estranheza que o fiscal se muniu dos danos referentes à receita bruta mensal do autuado, mas não desconte as despesas de custeio/investimento.

4. É consenso entre os doutrinadores que a omissão de rendimentos deve ser provada pelo fisco ou deve ser objeto de presunção legal.

5. O auto de infração é confuso desde o início, por não atender o disposto no artigo 10, III e IV, do Decreto-lei nº 70.235, de 1972, que trata dos requisitos para a lavratura do auto de infração. Isto porque não permite ao contribuinte precisar exatamente a infração cometida, vedando o pleno exercício ao seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Cita ementa do 3º Conselho de Contribuinte a respeito da questão.

6. Cotejando a descrição da infração omissão de rendimentos da atividade rural com os documentos juntados ao auto de infração, infere-se claramente que são insuficientes para estabelecer quais os rendimentos foram omitidos na atividade rural.

Rendimentos próprios da venda de produtos agrícolas

Boa-fé dos negócios jurídicos

O contribuinte alega que não cometeu nenhum ilícito, que sua atividade está comprovada por documentos hábeis, portanto, para desqualificar o negócio, cabe à fiscalização comprovar que ele contenha algum vício ou má-fé nos atos negociais, fato que não foi nem suscitado pelo fisco, motivo pelo qual o impugnante requer a invalidade do auto de infração.

Hiromi Higuchi e outros - Imposto de renda das empresas, 32ª edição - 2007, na página 660, comenta sobre a desconsideração no negócio jurídico. Segundo ele, a aplicação do artigo 116 do CTN caberia somente para os negócios jurídicos práticos com dissimulação.

Acréscimos patrimoniais a descoberto

O contribuinte alega que, no caso, não se vislumbram os requisitos para caracterizar o acréscimo patrimonial a descoberto.

Do requerimento

O autuado requer que seja cancelado o auto de infração, para fins de reconhecer:

a) a nulidade ab initio do auto de infração e a decadência, referente ao ano-calendário 2003, acolhendo-se as preliminares argüidas;

b) a improcedência pelas razões de mérito, quanto ao direito de constituir o crédito tributário relativo ao IRPF dos anos-base 2003, 2005, 2006 e 2007.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria (RS)

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria (RS) julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 213):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA.

Quando o contribuinte não houver efetuado qualquer pagamento prévio, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário começa a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO.

A falta da escrituração do livro da atividade rural implicará no arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário

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, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 230/248, em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

O Recurso interposto pelo contribuinte é tempestivo e, portanto, dele conheço.

Preliminar de decadência

Nos termos do alegado pelo Recorrente, o fato gerador é o mês de dezembro/2003, representado pelo algarismo 31.12.2003 (o mesmo utilizado para o recolhimento de tributos pela DARF que indica o mês de referência da competência pela data do último dia do mês). O art. 150, § 4º do CTN, determina o direito de lançamento do tributo decair em 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

No caso em questão, o lançamento ocorreu em 05.05.2009.

Inicialmente, para verificar a aplicabilidade do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o

mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso em questão, não há pagamento antecipado. Quanto à ocorrência de dolo, fraude ou simulação, tratarei disso mais adiante, mas a meu ver, aplica-se, mesmo assim, o disposto no art. 173, I, CTN.

Para fins de interpretação do presente caso, adotarei o enunciado da Súmula CARF nº 101:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. **(Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Sendo assim, o dia seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, é o dia 1º de Janeiro de 2005 e o lançamento ocorreu no dia 05 de fevereiro de 2009, portanto, dentro do lustro legal de 5 (cinco) anos, de modo que não deve ser reconhecida a decadência do ano-calendário de 2003, seja para o lançamento da atividade rural, quanto do lançamento do IRPF.

Preliminares de nulidade

Do cerceamento de defesa

Como se verifica do relatório do auto de infração, no Anexo 3 (fl. 14 verso), foi apresentado o confronto de valores das receitas brutas da atividade rural apuradas e informadas nas DIRPFs entregues pelo contribuinte, com os valores de compras de mercadorias efetuadas pela empresa Comercial Kibarato, lançadas a débito da conta de resultado “Compras de Mercadorias”.

Verificando os valores de receita bruta da atividade rural informados na declaração dos exercícios 2004 a 2007 e os valores de compras de mercadorias realizadas pela empresa Comercial Kibarato e lançadas a débito na conta de resultado Compras de Mercadorias, demonstrou-se que mencionadas compras de mercadorias foram inferiores às receitas brutas da atividade rural informadas na declaração do ano-calendário 2003 e superiores nos anos-calendários 2004 a 2006, uma vez que, nas DIRPFs dos exercícios 2005 a 2007, os anexos da atividade rural não foram preenchidos.

