



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

Processo n° 11060.002946/2007-05
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-01.511 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de novembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ROQUE ANTONIO MARQUETTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO IMÓVEL RURAL.

A partir do dia 1º de janeiro de 1997, na apuração do ganho de capital da pessoa física, considera-se custo de aquisição e valor de venda do imóvel rural o VTN declarado nos de ocorrência de sim aquisição e de sua alienação. Para imóveis rurais adquiridos até o ano de 1996 e para imóveis adquiridos a partir; de 1997, caso não tenham sido apresentados os DIAT relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a , ambos, considera-se como custo e como ;valor de alienação, para fins de apuração de ganho ',de capital, o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.

DEPÓSITOS DE VALOR IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00 OU NO ANO A SOMA DE R\$ 80.000,00.

Não podem ser considerados, para efeito de lançamento dos rendimentos omitidos, os depósitos bancários não comprovados de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cujo somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse R\$ 80.000,00.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM OS RECURSOS DECLARADOS. FORMA DE APURAÇÃO. FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO MENSAL. ÔNUS DA PROVA.

Quando a autoridade lançadora promove o fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos (apuração de acréscimo patrimonial a descoberto) este deve ser apurado mensalmente, considerando-se todos os ingressos de

recursos (entradas) e todos os dispêndios (saídas) no mês. A lei somente autoriza a presunção de omissão de rendimentos nos casos em que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatível com os recursos disponíveis (tributados, isentos e não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte). Assim, quando for o caso, devem ser considerados, na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, todos os recursos auferidos pelo contribuinte (tributados, isentos e não-tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte), abrangendo os declarados e os lançados de ofício pela autoridade lançadora.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora o ônus de provar o fato gerador do imposto de renda. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove o aumento do patrimônio sem justificativa nos recursos declarados. Por outro lado, valores alegados, oriundos de saldos bancários, disponibilidades, resgates de aplicações, dívidas e ônus reais, como os demais recursos declarados, são objeto de prova por quem as invoca como justificativa de eventual aumento patrimonial. As operações declaradas, que importem em origem de recursos, devem ser comprovadas por documentos hábeis e idôneos que indiquem a natureza, o valor e a data de sua ocorrência.

INFORMAÇÃO E COMPROVAÇÃO DOS DADOS CONSTANTES DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEVER DO CONTRIBUINTE. CONFERÊNCIA DOS DADOS INFORMADOS. DEVER DA AUTORIDADE FISCAL.

É dever do contribuinte informar e, se for o caso, comprovar os dados nos campos próprios das correspondentes declarações de rendimentos e, conseqüentemente, calcular e pagar o montante do imposto apurado, por outro lado, cabe a autoridade fiscal o dever da conferência destes dados. Assim, na ausência de comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, dos valores lançados, a título de rendimentos isentos e não tributáveis, na Declaração de Ajuste Anual, é dever de a autoridade fiscal efetuar a sua glosa como origem de recurso para justificar acréscimo patrimonial a descoberto.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LEVANTAMENTO PATRIMONIAL. FLUXO FINANCEIRO. SOBRAS DE RECURSOS.

As sobras de recursos, apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizadas pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para que sejam consideradas como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

DESCONTO SIMPLIFICADO.

O desconto simplificado é rendimento consumido para efeitos do cálculo da variação patrimonial.

Rejeitar o pedido de diligência/perícia.

Rejeitar as preliminares.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de diligência/perícia e as preliminares suscitadas pelo Recorrente e, no mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Odmir Fernandes (Relator), Guilherme Barranco de Souza e Pedro Anan Junior, que proviam parcialmente o recurso para aceitar como origem de recursos do ano seguinte o saldo positivo de recursos constante no demonstrativo de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, relativo ao último mês do ano anterior, independentemente da comprovação da existência de tais recursos. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Redator Designado.

(Assinado digitalmente)

Odmir Fernandes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Rafael Pandolfo e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ de Santa Maria/RS que manteve a autuação sobre o IRRF incidente sobre:

1. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados;
2. Acréscimo patrimonial a descoberto;
3. Rendimentos tributáveis decorrentes de distribuição disfarçada de lucros;
4. Insuficiência de recolhimento do imposto de renda sobre ganho de capital;
5. Sujeição passiva solidária

Adoto o relatório da decisão recorrida:

“O interessado acima qualificado foi autuado, exigindo-lhe o crédito tributário no montante de R\$ 2.121.868,86, 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 rendimentos atribuídos a sócios de empresas - distribuição disfarçada de lucros, acréscimo patrimonial a descoberto, falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Em resumo, sobre as infrações apuradas, consta do Relatório de Fiscalização:

1. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados.

O contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários de contas correntes, aplicações financeiras e cadernetas de poupança, referentes' a todas as contas mantidas em instituições financeiras no Brasil e no exterior, no período de 01/02 a 12/05.

De posse dos extratos apresentados pelo contribuinte, a fiscalização procedeu à análise da movimentação financeira para os anos-calendários 2003 a 2005 e intimou o interessado, em 13/10/2006 e 08/03/2007, a apresentar a documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, comprobatória da origem dos valores depositados no período de 07/2003 a 12/2005, na conta nº 23.113-4 da agência 0126 do Banco do Brasil, na 'conta nº 10.439-85 da agência 0160 do Banco HSBC e na conta nº 5.716545-4, da agência 0288 do Banco Real, conforme relação apresentada no Anexo 4 das referidas intimações (fls. 123 a 129 e 144 a 149).

Em 24/10/2006, o contribuinte solicitou a prorrogação de prazo de 30 dias para o atendimento da intimação datada de 13/10/2006.

Em 19/03/2007, o interessado entregou um demonstrativo com os valores mensais de receita bruta obtida na atividade rural, nos anos-calendários 2003 a 2005, afirmando que os depósitos bancários relacionados no Anexo 4 decorrem do exercício de sua

atividade rural, de modo que existe compatibilidade entre os valores movimentados nas contas corrente I com as receitas de vendas informadas nos livros Caixa da atividade rural (fls. 766 a 769).

Na análise mensal dos valores de depósitos bancários relacionados no Anexo 5, foi constatado que, nos meses de 10/2003 e 06/2005, os depósitos efetuados nas contas bancárias dos Srs. Heriberto e Roque foram de R\$ 213.000,00 e R\$ 373.986,00, enquanto que as receitas cumuladas da atividade rural informadas nos livros Caixa, entregues em 27/09/2006, foram de R\$ 44.100,00 e R\$ 124.090,98, respectivamente.

Diante do exposto, o contribuinte foi novamente intimado (fls. 155 a 158) a apresentar; a documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, comprobatória da origem dos valores depositados no período de 04/2002 a 12/2005, nas contas dos Bancos BB, EISBC e Real, de acordo com os valores relacionados no Anexo 4.

O autuado apresentou respostas à intimação em 03/04/2007, 20/04/2007 e 06/06/2007.

A fiscalização concluiu que apenas os depósitos bancários efetuados em 29 e 30/09/2005, na conta nº 2.113-4, da agência do Banco do Brasil, nos valores de R\$ 129.600,00, R\$ 142.560,00 (depósitos de R\$ 141.000,00 e R\$ 1.560,00) e R\$ 136.080,00 (depósitos de R\$ 136.000,00, e R\$ 80,00, este último não relacionado no Anexo 4), de acordo com a cópia do extrato bancário de fl. 621 e o Anexo 4 (fls. 76 e 77), no montante de R\$ 408.240,00, coincidem em datas e valores com os lançamentos contábeis efetuados pela COASUI, a débito da conta do passivo circulante do fornecedor Roque, em contrapartida dos lançamentos a crédito da conta Caixa, de acordo com cópias do livro Razão da COASUL, anexas às fls. 558 a 562.

Os demais depósitos, no montante de R\$ 2.752.182,16, não tiveram sua origem comprovada, por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores.

2. Acréscimo patrimonial a descoberto

O contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes das origens e aplicações de recursos relativos aos anos-calendários 2002 a 2005, a fim de justificar a variação patrimonial ocorrida nos referidos anos-calendários.

Após a análise dos documentos apresentados, foi elaborado o Anexo 13 (fls. 95 a 98) que apresenta os acréscimos patrimoniais a descoberto nos valores de R\$ 11.500,00, R\$ 75.340,00, R\$ 51.500,00, R\$ 356.459,93, R\$ 172.607,83, R\$ 19.698,13, R\$ 31.312,30 e R\$ 190.370,48, nos meses de 01/2003 a 07/2003 e 01/2004.

Quando intimado, o contribuinte não logrou comprovar a origem de recursos que justificassem os acréscimos patrimoniais nos referidos meses.

3. Rendimentos tributáveis decorrentes de distribuição disfarçada de lucros.

Houve cancelamento deste item da autuação.

4. Insuficiência de recolhimento do imposto de renda sobre ganho de capital

Os imóveis rurais alienados fazem parte das Fazendas Dilermando, São João, e Recreio.

No Anexo 14, consta o Demonstrativo do IR sobre o ganho de capital apresentado pelo contribuinte.

O Anexo 15 apresenta a apuração do VTN a partir das DITRs, atribuído como custo de aquisição e valor de alienação de imóveis adquiridos a partir de 01/01/1997.

A apuração do IR sobre o ganho de capital decorrente da alienação de imóveis rurais encontra-se demonstrado no Anexo 16.

5. Sujeição passiva solidária

A fiscalização concluiu que ficou caracterizada a sujeição passiva solidária da empresa Marquette Agropecuária e de seus sócios Heriberto e Roque em relação a todas as atividades comerciais desenvolvidas pela Coasul desde a sua constituição, em 31/03/1997, nos termos do artigo 124, I, do CTN, ficando os mesmos como coobrigados das infrações apuradas nos autos de infração quanto ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.”

Dos Depósitos Bancários

1. Inicialmente, o contribuinte esclarece que a movimentação de valores em conta corrente, relativamente às contas mantidas junto ao Banco do Brasil, Bradesco, HSBC e Real é inferior aos valores informados em rendimentos tributáveis, no mesmo período informados nas DIRPF, bem como em relação aos rendimentos declarados provenientes da exploração da atividade rural.

2. A regra matriz de incidência tributária do imposto de renda se mantém umbilicalmente vinculada ao princípio da tipicidade fechada, de forma que constituirão fatos geradores do imposto de renda apenas os fatos representativos da disponibilidade econômica ou jurídica da renda que representem acréscimo patrimonial.

Nesta linha de raciocínio, o Código Tributário Nacional, em sua eficácia de Lei Complementar, descreve no artigo 43 o fato gerador do imposto de renda.

O contribuinte cita ementa de acórdão judicial, dando o entendimento sobre conceito de acréscimo patrimonial.

3. O impugnante alega que admitir que os valores que transitarem em conta corrente passem a integrar a base de cálculo do IRPF significa submeter o contribuinte a duas situações sobremaneira ilegais:

a) admitir a tributação de rendimentos não tributáveis;

b) tributar rendimentos já tributados, como ocorre com os rendimentos provenientes da atividade rural, que compõem a sua receita bruta informada.

4. Não se pode deixar de considerar que, não raro, a comercialização dos produtos da atividade rural é permeada pela presença de prazos e condições de pagamentos estipulados conforme as vicissitudes do mercado, sendo comum a concessão de prazos e condições que justificam o ingresso de receitas em prazos distintos.

5. A compatibilidade existente entre os rendimentos declarados em DIRF com o montante que circulou em conta corrente elimina a possibilidade de ser reconhecido; acréscimo patrimonial.

Ausente o acréscimo patrimonial, não se faz presente um dos elementos necessários à configuração do fato gerador do imposto de renda, na dicção do a artigo 43, do CTN.

O contribuinte transcreve os ensinamentos de Hugo de Brito Machado sobre renda e acréscimo patrimonial.

6. Ao prevalecer a tese esposada no auto de infração, estar-se-á admitindo a tributação direta ou indireta do capital e o efetivo acréscimo patrimonial, afrontando diretamente o princípio da capacidade contributiva, com previsão no artigo 145, § 1º da Constituição Federal.

Ainda, a manutenção do ato administrativo, ampliando a hipótese de incidência e respectiva base de cálculo do imposto de renda, fere de morte a competência 1:material da lei complementar (artigo 146, III, "a" da CF/1988), em dispor sobre fatos geradores e base de cálculo dos impostos discriminados na CF.

7. A presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996

A autoridade administrativa deverá motivadamente constituir o crédito tributário pelo lançamento, indicando a presença do suporte fático previsto em lei como indispensável ao nascimento da obrigação tributária.

Somente assim estar-se-á franqueando ao contribuinte o direito à ampla defesa e, ao contraditório, quando da impugnação.

Na hipótese dos autos, ficou sobejamente demonstrada a ausência da desproporcionalidade entre os rendimentos declarados e os depósitos bancários considerados como indicio de presunção da omissão de rendimentos.

Instaurada a fase, contenciosa do lançamento, a partir da impugnação apresentada pelo contribuinte, a autoridade administrativa deverá demonstrar a presença dos elementos que justifiquem o lançamento tributário, o que, na hipótese, é representada pelo acréscimo no patrimonial. O contribuinte transcreve as manifestações de Maria Rita Ferragut, neste sentido.

8. Patrimônio a descoberto

1. A tributação do rendimento omitido, revelado por acréscimo patrimonial não justificado pela soma dos rendimentos auferidos pelo contribuinte é uma presunção legal. Essa presunção é relativa e admite prova em contrário.

2. O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto como se depreende do artigo 43 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (CTN).

3. Embora subsista uma presunção legal em favor da administração pública, no momento em que há impugnação do sujeito passivo, deverá a autoridade fiscal demonstrar a

presença do suporte fático que autorize reconhecer a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

4. É entendimento pacífico, principalmente a nível de jurisprudência do Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a autoridade administrativa proceda a elaboração de demonstrativos de solução patrimonial relativo aos doze meses do ano-calendário fiscalizado, para que a sobra de recursos de um mês seja transportada para o mês seguinte, e junte aos autos os documentos que dêem respaldo às informações neles registradas.

5. Na hipótese dos autos, é possível verificar se a autoridade administrativa procedeu dessa forma, porém, equivocou-se ao manifestar entendimento no sentido de que o saldo credor apurado no final do exercício não seja transportado para o exercício seguinte.

6. Em função disso o contribuinte impugna o auto de lançamento, quanto ao não aproveitamento dos saldos positivos apurados e disponíveis ao final dos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005, cuja origem está demonstrada pela documentação trazida aos autos.

7. O aproveitamento de saldos apurados e disponíveis entre exercícios financeiros é admitido pelo Conselho de Contribuintes em várias decisões.

8. Ainda, em relação ao patrimônio a descoberto, se impõe seja desconstituído lançamento tributário em relação aos seguintes aspectos:

Desconto simplificado

a) O desconto simplificado na DIRPF aparece no grupo dos Dispêndios/Aplicações em 2002 e 2003, no valor de R\$ 9.400,00.

No entanto, tais valores não foram desembolsados pelo contribuinte, sendo deduções fiscais a que o contribuinte tem direito a deduzir do total de rendimentos.

b) Despesa de Custeio da Atividade Rural não contabilizada em 2005

Segundo o Auditor-Fiscal, este valor se refere a operações não efetivadas oriundas de Vendas Canceladas pela empresa Coasul para Roque Marquette em 2005, no valor de R\$ 359.240,00

No entanto, conforme informação prestada a Secretaria da Receita Federal, o impugnante desconhece essa operação, não dispondo das respectivas notas devendo essas despesas serem desconsideradas.”

Acrescento:

A decisão recorrida cancelou a multa agravada de 150% e a exigência sobre a distribuição disfarçada de lucros em razão do cancelamento dessa mesma exigência na sociedade.

Auto de infração fls. 6 a 10

Relatório de fiscalização a fls. 11 a 101.

Notificação do lançamento em 31.12.2007, a fls. 6

Decisão recorrida a fls. 1121 e segts.

Recurso voluntário a fls. 1173 e segts. onde o Recorrente reitera, em síntese, as razões da impugnação:

a) nulidade da autuação por ofensa ao cerceamento de defesa e desconsideração do devido processo legal;

b) pede a produção de prova pericial;

c) a decisão recorria usou de critérios subjetivos e esta calcada em meios inidôneos de prova;

d) confessa que omitiu compras de mercadorias no livro caixa da atividade rural no ano de 2003, mas adotou a tributação presumida da atividade rural prevista na Lei 8.023, de 1990, não cometendo infração;

e) a omissão de rendimentos por depósitos bancários apurados pela fiscalização decorre dos rendimentos da atividade rural e foram admitidos pela própria fiscalização conforme fls. 30/33 do relatório de fiscalização;

f) no acréscimo patrimonial insiste no aproveitamento dos saldos positivos dos anos anteriores e de outros valores que não foram considerados, conforme menciona a fls. 1192 e 1993 dos autos;

g) no ganho de capital houve desconsideração indevida das benfeitorias constantes das escrituras dos imóveis. Os imóveis adquiridos antes de 1996 deve ser o valor da escritura, na forma do art.128, Par. 9º e art. 19, Par. Único, da Lei 9.393, de 1996.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Odmir Fernandes, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Sustenta inicialmente nulidade do lançamento por ofensa ao cerceamento de defesa e desconsideração do devido processo legal.

Entretanto o Recorrente não aponta em que consiste essa ofensa ao cerceamento de defesa e ao devido processo legal. Também não demonstra qual o prejuízo processual dessas supostas ofensas às garantidas processuais.

Sem apontar o fato e demonstrar prejuízo, afastos as supostas prejudiciais.

Em seguida o Recorrente pede a produção da prova pericial.

O pedido deve ser indeferido. O Recorrente deveria trazer com a impugnação ou com o recurso a prova que pretendia produzir, seja documental ou pericial, salvo se houvesse algum impedimento ou impossibilidade da produção da prova, fato que não é sequer alegado.

Poderia haver a conversão dos autos em diligência para a produção de outras provas, se houvesse dúvida ou se evidenciasse a necessidade de maior esclarecimento de algum item da autuação.

Não existindo impedimento ou impossibilidade para o autuado trazer a prova pretendida e não havendo dúvida quando a matéria de fato, rejeita-se o pedido da produção da prova pericial.

No mérito, vamos ao exame de cada uma das acusações:

1. Depósitos bancários

Não há alegação da quebra do sigilo bancário e foi o próprio contribuinte - Recorrente que, intimado, trouxe aos autos cópia de seus extratos bancários, conforme consta do relatório de fiscalização, não infirmado, daí o conhecimento e decisão destes autos.

No recurso, o autuado repete os argumentos da impugnação.

Faz diversas considerações do que seja renda e rendimento, presunção, ônus da prova, cita doutrina, mas trouxe para os autos nenhuma comprovação ou justificativa dos valores objeto da autuação.

O Recorrente não questiona e não coloca em dúvida os valores objeto dos depósitos, de forma que, sem qualquer explicação ou prova da origem, a autuação deve ser mantida neste item.

Também não é possível presumir, sem provas firmes, que os depósitos bancários advêm da atividade rural conforme sustenta, isto porque o Recorrente possui outras

atividades. É até possível que algum depósito seja da atividade rural, mas é necessário que interessado traga um mínimo de prova desse fato alegado.

Sem provas, a autuação deve ser mantida.

2. Acréscimo patrimonial a descoberto

Aqui também o Recorrente não fez qualquer prova da justificativa do patrimônio a descoberto.

Pede que o saldo positivo de um ano seja aproveitado no ano subsequente e assim sucessivamente.

A decisão recorrida entendeu que, por não haver prova do efetivo saldo positivo no final de cada ano, declarado da Declaração de Juste anual, não seria possível o “aproveitamento das sobras” de um ano para outro.

Não pensamos assim. Se a fiscalização faz levantamento da evolução patrimonial do autuado mensal, com saldo anual deve aproveitar esse saldo positivo de um ano para outro, da mesma forma que se faz com mensal.

O fato de o contribuinte ter declarado valor diferente, motivo de não se admitir os saldos, não serve de justificativa para não se admiti-los, se a fiscalização encontra outros valores e procede a autua.

Nos depósitos bancários foi admitida a sobra de um ano para outro. Ora, se admite com o saldo bancário deveria admitir dos demais resultados positivos apurados pela fiscalização.

Por essa razão, em nosso sentir, não andou bem a decisão recorria nesse ponto. Esses valores – saldos positivos de um ano para outro, devem ser “aproveitados” e deduzidos da base de cálculo dos anos subsequentes.

Neste item necessário a exclusão dos saldos positiva de um ano para outro.

Insiste também o Recorrente na exclusão dos supostos dispêndios/aplicações do *desconto simplificado* da declaração de juste anual de 2002 a 2004 no valor de R\$ 9.400,00, em 2005, no valor de R\$10.340,00, posto que tais valores, na entrega da Declaração Simplificada, não foram desembolsados.

De fato, são despesas não foram desembolsadas, mas a lei presume serem despesas. Por essa razão cabia ao autuado trazer o valor das efetivas despesas e confrontar com as presumidas.

Se alguma razão tivesse seria da diferença, nunca do total do desconto simplificado, mas sem provas prevalece a presunção com o acerto da decisão recorrida e da autuação.

3. Insuficiência de recolhimento do imposto de renda sobre ganho de capital.

Pede o Recorrente, neste item, a inclusão e exclusão (fls. 1194) do ganho de capital das benfeitorias, sustentado que esse ganho deve ser incluído nas receitas da atividade rural.

Argumenta que o valor do ganho de capital a ser considerado é o da terra nua, sem as benfeitorias, na forma da Lei 9.393. 1996.

De fato, o art. 19 da referida Lei estabelece:

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

A decisão recorrida apreciou esse fato e considerou o valor constante dos documentos da transação realizada em razão de o autuado não ter apresentado o Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) da data da aquisição do imóvel.

Sem esse documento, a autuação adotou o valor da transação. Em nenhum momento o Recorrente contrariou a assertiva da decisão recorrida. Sem a declaração do valor do imóvel no ITR não há alternativa para a fiscalização, daí o acerto na adoção do valor do negócio realizado adotado pela fiscalização.

Trouxe ainda o Recorrente diversos questionamentos que não constaram da Impugnação (fls.882) sobre o valor a ser considerado na alienação de imóvel para efeito da apuração do ganho de capital. São estes os questionamentos:

“(ii) Aquisição de imóvel Rural de Clotilde Gemina Gama Souto. A Aquisição do imóvel rural de Sra. Clotilde esta na planilha figurando nos meses de 12/2002, 02/2003, 03/2003, 04/2003, 07/2003 com os seguintes valores respectivamente: R\$ 31.800,00, R\$ 60.000,00, R\$ 60.000,00, R\$ 210.000,00 e R\$ 77.808,00. O Auditor Fiscal descreve a aquisição desse imóvel nessas condições de acordo com o contrato particular de promessa de compra e venda rural efetuado em 22/12/2002. Porém os pagamentos desse imóvel ocorreram em 2003 e 2004 com os seguintes valores respectivamente: R\$ 222.750,00 e R\$ 216.858,00, totalizando a quantia de R\$ 439.608,00 conforme documentos comprobatórios em anexo. (iii) Aquisição de imóvel Rural de Elbio Eulálio Viscaychipi. A Aquisição do imóvel rural do Sra. Elbio esta na planilha no mês de 01/2004 e 04/2004 com os seguintes valores respectivamente: R\$ 640.800,00 e R\$ 28.800,00. O Auditor Fiscal descreve a aquisição a vista de acordo com a escritura do Imóvel. A Aquisição deste imóvel aparece como compra a vista conforme Termo de Intimação, entretanto os pagamentos foram efetuados em parcelas anuais de acordo com os documentos comprobatórios em anexo. Diante disso os pagamentos ocorreram a partir de 2003 a 2006, com os seguintes valores: R\$ 98.268,00 em jul/03, R\$ 35.010,00 em Ago/03, R\$ 51.000,00 em Set/03, R\$ 20.400,00 em Nov/03 e R\$22.800,00 em Dez/03, totalizando R\$ 227.478,00; R\$ 160.920,00 em Jan/2004 e R\$ 252.000,00 em Jun/04, totalizando R\$412.920,00; R\$ 210.000,00 em Mai/05. Sendo assim, totalizando pagamentos entre 2003 a 2005 a quantia de R\$ 850.398,00. O Contribuinte deixou de contabilizar como receita da atividade rural produto entregue em dação em pagamento na compra dos imóveis adquiridos de Elbio Eulálio Viscaychipi. Em função disso, a receita omitida foi incluída como recurso nos

