



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12571.000104/2008-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.432 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2020
Recorrente ISMÊNIA GUIMARAES DA CUNHA NASCIMENTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO.

O imposto de renda incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza e, como rendimentos tributáveis que são, se não forem incluídos na declaração de ajuste anual da pessoa física, servem de base para o lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 392/410) interposto pela Contribuinte ISMÊNIA GUIMARAES DA CUNHA NASCIMENTO, contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/CTA (e-fls. 381/388), que julgou improcedente a impugnação contra o auto de infração (e-fls. 126/130), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO.

O imposto de renda incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza e, como rendimentos tributáveis que são, se não forem incluídos na declaração de ajuste anual da pessoa física, servem de base para o lançamento de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O lançamento decorreu de procedimento de revisão interna da declaração de rendimentos exercício 2006, que apurou uma omissão de rendimentos auferidos pelo arrendamento de terras de sua propriedade a terceiros, apresentados como parceiros, conforme contrato particular de parceria rural celebrado em 04/01/1995.

A fiscalização foi motivada por incompatibilidade entre compras de produtos agrícolas declaradas por contribuintes, as quais estavam vinculadas ao CPF da fiscalizada, e a sua declaração de imposto de renda — DIRPF. Da análise dos documentos apresentados verificou-se que a fiscalizada se dedicou, no ano calendário de 2005, somente à atividade pecuária, e que o seu CPF foi utilizado para representar uma parceria agrícola denominada “Ismênia Guimarães da Cunha Nascimento e Outros” – ISNAOU. Esta parceria se dedicou, no ano em questão, à atividade agrícola, no caso, ao plantio de culturas anuais.

O contrato de parceria foi celebrado em 08/01/1977, firmado entre João Maria Nascimento, seu cônjuge, e filhos. Ao longo dos anos foram feitos diversos termos aditivos, até que, em 20/06/1996, foi lavrada escritura pública de cessão de direitos de crédito de João Maria e sua esposa à sua filha, Susana Maria Cunha Nascimento.

A escritura pública de cessão de direitos de crédito diz expressamente: "...reservando entretanto os outorgantes para si o USUFRUTO VITALÍCIO sobre 2,5 % (dois virgula cinco por cento) de todos os direitos decorrentes e ações da citada parceria".

A fiscalização concluiu que uma vez que houve a cessão dos direitos e deveres da parceria agrícola a terceiros, houve a contrapartida do usufruto vitalício no valor de 2,5% dos direitos e ações da referida parceria, recaindo, portanto sobre as receitas geradas. O valor resultante da aplicação de 2,5% sobre as receitas da parceria deveria ter sido oferecido à tributação na declaração de ajuste anual do exercício de 2006.

Cientificada da decisão de primeira instância em 16/03/2012 (e-fl.391), a contribuinte interpôs em 04/04/2012 recurso voluntário (e-fls. 392/410), no qual alega os mesmos argumentos ofertados em impugnação, as quais copio do acórdão recorrido:

Da Impugnação

Cientificada do lançamento em 28/01/2012 (fl.143), a contribuinte, através de seu procurador devidamente qualificado, apresentou tempestivamente, em 26/02/2009, a impugnação de fls.146/161, instruída com os documentos de fls. 162/379, onde alega em síntese o que se segue.

A fiscalização entendeu que a impugnante omitiu rendimentos de arrendamento rural, embora a sua condição jurídica seja representada pela constituição de usufruto em favor da impugnante e seu cônjuge (já falecido à época dos fatos).

A impugnante não se furtou a colaborar, em todos os momentos, e a esclarecer todas as questões levantadas durante a fiscalização. Com a morte do marido, tornou-se a matriarca de uma grande família e, com seus membros, constituiu esta parceria. Com relação ao usufruto, esta relação é, do ponto de vista econômico-patrimonial, totalmente desinteressada.

Aduz que a escritura pública de 20/06/1996 transferiu a titularidade da quota-parte da autuada e seu cônjuge, de 12,5%, à filha Susana Maria Cunha Nascimento e reservaram para si o usufruto de 2,5% destes 12,5% cedidos. A filha Susana, assim, manteve a titularidade de 12,5% da parceria, mas o uso e gozo de somente 10%.

Alega a extinção da metade do usufruto por ocasião do falecimento de um dos usufrutuários, em 1999, pois, conforme determina o nosso Código Civil, a morte extingue o direito do usufruto (art. 1.410, I e 1.411). Assim, o usufruto da impugnante sobre os direitos e ações da parceria seriam de 1,25%, e não de 2,5% como lançou a fiscalização:

Com efeito, e sem prejuízo dos demais argumentos da impugnante, que adiante demonstrarão que não há nenhum débito de IRPF, é certo que o lançamento é insubsistente no item que atribui o percentual de 2,5% à impugnante, posto que com o falecimento do Sr. João Maria Nascimento o usufruto remanesceu apenas proporcionalmente, na proporção de 1,25% sobre os resultados líquidos da parceria. (grifos no original)

Afirma que a qualificação jurídica da impugnante é de usufrutuária de uma parceria rural e não de arrendatária, como afirma a autoridade fiscal em seu relatório. É certo que a impugnante não faz mais parte da parceria e, a partir, desta constatação, a fiscalização extrai conclusões equivocadas, tais como, de que os direitos de usufruto recairiam somente sobre as receitas da parceria, sem levar em conta as despesas. Tal afirmação dá ênfase à expressão “direitos” da escritura pública, sem levar em conta a expressão “ações”, que abrangeria inclusive as despesas incorridas.

3.4. Sob a perspectiva necessária e imperiosa do contexto com as demais partes envolvidas, também não foi feito o devido cotejo com a forma pela qual as receitas e despesas foram efetivamente distribuídas aos parceiros, conforme as respectivas DIRPF's.

3.5. É que 100% de todas receitas e despesas foram distribuídas exclusivamente aos parceiros, não tendo sido alocado nenhum valor à impugnante, pelo fato de que a mesma não exerceu seu direito ao usufruto (assim como não vem exercendo há anos). O que se quer demonstrar é o óbvio, ou seja, que nunca foi distribuído aos parceiros um saldo, o qual seria calculado após uma (inexistente) distribuição dos valores relativos ao usufruto à impugnante, como quer fazer parecer o fisco (item 2 às fls. 4 do relatório).

(grifos no original)

Declara que, erroneamente, a fiscalização fez incidir o imposto de renda sobre receitas auferidas, sendo que, a obtenção de receitas não é fato gerador do imposto de renda.

Rebate o que consta no relatório fiscal afirmando que na DIRPF da impugnante não constam informadas as receitas e despesas da parceria simplesmente porque esta não é parceira e sim mera usufrutuária de uma quota-parte desta parceria. Que, se houver resultado positivo, ela lança em sua DIRPF apenas este valor, no campo de rendimentos tributáveis. Ela não pode registrar as receitas e despesas porque, efetivamente, não exerce atividade rural.

Alega que, além de a impugnante não estar exercendo o seu direito ao usufruto, no ano calendário de 2005, o resultado da parceria foi negativo, não houve lucro. E é esta a

interpretação que se deve dar à escritura pública de cessão de direitos, ou seja, se a parceria gerar lucro, então a impugnante tem direito ao percentual de 1,25 deste resultado.

Reclama a ocorrência de bis in idem, pois os rendimentos sobre os quais foi feito o lançamento já foram tributados quando informados nas declarações de ajuste anual dos parceiros. A receita total auferida pela parceria, no valor de R\$ 3.794.326,54, foi dividida proporcionalmente entre os parceiros e cada um informou em sua declaração de ajuste anual o seu montante devido. Da mesma forma procedeu-se com as despesas incorridas pela parceria. Portanto, tais valores já foram oferecidos à tributação nas declarações de ajuste dos parceiros.