Conforme se verificada da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, constante à fl. 05, os dispositivos legais infringidos estão devidamente mencionados, de modo que não há que se falar em cerceamento de defesa.

Omissão de rendimentos da atividade rural

O questionamento do Recorrente quanto a este ponto é quanto à metodologia utilizada pela fiscalização, uma vez que teria utilizado informações prestadas pela empresa Kibarato referentes à receita bruta e não deduziu as despesas de custeio e investimento.

O lançamento observou a legislação de regência para a apuração do resultado da atividade rural, conforme determina o RIR aplicável à época (Decreto nº 3.000/1999):

Formas de apuração

Art. 60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinquenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 3º).

(...)

Por outro lado, as despesas não foram consideradas no lançamento, pois quando o contribuinte foi intimado, não entregou os livros caixa da atividade rural relativos aos anos-calendários 2003 a 2006.

Sendo assim, aplicou-se o coeficiente de arbitramento de 20% sobre os valores mensais de receita, apurando os valores sujeitos à tributação conforme Anexo 4 (fl. 14-verso).

Logo, nega-se provimento ao recurso quanto a este ponto.

Omissão de rendimentos decorrentes de aluguéis recebidos de pessoa jurídica

O recorrente não se insurge sobre a omissão de rendimentos decorrentes de aluguéis recebidos de pessoa jurídica, apenas se limita a informar que apresentará retificação e a entrega das DIRPFs faltantes.

Aplicável ao caso, o disposto na súmula CARF nº 33:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Em outros termos, depois de iniciada a ação fiscal, qualquer alteração na declaração só pode ser efetuada de ofício à luz das provas apresentadas pelo contribuinte, que pode ser em atendimento à intimações do agente fiscalizador ou por ocasião da impugnação/recurso.

Assim, não merece provimento o recurso quanto a este ponto.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, transcrevo trechos da decisão recorrida, que servem como fundamentação para minha decisão:

O contribuinte insurge-se contra o lançamento do acréscimo patrimonial a descoberto, no qual ficou evidenciado que o autuado consumiu mais do que

possuía de recursos com origem justificada. O fato a ser julgado é omissão de rendimentos. Trata-se, portanto, de matéria de prova.

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, conforme determina o § 1º do artigo 3º da Lei 7.713, de 1988.

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 não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo acusado, 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. Nesse 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.

O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (in Curso de Direito Civil 6ª Edição, Saraiva, 1º vol., pág 270), ‘é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido’. É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem o Código Civil (Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916), e o Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973), art. 332, e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme Decreto nº 70.235, de 1972, art. 29 e CTN, art. 148.

(...)

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o falo econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso. (grifos acrescidos)

Não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal e não pessoal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso ou os tome emprestado de terceiros.

Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados.

A fiscalização intimou o contribuinte a comprovar os recursos suficientes para justificar o acréscimo patrimonial. Além da fase de fiscalização, o contribuinte teve o prazo dedicado à impugnação para comprovar a existência de numerários suficientes para cobrir tal variação.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, arts. 55, XIII:

Decreto nº 3.000:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 39, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, 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 pelas rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

(...)

Conclui-se do exposto que o método empregado pela fiscalização na apuração do presente crédito tributário tem amplo amparo legal e jurisprudencial.

Por tais razões, nego provimento ao recurso voluntário.

Multa de 150%

O recorrente insurge-se também quanto à aplicação ao caso, da multa agravada ou qualificada.

Neste sentido, aplicável o teor da Súmula CARF nº 25:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

De fato, conforme se verifica do relatório fiscal, aplicou-se a multa qualificada sob o seguinte argumento:

A multa de ofício aplicada sobre as infrações apuradas foi a prevista no artigo 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007 (150%), em face da ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente da data de ocorrência do fato gerador, ficando tais infrações sujeitas à representação fiscal para fins penais, de acordo com a Portaria SRF nº 326, de 2005.

Vejamos o que dispõe o art. 71 da Lei nº 4.502/1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

No caso em questão, não se está diante de um caso de sonegação fiscal a justificar o agravamento da multa, pelo menos, como foi lavrado o auto de infração.

Ocorre que, a simples indicação do dispositivo não tem o condão de explicar o real motivo da aplicação da multa qualificada.

Sendo assim, quanto a este tópico, dou provimento ao recurso.

Conclusão

Em razão do exposto, conheço do recurso, rejeito a preliminar de decadência e dou parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya