



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720348/2013-92
ACÓRDÃO	2201-012.282 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OSVALDO BENEDITO GONCALVES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF. GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL ADQUIRIDO A PARTIR DE 1997. DIAT. ENTREGA POR TERCEIROS.

Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DIAT) do ano da aquisição. Na hipótese de existir apenas DIAT entregue pelo proprietário anterior, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

IMÓVEL RURAL. BENFEITORIAS E INVESTIMENTOS. CONSIDERAÇÃO COMO DESPESAS DE CUSTEIO.

Os custos das benfeitorias, culturas, árvores plantadas e pastagens cultivadas ou melhoradas, quando tiverem sido deduzidos como despesa de custeio para efeito de apuração do resultado da atividade rural, serão havidos como receita da atividade rural por ocasião da alienação do imóvel rural.

ATIVIDADE RURAL. DESPESA COM AQUISIÇÃO DE PROPRIEDADE. APURAÇÃO DO RESULTADO. REGIME DE CAIXA.

Na apuração do resultado da atividade rural prevalece o regime de caixa, devendo ser consideradas as receitas recebidas e as despesas pagas em relação a cada ano-calendário.

CONTAS BANCÁRIAS DE TITULARIDADE CONJUNTA. SIGILO FISCAL. TRANSFERÊNCIA. PROVAS LÍCITAS.

Na hipótese de contas bancárias de titularidade conjunta, as provas obtidas durante o Procedimento Fiscal ou como decorrência da regular expedição de RMF em nome de um dos correntistas, são admitidas como lícitas e caracterizam transferência de sigilo bancário a estender-se aos demais titulares.

PATRIMÔNIO A DESCOBERTO. PERÍODO DE APURAÇÃO. ATIVIDADE RURAL.

Não há incompatibilidade entre o exercício da atividade rural com a sistemática de apuração de bases de cálculo mensais para a infração de acréscimo patrimonial a descoberto.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO.

Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio hábil e idôneo admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, coincidente em datas e valores, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo, não sendo suficiente a apresentação apenas de recibo ou nota promissória.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do lançamento

A autuação (fls. 03-12), com relatório fiscal às fls. 14-41, versa sobre dedução indevida de despesas em atividade rural; omissão de resultado tributável de atividade rural; acréscimo patrimonial a descoberto; apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Exige-se IRPF e multa de ofício.

Da Impugnação

A recorrente apresentou Impugnação (fls. 1135-1167), argumentando em síntese que:

- a) Em relação aos ganhos de capital:
 - a. Acerca da Fazenda Europa (NIRF nº 3.219.131-6), a declaração de ITR e respectivo DIAT do exercício de 2003 não foram entregues pelo contribuinte fiscalizado, mas sim pela empresa Holdpart Representações e Participações Ltda., CNPJ nº 54.035.357/0002-15, conforme transmissão efetuada em 30/09/2003 objeto do recibo nº0668645986-08, arquivamento 01.63121.58 — disquete. Então, para a apuração do ganho de capital na alienação dessa propriedade não se aplicam as disposições do art. 10 e 19, § 10, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, pois o VTN de R\$ 745.936,00, constante do DIAT apresentado

juntamente com a DITR do ano da aquisição não foi atribuído pelo contribuinte fiscalizado, e sim por seu antecessor, no caso a empresa Holdpart Representações e Participações Ltda.

- b. Em relação à Fazenda Itaporã (NIRF nº 0334466-5), cujo VTN foi informado no DIAT da DITR do exercício de 2003, esta sim apresentada em nome do autuado mediante transmissão efetuada em 30/09/2003, conforme recibo nº 3430278517-96, arquivamento 01.63514.31 — disquete, nos termos da escritura pública de compra e venda lavrada em 25/02/2003, às fls. 317, livro nº 278, pela 2 Serventia Notarial da Comarca de Ibitinga SP, com cópia juntada aos autos, a aquisição daquela propriedade operou-se em dezembro/2002, com o pagamento da parcela inicial de R\$ 1.500.000,00, sendo as demais de R\$ 744.000,00 na data da escritura, R\$ 256.000,00 em 25/03/2003, e R\$ 1.000.000,00 em 20/12/2003. Também neste caso, a ocorrência fática refoge ao alcance das normas estatuídas no art. 19, da Lei nº 9.393/96, com aplicação disciplinada pela IN SRF nº 84/2001, tendo em vista a fé pública, das declarações prestadas em escritura, notadamente aquelas relativas a datas e valores recebidos em decorrência da aquisição e alienação de bens. A posterior alienação desse imóvel, ocorrida após a entrega da DITR e respectivo DIAT do exercício de 2008, somente acarretaria a subjunção do fato à norma se no ano de aquisição, isto é nº exercício de 2002, o autuado tivesse apresentado em seu nome as informações pertinentes ao aludido imóvel rural, o que não ocorreu.
 - c. Resta assim, definitivamente descartada a possibilidade de apuração do ganho de capital com base nos valores da terra nua (VTN) dos anos de aquisição e alienação, tanto em relação a Fazenda Europa (NIRF nº 3.219.131-6) como para a Fazenda Itaporã (NIRF nº 0.334.466-5).
- b) Em relação à omissão de resultado tributável da atividade rural:
- a. Valendo-se do esclarecimento prestado pelo Impugnante, no sentido de ter deduzido como despesas de custeio da atividade rural todos os dispêndios com benfeitorias e culturas implantadas nas fazendas Europa e Itaporã nos anos calendário de 2003 a 2008, a fiscalização promoveu a seu exclusivo juízo, sem qualquer amparo legal, o arbitramento do valor dessas despesas, para em seguida, transmudá-las em receita da atividade rural contida no preço de venda das referidas propriedades.
 - b. Apesar de o mencionado comando disciplinar que: "Na alienação de imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada como receita da atividade rural, quando o seu valor de

aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural", a literalidade e mesmo a exegese do texto legal não autorizam o agente público a arbitrar essa parcela do preço. O preceito legal também não cogita de quantificar esse valor através do comparativo entre o VTN informado no DIAT do exercício da alienação e o valor de venda do imóvel, mesmo porque os valores atribuídos naquele informativo (DIAT) às benfeitorias, culturas, pastagens e florestas plantadas correspondem a uma estimativa com data base em 1º de janeiro de cada exercício, conforme instruções de preenchimento da DITR. Além de não corresponderem a dispêndios efetivos, também não são contemporâneos a 03/10/2008, data de alienação dos imóveis.

- c. Considerando que desde o ano de aquisição dos imóveis o Impugnante optou por lançar em sua declaração de bens o valor total pago pelos mesmos, no caso R\$ 3.500.000,00 para a Fazenda Itaporã e R\$ 4.181.012,77 para a Fazenda Europa, obviamente, nenhuma parcela desse valor foi computada e deduzida a título de despesas de custeio/investimento. Essa constatação, aliada ao fato de não constarem nas escrituras públicas de venda dos imóveis a atribuição de valores diferenciados para a terra nua, benfeitorias e culturas, demanda a aplicação de outro critério na apuração de eventual matéria de interesse fiscal, tornando imponderável a prematura conclusão assumida no Relatório de Atividade Fiscal.
- d. Ademais, o VTN constitui base de cálculo para o recolhimento do ITR, e a determinação de seu valor não resulta de atribuição direta, e sim da equação efetuada pelo Programa de Preenchimento da DITR onde o valor estimado para o total do imóvel é deduzido daquele atribuído às benfeitorias, culturas e pastagens (valor total do imóvel (-) valor das benfeitorias = valor da terra nua). Isso quando o VTN por hectare, ou o valor total do imóvel não são arbitrados pelas Prefeituras de sua jurisdição mediante pauta mínima.
- e. A receita arbitrada pela ação fiscal está contaminada de dúvidas, imprecisão e insegurança e além de comprometer a lisura dos exames empreendidos, revela inovações na legislação e autênticos malabarismos para satisfação do primordial intento de produzir tributação de elevada monta.
- f. Afastadas as ilações esposadas no Relatório da Atividade Fiscal e nas insidiosas intimações, haverá de ser reconhecida a procedência da receita da atividade rural da ordem de R\$ 17.952.485,00, oferecida à tributação no mês de outubro de 2010, em decorrência da alienação dos

imóveis rurais Fazenda Europa e Fazenda Itaporã, não podendo prosperar a pretensa omissão de R\$ 3,141.260,00, tributada nos autos.

c) Sobre a dedução indevida de despesas em atividade rural:

- a. A narrativa fiscal omite-se quanto aos esclarecimentos prestados em relação às amortizações de financiamentos rurais, cujos recursos, após liberados, foram utilizados na aquisição de bens e no custeio da atividade pecuária, sendo apropriados como tal apenas por ocasião do pagamento ao banco. Tanto essas verbas, como os demais R\$ 5.360,58 foram absorvidos pelos pagamentos a maior verificados nos exercícios de 2012 e 2013 como adiante se demonstrará. Com efeito, além do pagamento inicial de R\$ 19.960.000,00 pela aquisição da Fazenda Anhumas, o Impugnante comprometeu-se a pagar o saldo de R\$ 17.000.000,00 em três parcelas, sendo a primeira de R\$ 5.500.000,00 com vencimento para 15/10/2010, a segunda de R\$ 6.000.000,00 para 15/10/2011 e R\$ 5.500.000,00 para 15/10/2012. Não fora previsto qualquer pagamento para o ano calendário de 2009, o que por si só teria impossibilitado, na DIRPF daquele ano, a apropriação de despesas de custeio/investimento pelo pagamento da parcela correspondente a benfeitorias, culturas e pastagens. Todavia, essa circunstância não inibe a recomposição de todos os resultados da atividade rural nos anos em que ocorreram os pagamentos aprazados, pois somente através desse procedimento é possível determinar os reflexos da dedução indevida denunciada em 2008 e sua vinculação aos resultados dos períodos subsequentes. Como no ano de 2009 nada foi pago, não há ajustes a realizar. Em 2010, quando esse evento começou a ocorrer, impõe-se o reposicionamento dos resultados da atividade rural com a inclusão do valor pertinente as benfeitorias, culturas e pastagens agregado na parcela de R\$ 5.500.000,00, paga no ano.
- b. Obedecendo a equação produzida pela ação fiscal, estão contidos nesse pagamento de R\$ 5.500.000,00, os percentuais de 17,1571% de terra nua e 82,8429% de benfeitorias, culturas e pastagens, o que perfaz para estas R\$ 4.556.359,50 a serem imputadas como despesas de custeio no Anexo da Atividade Rural da DIRPF 2011/2010. Mesmo critério em relação aos anos calendário de 2011 e 2012, quando foram pagos R\$ 6.000.000,00 e R\$ 5.500.000,00 respectivamente, sendo o valor das benfeitorias, culturas e pastagens R\$ 4.970.574,00 em 2011 e R\$ 4.556.359,50 em 2012, ambos também componentes das despesas de custeio.

- c. Procedendo a adição dos valores assinalados àqueles declarados no Anexo da Atividade Rural no mês de outubro dos anos de 2010, 2011 e 2012 tem se no primeiro R\$ 6.495.574,94 como somatória das despesas de custeio contra R\$ 3.935.223,14 declarados como receita bruta, o que resulta em prejuízo de R\$ 2.560.351,80. De se notar que no ano anterior (DIRPF 2010/2009) o prejuízo apurado fora de R\$ 3.100.601,08, atingindo então o acumulado R\$ 5.660.952,88. Os mesmos ajustes, agora inseridos no Anexo da Atividade Rural no ano calendário de 2011 reproduz a soma das despesas de custeio em R\$ 5.841.492,98, enquanto a receita apurada foi de R\$ 8.139.904,69, traduzindo o Resultado I R\$ 2.298.411,71. Como o prejuízo acumulado anterior é da ordem de R\$ 5.660.952,88, em lugar do rendimento tributável de R\$ 1.627.980,93, levado ao ajuste, sobressai o saldo de prejuízos de R\$ 4.032.971,95.
- d. Diante desse evento já resta totalmente neutralizada a totalidade da despesa de R\$ 1.417.054,17, deduzida indevidamente no Anexo da Atividade Rural da DIRPF 2009/2008. isto é, o imposto que deixou de ser pago no exercício de 2009 foi apurado em 31/12/2011 e recolhido em 2012 com o acréscimo de R\$ 58.004,83 (R\$ 1.627.980,93 — R\$ 1.417.054,17 = R\$ 210.926,76 (x) 27,50% = R\$ 58.004,83). Mas a repercussão não se limita á esse ano. Na DIRPF 2013/2012 também há de se acrescentar R\$ 4.556.359,50 no valor das despesas de custeio consignadas no Anexo próprio no mês de outubro de 2012, mês em que ocorreu o pagamento da última parcela de R\$ 5.500.000,00, ficando o total de despesas no patamar de R\$ 5.214.991,24 enquanto a receita atingiu R\$ 4.064.206,44. Emerge daí o prejuízo de R\$ 1.150.784,80, a substituir o lucro de R\$ 812.841,28, levado indevidamente à tributação.
- e. Como se verifica, o rendimento levado a tributação indevidamente nesses dois exercícios (2012/2011 e 2013/2012) foi da ordem de R\$ 1.627.980,23 no primeiro e R\$ 812.841,28 no segundo, circunstância que neutraliza o lançamento da diferença de R\$ 1.417.054,17 a título de dedução indevida de despesa de custeio em 2008, e autoriza a compensação de ofício do tributo incidente sobre a parcela de R\$ 225.323,68 considerados dispêndios não comprovados no mesmo ano calendário.
- f. Saliente-se que o valor original do imposto apurado e lançado sobre as verbas em comento montou em R\$ 451.653,90, enquanto aquele indevidamente pago nos exercícios de 2012 e 2013 foram respectivamente R\$ 428.274,05 e R\$ 223.531,35, totalizando R\$ 651.805,40 representando pagamento indevido ou a maior superior a R\$

200.000,00, suficientes para cobertura da multa e juros devidos em decorrência da postergação. E, além disso, o estoque de prejuízos acumulados na atividade rural que era de R\$ 4.032.971,95 em 31/12/2011, ascende a R\$ 5.183.756,75 em 31/12/2012, podendo ser compensados em exercícios futuros. Demonstrada não só a postergação, como também o pagamento a maior do tributo que seria devido mesmo acrescido de juros de mora e multa, a manutenção da exigência não pode prosperar.

d) Sobre o acréscimo patrimonial a descoberto:

- a. Em exaustivo relato e inúmeros quadros demonstrativos, a fiscalização propõe-se a evidenciar o incremento patrimonial do Impugnante sem o respaldo no ingresso de rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, ou outras operações representativas desse evento. Na busca desse intento envolve rendimentos e operações de contribuinte distinto, no caso o cônjuge Fatima Aparecida Crepaldi Gonçalves, portadora do CPF nº 015.331.098-77, que apresenta declaração em separado e não recebeu qualquer intimação por parte do servidor que presidiu os trabalhos fiscais levados a efeito para investigar as operações de seu esposo, ora Impugnante. Essa intimação pessoal configura requisito essencial para motivar a coleta e manipulação de elementos constantes de sua declaração de imposto de renda, e também de operações bancárias em que seu nome figura individualmente ou na condição de cotitular. Assim, a apuração do pretense acréscimo patrimonial a descoberto traz em sua gênese vício substancial insanável. Essa lacuna, que não pode ser preenchida a posteriori, sob pena de ofensa ao princípio da moralidade administrativa, configura a utilização de provas obtidas por meios ilícitos, inadmissíveis no processo administrativo tributário.
- b. É sobejamente conhecido que os rendimentos tributáveis oriundos da atividade rural estão subordinados ao regime de apuração anual, e não mensal. Esse postulado descarta a aplicação de procedimentos que encampam a quantificação mensal de recursos e aplicações efetuadas no curso do ano calendário, devendo ser rechaçados os resultados da equação assim produzida. A mensuração inadequada, mesmo se não motivasse a incidência de vício substancial insanável, é suficiente para determinar a insubsistência do lançamento fundamentado na apuração do suposto acréscimo patrimonial a descoberto, por ofensa aos arts. 49 da Lei nº 7.713/1988 e 4º e 5º, da Lei nº 8.023/1990.

- c. No Termo de Intimação nº10/00751/2011, produzido em 20/02/2013, a ação fiscal noticiou a pretensão tributária ora hostilizada, sua motivação e as expressões numéricas mensais coletadas para instruí-la. Com base em idênticas ocorrências e titulações individuais, informou que os totais representativos de origens e aplicações de recursos montavam, respectivamente, em R\$ 29.337.478,17 e R\$ 32.957.389,00, denotando, portanto, insuficiência do primeiro em relação ao segundo da ordem de R\$ 3.619.910,83. Os mesmos elementos foram manuseados para embasar a tributação, repetindo-se, a duplicidade em relação ao desembolso de R\$ 2.000.000,00, considerado no computo dos dispêndios pagos com cheques administrativos e como aplicação financeira. Se a aplicação primitiva de R\$ 2.000.000,00 originou-se do primeiro evento, seu valor deve ser deduzido dos R\$ 4.540.000,00 representados pelos cheques administrativos, mesmo que posteriormente esse investimento tenha sido resgatado e novamente aplicado. Se em dezembro o contribuinte dispunha de uma aplicação de R\$ 2.030.000,00, não é possível computar também como dispêndio os R\$ 4.540.000,00 donde originaram-se os recursos para promovê-la.
- d. Tanto o contribuinte autuado como o Sr. Claudio Luiz Casagrande, depositante de dois cheques administrativos, totalizando os R\$ 2.540.000,00, asseguram em resposta a intimações específicas que desse total, R\$ 300.000,00 destinaram-se a quitar adiantamento recebido do depositante em 08/09/2008, e o remanescente de R\$ 2.240.000,00 foram a ele repassados, mas devolvidos ao autuado ainda no ano de 2008, sendo computados no montante de R\$ 4.535.390,00 declarados como numerário em espécie em poder do autuado em 31/12/2008. Embora informado pelas partes envolvidas na operação, que os recursos da ordem de R\$ 2.240.000,00 retornaram ao patrimônio do fiscalizado ainda em 2008, passando a constituir sua disponibilidade em espécie, a acusação fiscal insiste em recusar o acolhimento desse valor como numerário em caixa.

Pede, ao final, a declaração de nulidade do lançamento e, caso superada a nulidade, a sua improcedência.

Do Acórdão de Impugnação

Em seguida, a DRJ deliberou (fls. 1173-1198) pela procedência parcial da Impugnação, mantendo inalterado o lançamento face a impossibilidade de agravamento da exigência correlato à apuração de ganho de capital, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2009 GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL ADQUIRIDO A PARTIR DE 1997. DIAT. ENTREGA POR TERCEIROS.

Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DIAT) do ano da aquisição. Na hipótese de existir apenas DIAT entregue pelo proprietário anterior, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

IMÓVEL RURAL. BENFEITORIAS E INVESTIMENTOS. CONSIDERAÇÃO COMO DESPESAS DE CUSTEIO.

Os custos das benfeitorias, culturas, árvores plantadas e pastagens cultivadas ou melhoradas, quando tiverem sido deduzidos como despesa de custeio para efeito de apuração do resultado da atividade rural, serão havidos como receita da atividade rural por ocasião da alienação do imóvel rural.

ATIVIDADE RURAL. DESPESA COM AQUISIÇÃO DE PROPRIEDADE. APURAÇÃO DO RESULTADO. REGIME DE CAIXA.

Na apuração do resultado da atividade rural prevalece o regime de caixa, devendo ser consideradas as receitas recebidas e as despesas pagas em relação a cada ano-calendário.

CONTAS BANCÁRIAS DE TITULARIDADE CONJUNTA. SIGILO FISCAL. TRANSFERÊNCIA. PROVAS LÍCITAS.

Na hipótese de contas bancárias de titularidade conjunta, as provas obtidas durante o Procedimento Fiscal ou como decorrência da regular expedição de RMF em nome de um dos correntistas, são admitidas como lícitas e caracterizam transferência de sigilo bancário a estender-se aos demais titulares.

PATRIMÔNIO A DESCOBERTO. PERÍODO DE APURAÇÃO. ATIVIDADE RURAL.

Não há incompatibilidade entre o exercício da atividade rural com a sistemática de apuração de bases de cálculo mensais para a infração de acréscimo patrimonial a descoberto.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO.

Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio hábil e idôneo admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, coincidente em datas e valores, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo, não sendo suficiente a apresentação apenas de recibo ou nota promissória.

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em m 28/03/2018 (fl. 1215), apresentou recurso voluntário (fls. 1218-1253), em 25/04/2018, reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Como relatado, a autuação versa sobre dedução indevida de despesas em atividade rural; omissão de resultado tributável de atividade rural; acréscimo patrimonial a descoberto; apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Por entender que o Recorrente não logrou em sua defesa apresentar argumentos ou documentos que implicassem na necessidade de rever a decisão recorrida, adoto como razões de decidir os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, abaixo reproduzidos, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

O primeiro ponto de discordância abordado pelo impugnante cinge-se aos critérios para apuração do ganho de capital. Defende o contribuinte não ser possível aplicar a seu caso a norma contida nos arts 10 e 19 da IN SRF n.º 84/2001, tal como fez o Autuante, pois o DIAT – Exercício 2003 correlato às Fazendas Europa (NIRF n.º 3.219.131-6) e Itaporã (NIRF n.º 0334466-5) não foram entregues por ele, outrossim pelo alienante Holdpart Representações e Participações Ltda, CNPJ n.º 54.035.357/0002-15.

Como bem lembrou a Autoridade Fiscal, a partir de 01/01/1997, toda apuração do ganho de capital envolvendo propriedades rurais é ditada pelo art 19 pela Lei n.º 9.393, de 1996, a seguir reproduzido. Esta norma dispõe que será tomado como custo de aquisição e valor de alienação do imóvel rural o Valor da Terra Nua (VTN) informado n.º Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

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.

Visando esclarecer estes conceitos legais, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, a qual, além de conceituar o VTN, definiu o que vem a ser custo de aquisição e valor de alienação para efeito de cômputo do ganho de capital envolvendo imóvel rural.

Art. 9º Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o §1º, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.

Art. 10. Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, nº Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano da aquisição, observado o disposto nos arts. 8º e 14 da Lei nº 9.393, de 1996. (grifou-se) § 1º No caso de o contribuinte adquirir:

I - e vender o imóvel rural antes da entrega do Diat, o ganho de capital é igual à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição;

II - o imóvel rural antes da entrega do Diat e aliená-lo, no mesmo ano, após sua entrega, não ocorre ganho de capital, por se tratar de VTN de aquisição e de alienação de mesmo valor.

§ 2º Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

§ 3º O disposto no § 2º aplica-se também no caso de contribuinte sujeito à apresentação apenas do Documento de Informação e Atualização Cadastral(Diac).

Conforme transcrito, a legislação determina que o custo de aquisição e o valor de venda são os valores da terra nua (VTN) constantes nos DIAT apresentados pelo alienante correspondentes, respectivamente, ao ano de aquisição e de alienação. Na hipótese de não apresentação do DIAT referente a algum destes marcos temporais, ou mesmo em ambos, essa regra não pode ser aplicada e, por consequência, na apuração do ganho de capital deverão ser considerados os valores constantes dos documentos de compra e venda.

A questão 590 da publicação intitulada Perguntas e Respostas divulgada para o Exercício de 2009, acessível aos contribuintes através do sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, confirmava o entendimento aqui esposado.

AQUISIÇÃO E/OU ALIENAÇÃO SEM APURAÇÃO DO VTN 590 — Como apurar o ganho de capital se o contribuinte adquirir um imóvel rural, a partir de 01/01/1997, após a entrega do Diat ou aliená-lo antes da sua entrega ou, em qualquer caso, onde não se possa apurar o VTN de compra ou de venda, ou ambos?

O contribuinte deve proceder ao cálculo do ganho de capital com base nos valores reais das transações de compra e de alienação do imóvel.

No ano calendário de 2003, ano de aquisição da Fazenda Europa pelo recorrente, o único DIAT constante dos sistemas deste órgão foi entregue por pessoa distinta do alienante, a empresa Holdpart Representações e Participações Ltda (fls 975), tendo este apresentado apenas o DIAT do ano de alienação (fl 983). Isto porque, no ano de 2003, a Declaração de Imposto sobre a Propriedade Territorial (DITR) deveria ser apresentada no período de 11 de agosto de 2003 a 30 de setembro de 2003 (IN SRF nº 344, de 2003), tendo a aquisição da propriedade ocorrido posteriormente a este prazo (25/11/2003).

Não tendo o contribuinte-alienante entregue o DIAT correlato ao ano de aquisição, mas sim terceiros, resta comprometido o lançamento neste tocante, visto que deveria ter sido considerado os valores efetivos das transações constantes dos documentos de compra e venda pertinentes. Ratifica-se, portanto, os cálculos efetuados pelo contribuinte à fl 1090 que redundaram no recolhimento de R\$ 93.724,44.

Quanto à Fazenda Itaporã, cujos ambos DIAT correlatos ao ano de aquisição e de alienação foram entregues pelo impugnante (fls 995 e 1003), entendo inexistir qualquer equívoco semelhante.

Nos termos da peça de defesa abaixo compilada, DITR (fl 990) e demonstrativo de apuração do ganho de capital (fl 1089), o próprio impugnante informa como data de aquisição do imóvel aquela em que houve a lavratura da pertinente escritura

pública (25/02/2003), não trazendo aos autos elementos de prova que desqualifiquem ou comprovem erro nesta informação.

[...]