períodos em que o produto foi entregue em contrapartida aos dispêndios. (iv) Despesa de Custeio da Atividade Rural Não Contabilizada em 2005. Segundo o Auditor-Fiscal, este valor refere-se a operações não efetivadas oriundas de Vendas Canceladas pela empresa Coasul para Heriberto Marquette em 2005 no valor de R\$ 538.860,00. No entanto, conforme informação prestada a Secretaria da Receita o Impugnante desconhece essa operação, não dispondo das respectivas notas, devendo essas despesas ser desconsiderada.”

Não há prova documental ou pericial contábil desses fatos.

Anoto que parte desses argumentos não veio sequer com a impugnação.

Sem provas, prevalece a autuação.

Insiste ainda o Recorrente em justificar o acréscimo patrimonial a descoberto com os rendimentos da atividade rural, sob o fundamento de que fez opção pelo presunção de receita tributável de 20%.

Assim, sustenta, a fiscalização não poderia usar todas as despesas da atividade nos dispêndios, deveria limitá-la a 20%, restando assim 80% de rendimento para justificar o acréscimo a descoberto.

Total engano do Recorrente. No acréscimo patrimonial a descoberto deve a fiscalização utilizar os valores reais dos dispêndios. A presunção de 20% de receita da atividade rural é mera opção para efeito da apuração da base de calculo tributável da atividade rural.

Essa opção não possui qualquer possibilidade de refletir na justificação do acréscimo patrimonial a descoberto, cujos calculo buscam sempre os valores reais.

Ante o exposto, pelo meu voto **conheço e dou parcial provimento** para recurso para determinar o recálculo da base de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto, de forma a aproveitar os saldos positivos anuais nos anos subseqüentes.

(Assinado digitalmente)

Odmir Fernandes

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, redator designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Odmir Fernandes, permito-me divergir de seu voto no que diz respeito a aceitação como origem de recursos para o ano seguinte do saldo positivo de recursos constantes no demonstrativo de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, relativo ao último mês do ano anterior, independentemente da comprovação da existência de tais recursos, acompanhando o relator nas demais questões.

Entende o nobre relator, que é pretensão legítima aceitar como origem de recursos do ano seguinte o saldo positivo de recursos constante no demonstrativo de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, relativo ao último mês do ano anterior, independentemente da comprovação da existência de tais recursos.

Não posso acompanhar o entendimento do nobre conselheiro relator quanto à tese inovadora no que diz respeito a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, através da utilização do “fluxo de caixa” pelas razões abaixo alinhavadas.

Não há dúvidas, nos autos, de que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava “um acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal”, ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.

É sabido, que sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícito à presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatado na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerado como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em rendimentos auferidos (tributados, isentos e não-tributáveis ou tributadas exclusivamente na fonte) e/ou empréstimos, etc.

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período, ou seja, na acepção do termo “acréscimo patrimonial”. Portanto, não pode ser tratada como simples acréscimo patrimonial. Desta forma, não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto apurado na declaração anual de ajuste.