Entende que cabe ao Fisco, e não ao contribuinte, provar o efetivo pagamento de valor de R\$ 94.858,16 à usufrutuária, inexistindo, no presente caso, fato apto a inverter o ônus da prova. Houve verdadeiro arbitramento, por parte da fiscalização, do valor apurado, de R\$ 94.858,16, arbitramento este feito sem o cumprimento do que dispõe o art. 148 do CTN, de forma unilateral e sem oportunizar o contraditório.

A autoridade fiscal desconsiderou o ato/negócio jurídico do usufruto, e, por consequência, entendeu ter havido dissimulação da ocorrência do arrendamento.

Por fim, requer o impugnante a insubsistência do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no recurso voluntário.

Mérito

Considerando que o recurso voluntário não trouxe nenhum argumento novo visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador e contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de primeira instância, com os quais estou de pleno acordo:

Trata o presente caso de auto de infração lavrado em virtude de ter-se constatado a omissão de rendimentos auferidos pela impugnante, pelo arrendamento de fato de terras de sua propriedade a terceiros, apresentados como parceiros, conforme contrato particular de parceria rural celebrado em 04/01/1995.

Os fatos que motivaram o presente lançamento estão expostos no Relatório de Ação Fiscal (fls. 131/136) e decorrem da constatação de que a impugnante não informou, em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do Exercício de 2006 (DIRPF/2006), o recebimento do valor de R\$ 94.858,16. Valor este referente ao cumprimento de cláusula de Escritura Pública de Cessão de Direitos de Crédito, lavrada em 20/06/1996, que determina o “...USUFRUTO VITALÍCIO sobre 2,50% (dois vírgula cinqüenta por cento) de todos os direitos decorrentes e ações da citada parceria.”

Tal documento transfere os direitos e obrigações da parte outorgante da parceria (composta pela impugnante e seu cônjuge, quando era vivo) a uma das filhas da autuada nos seguintes termos:

“...que por este instrumento e na melhor forma de direito, eles outorgantes cedem e transferem, gratuitamente, à outorgada sua filha, SUSANA MARIA CUNHA NASCIMENTO, todos os seus direitos e ações, na participação de 12,50% (doze vírgula cinqüenta por cento), referentes à Parceria Agrícola Rural acima descrita, sub-rogando-a, em consequência, em todos os direitos decorrentes da mesma parceria, devendo entretanto a ora outorgada **assumir todos os direitos e também as obrigações** já assumidas pelos demais parceiros...”(grifos nossos)

Concluiu, daí, a autoridade fiscal, que, uma vez transferidos os direitos e obrigações da parte da impugnante na parceria agrícola, ficava esta mesma parceria obrigada à remunerar a autuada em 2,5%, pela exploração das terras de sua propriedade. Este percentual incidiria sobre o total das receitas auferidas, numa espécie de pagamento de aluguel, ou arrendamento da terra.

A impugnante, por sua vez, vem defender-se, alegando que tal percentual é devido sim, mas somente sobre o lucro que gerar a parceria, quando houver, pois a figura jurídica que aqui se apresenta não é de arrendamento e sim de usufruto da impugnante sobre eventuais lucros produzidos pela parceria.

Extrai-se da impugnação que a contribuinte afirma, diversas vezes, que não faz mais parte da parceria, tendo cedido a sua participação a sua filha, conforme a escritura apresentada, figurando apenas como usufrutuária. No entanto, o que não resta claro é, do que, exatamente, a impugnante se intitula usufrutuária? Entendo, da documentação apresentada que ela, de comum acordo com os demais parceiros, após ceder seus direitos de participação na parceria, tem a receber 2,5% de todos os “direitos e ações decorrentes da parceria”, como forma de compensação.

A Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que instituiu o novo Código Civil Brasileiro, quando legisla sobre a figura do usufruto, determina:

Art. 1.403 Incumbem ao usufrutuário:

I as despesas ordinárias de conservação dos bens no estado em que os recebeu;

II as prestações e os tributos devidos pela posse ou rendimento da coisa usufruída.

No entanto, na escritura de cessão de direitos, resta claro que despesas e obrigações ficariam a cargo da beneficiária da cessão de direitos, a filha Susana, e demais parceiros, e não da impugnante.