Em assim sendo, oportuno lembrar o art 108 do Código Civil vigente que confere à escritura pública o status de elemento essencial aos contratos de compra e venda envolvendo direitos reais. Repise-se ainda a dotação de fé pública a este instrumento, que torna seu valor probante inequívoco e inverte o ônus da prova em contrário a quem alega que seus termos não são verídicos.

Art. 108. Não dispondo a lei em contrário, a escritura pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País.

Art. 215. A escritura pública, lavrada em notas de tabelião, é documento dotado de fé pública, fazendo prova plena.

...

Destaco que o fato de haver pagamento de valores anteriores a escrituração a título de sinal confirmatório da intenção das partes e princípio de pagamento, situação extremamente comum às operações imobiliárias, em nada muda o marco inicial a partir do qual o negócio considera-se válido no mundo jurídico e a propriedade perfeita, qual seja, a data de lavratura da pertinente escrituração. Repiso que foi esta a data de aquisição informada pelo contribuinte no demonstrativo de apuração dos ganhos de capital (fl 1090).

Logo, não merece respaldo a pretensão do recorrente, restando ratificado o montante de imposto devido apurado pelo Fiscal, da ordem de R\$ 206.387,73.

Não obstante às conclusões aqui exaradas, é preciso esclarecer que este entendimento não terá repercussão matemática sobre o lançamento, pois ao se reduzir o valor apurado em Procedimento Fiscal do montante pago voluntariamente pelo contribuinte encontra-se diferença (R\$ 206.387,73 – R\$ 140.805,28 = R\$ 65.582,45) que suplanta o valor constituído pelo lançamento de ofício que ora se aprecia (R\$ 46.616,28), fato que se constituiria em agravamento, prerrogativa não dada ao Julgador Administrativo, a quem a Lei não faculta substituir a o Autuante.

[...]

O ponto seguinte de discordância do recorrente refere-se à apuração de receita advinda da atividade rural, pois considera inaplicável ao caso o § 2º, inciso I da IN SRF nº 84/2001, por ser obrigação do Fisco a exata imputação da renda omitida, sem uso de estimativas, presunções quantitativas ou arbitragem. Aduz que, uma vez que lançou em Declaração de Bens os imóveis pelo valor total, quais sejam R\$ 3.500.000,00 para Fazenda Itaporã e R\$ 4.181.012,77 para a Fazenda Europa, nenhuma parcela foi deduzida a título de despesa de custeio/investimento,

cabendo a descaracterização da apuração de pretensa omissão de resultado tributável da atividade rural.

Primeiramente, deve-se recordar que, via de regra, o imposto sobre a renda incide sobre a integralidade do ganho de capital obtido em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza por força do art 3º da Lei nº 7.713, de 1988.

Para efeito de implementação desta incidência tributária, o art 2º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, não só dispôs que considerar-se-á “ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição”, como também detalhou o que se considera custo de aquisição e valor de alienação para efeito de apuração do ganho de capital envolvendo propriedades rurais.

Art. 9º Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1º, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.

...

Art. 19 . Considera-se valor de alienação:

...

VI - no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

...

§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos.

Em síntese, concluímos que duas são as possibilidades no que tange ao valor das benfeitorias: 1) ou serão tributadas como receita decorrente do exercício da

atividade rural quando deduzidas como despesa desta atividade em anos pretéritos ou 2) comporão o valor de alienação do imóvel rural sendo tributadas de maneira definitiva na forma de ganho de capital, na hipótese de não terem sido deduzidas como despesa da atividade rural. Isto é, sempre serão tributadas, cabendo ao contribuinte afeito ao exercício da atividade rural, fazer a opção do modo como se dará a imputação.

Ora, se a atividade rural é tributada apenas quando há resultado positivo, por força do art 9º da Lei nº 9.250, de 1995, e se este resultado é aferido pelo confronto de receitas recebidas e despesas pagas durante o ano-calendário, segundo o art 4º da Lei nº 8.023, de 1990, não é difícil concluir que a prerrogativa dada aos contribuintes que exercem atividade rural de deduzir o valor das benfeitorias como despesa se constitui em uma benesse fiscal, haja vista que outras pessoas físicas no exercício de atividades distintas não a possuem.

Art. 4º Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

§ 2º Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.