Podemos afirmar, que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que a recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Em relação ao cômputo mensal do fato gerador, é de se observar que a Lei nº. 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº. 8.134, de 1990. É nessa oportunidade, que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexivo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

É certo que a Lei nº. 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal, regra que teve vigência plena, somente, no ano de 1989.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei nº. 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Diante disso, não comungo com a corrente, que entende que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simplesmente, já que é pensamento pacífico, que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/90, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilha financeira onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de

de previsão legal para se considerar como renda consumida, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que, por ventura, constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

No presente caso, a tributação levada a efeito baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

É entendimento, nesta Turma de Julgamento, que quando a fiscalização promove o fluxo financeiro (“fluxo de caixa”) do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os ingressos (entradas) e todos os dispêndios (saídas), ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos, retornos de investimentos e empréstimos, (já tributados, não tributáveis, isentos e os tributados exclusivamente na fonte), bem como todos os dispêndios/aplicações/investimentos/aquisições possíveis de se apurar, a exemplo de despesas bancárias, aplicações financeiras, água, luz, telefone, empregada doméstica, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), IR sobre renda variável, IPTU, ITBI, construções e reformas, moeda estrangeira em espécie, veículos, embarcações, ações, quotas, integralização de capitais, gastos com viagens; débitos em conta-corrente bancária - tais como cheques emitidos para consumo e para pagamentos a terceiros, rubricas de pagamento de cartão de crédito, gastos com viagens, ordens de pagamento, etc., apurados mensalmente. Assim sendo, não há controvérsia que o lançamento foi realizado dentro dos parâmetros legais.

Consta de forma clara, nos autos, que o suplicante foi tributado por presunção legal de omissão de rendimentos, caracterizado através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, onde se constata um “acréscimo patrimonial a descoberto” - “saldo negativo mensal”, ou seja, o suplicante aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada, sendo que nestes casos a responsabilidade pela apresentação das provas para elidir a presunção legal compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Como se sabe, no caso, em discussão, os valores apurados nos demonstrativos pela fiscalização caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou relativa (jûris tantum) que, embora estabelecida em lei, não tem caráter de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se, que as presunções jûris tantum, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceu, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

O Código Tributário Nacional prevê na distribuição do ônus da prova nos lançamentos de ofício que sempre recairá sobre o Fisco o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar o lançamento (artigo 149, inciso IV). É ao Fisco que cabe a comprovação da falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação

tributária como sendo de declaração obrigatória. Deste modo, havendo esta comprovação, ou seja, em face das provas produzidas e das planilhas que atestam o acréscimo patrimonial, a autoridade fiscal não só tem o poder de efetuar de ofício o lançamento, como também o dever.

Uma vez efetuado o demonstrativo de evolução patrimonial do Contribuinte e apurado o acréscimo patrimonial a descoberto pela autoridade fiscal lançadora, caracterizada está a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do art. 43, inciso II do Código Tributário Nacional. Nessa hipótese, cabe ao Contribuinte a comprovação da existência recursos suficientes para afastar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado, uma vez que se opera a inversão do ônus da prova, legalmente prevista.

Esclareça-se, mais uma vez, que os dados constantes da Declaração de Rendimentos e de Bens do Contribuinte são informações prestadas voluntariamente, sob sua responsabilidade, e estão sujeitos à comprovação, se o Fisco entender necessário. O artigo 806 do Decreto nº 3.000, de 1999, assim determina:

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 nº 4.069/1962, art 51, § 1º).

Ora, resta claro nos autos de que foi verificada omissão de rendimentos devido à ocorrência de variação patrimonial não respaldado por rendimentos tributáveis, isentos e não-tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva declarados.

Se o contribuinte foi autuado por acréscimo patrimonial a descoberto, através do levantamento do fluxo financeiro. Ou seja, através da análise das entradas e saídas de recursos à fiscalização apurou saldo negativo. Nesta situação o suplicante fica na obrigação de apresentar elementos comprobatórios de recursos com origem justificada para fazer frente ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela fiscalização, de nada adianta a simples alegação de que se fosse considerado isso ou aquilo à acusação fiscal não teria fundamento para sua aplicação, pois, estes supostos recursos, dariam causa ao dito “acréscimo patrimonial a descoberto apurado”.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido negar provimento ao recurso nesta questão, acompanhando o relator nas demais questões no sentido de rejeitar o pedido a diligência/perícia e as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann

CÓPIA