A partir da celebração desta escritura, a impugnante deixou de integrar a parceria rural, como afirma a própria defendente em sua impugnação. No entanto, é frágil o entendimento de que a impugnante seria usufrutuária de terras de sua propriedade, cujos direitos de exploração foram integralmente cedidos a terceiros, no caso, seus filhos, cabendo a ela, eventualmente, participação nos lucros.

Acato a tese da autoridade fiscal que aplicou ao termo “direitos” expresso na escritura pública, o conceito contábil em que, grosso modo, alguém tem contas ou valores a receber de outrem, e este, em contrapartida, tem a “obrigação” de pagar.

Assim, a impugnante tem o direito de receber remuneração pela exploração de suas terras por outrem e aqueles que a utilizam têm a obrigação de lhe pagar determinado valor. De comum acordo, ficou estipulado um percentual de 2,5% sobre os direitos decorrentes e ações da parceria, excluídas as obrigações, que permaneceriam sob a responsabilidade dos parceiros remanescentes. Restou caracterizado, desta maneira, o acordo de pagamento de aluguel.

E, se a contribuinte abriu mão de receber aquilo que lhe era devido, perante o Fisco a obrigação continua, visto que ao caso não se aplicam hipóteses de isenção ou não incidência do imposto de renda. Correto, pois, o lançamento.

Do alegado pela impugnante que, com a morte do cônjuge, teria direito somente ao usufruto de 1,25% dos direitos da parceria, temo que não procede.

Analisando-se o termo aditivo de fls. 38/40, que faz parte integrante do contrato de parceria rural e suas alterações (fls. 21/34), constato que, com o falecimento do sr. João Maria – cônjuge da impugnante – a parceria passa a ser representada, como parte outorgante, pela viúva, a Sra. Ismênia. A cláusula quarta do documento é clara ao determinar que continuam em vigor as cláusulas do contrato de parceria rural de João Maria Nascimento e Outros, registrado sob nº 51.259, bem como o contido na Escritura Pública de Cessão de Direitos de Créditos, de 20/06/1996, ou seja, o percentual de 2,5% devido à parte outorgante, atualmente a sra. Ismênia, exclusivamente, permanece inalterada.

A impugnante repisa a idéia de que foram tributadas receitas auferidas, que receitas não significam “renda” e, portanto, não são fato gerador do imposto sobre a renda. Ora, no presente caso, não se está tributando as receitas da parceria e sim, a renda gerada para a impugnante oriunda das receitas da parceria, como pagamento pelo uso de suas terras.

O imposto em questão incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza. O termo “proventos de qualquer natureza” é fórmula ampla da qual lançou mão o legislador para evitar controvérsias sobre o conceito de renda. É prescindível, no caso, o alongamento da abordagem sobre os conceitos de renda, considerando-se que o que importa para a definição do fato gerador é o conceito adotado pelo legislador. Neste sentido, cabe transcrever o seguinte entendimento doutrinário: “o Direito não depende da Economia, nem de qualquer ciência, para se tornar obrigatório: o conceito de renda é fixado livremente pelo legislador segundo considerações pragmáticas, em função da capacidade contributiva e da comodidade técnica de arrecadação.”(Aliomar Baleeiro, in “Direito Tributário Brasileiro”, 11ª Edição – Editora Forense, p. 284). Segundo o art. 114 do CTN, fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

A alegação da ocorrência de bis in idem é totalmente incabível, uma vez que as receitas e despesas de atividade rural informadas nas DIRPF/2006 dos parceiros não são tributadas e servem somente para compor o resultado da atividade rural que, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

Quanto à alegação de que a autoridade fiscal entendeu ter havido dissimulação na ocorrência do arrendamento, desnecessário se faz tecer maiores considerações.

No corpo do auto de infração não há menção à constatação de dolo, fraude ou simulação, nos termos da legislação vigente. A infração foi de omissão de rendimentos, tão somente.

Isto posto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires cartaxo Gomes