§ 3º Na alienação de bens utilizados na produção, o valor da terra nua não constitui receita da atividade agrícola e será tributado de acordo com o disposto no art. 3º, combinado com os arts. 18 e 22 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Na qualidade de favor fiscal, sem dúvida, concordo com o recorrente de que seria prudente ao Autuante lhe exigir não só os valores quantificados de cada benfeitoria, como também a efetiva comprovação de sua realização, o abatimento no período correlato e a necessária escrituração, em especial quando nos documentos de transferência de propriedade não constam informações valoradas quanto a este item (fls 71 – 99). Sobre o tema, destaca-se trecho elucidativo da publicação Perguntas e Respostas – Exercício 2013.

486 - Como se apura o imposto relativo à alienação de propriedade rural?

Inicialmente deve-se destacar que na alienação de propriedade rural pode ocorrer a alienação apenas da terra nua (sobre a qual se apura o ganho de capital), ou da terra nua mais benfeitorias. Caso o instrumento de transmissão identifique separadamente o valor de alienação da terra nua e das benfeitorias e o custo dessas benfeitorias (tanto as adquiridas pelo alienante quanto as por este realizadas) tenha sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural, o valor de sua alienação deve ser oferecido a tributação como receita da atividade rural.

Quando o instrumento de transmissão não identificar separadamente o valor de alienação da terra nua e das benfeitorias, o valor dessas deve ser apurado por meio de cálculo específico, conforme regras que constam nas perguntas a seguir indicadas.

Atenção:

Caso o custo das benfeitorias (tanto as adquiridas pelo alienante quanto as por este realizadas) não tenha sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural, o seu valor integra o custo de aquisição para fins de apuração do ganho de capital, sobre o valor total da alienação.

(Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999, art. 61; Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, art. 5º; § 2º, inciso III; Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, art. 3º) Consulte as perguntas 506 e 599

Sobre a matéria, transcreve-se ainda jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes, hoje CARF, sobre a obrigatoriedade de comprovação das benfeitorias:

ATIVIDADE RURAL - GANHO DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE IMÓVEL – BENFEITORIAS – FALTA DE COMPROVAÇÃO – Necessário comprovar a realização de gastos com benfeitorias no imóvel alienado, de forma a possibilitar a elevação do seu custo de aquisição.(Acórdão 102-48698 da Segunda Câmara do 1º CC, de 08/08/2007) BENFEITORIAS – PROVA DOCUMENTAL – O ônus de provar o valor das benfeitorias realizadas no imóvel é do alienante, reduzindo em consequência a base de cálculo do tributo. A prova documental do valor dessas benfeitorias deve ser mantida pela parte enquanto for proprietário do imóvel, porque a operação de venda não tem por determinação legal que se realizar dentro do prazo decadencial de cinco anos previstos no artigo 173 do CTN, o que limitaria o exercício do direito de propriedade no tempo (Ac. 1º CC 104-11.276/1994 – DO 18/09/1996).

Não obstante se defenda neste voto uma instrução probatória mais robusta no que tange à comprovação de deduções, abatimentos e demais favores fiscais que impliquem em redução de tributo devido, destaco que não vejo mácula na autuação levada a efeito pelo Fiscal.

A uma, pois lastreou-se no art 19, § 2º, inciso I da IN SRF nº 84, de 2001.

A duas, pois não foi desguarnecida de elementos de prova. Reporto-me à intimação específica levada a efeito pelo Termo nº 09/00751/2011 de fls. 792 – 795, a qual instou o contribuinte a pronunciar-se sobre o procedimento que mais lhe apeteia. Some-se a isto, a própria Declaração de Ajuste Anual entregue pelo interessado que aponta como valor de alienação no Demonstrativo de Apuração de Ganhos de Capital (fls. 1089 e 1090) montante menor do que aquele pelo qual efetivamente foram vendidas as Fazendas Itaporã e Europa (fls 81 e 98).

[...]

Como dito anteriormente e lembrado pelo Autuante no item 2 da intimação levada a efeito, caso tivesse o contribuinte optado por não deduzir como despesa os dispêndios com benfeitorias e investimentos deveria apurar o ganho de capital com lastro nos reais valores de alienação, situação que não se fez realidade no caso concreto.

[...]

De outro turno, entendo que se o Autuante interpretou com boa fé as informações prestadas pelo interessado durante o Procedimento Fiscal conferindo-lhe tratamento legal mais benéfico, não cabe aqui, em completo desamparo de provas e fatos novos trazidos pelo recorrente, desqualificar a imposição em análise, pois é cediço que o Direito Pátrio valora o princípio de que ninguém poderá alegar em seu benefício a própria torpeza, entendimento demonstrado pelas Ementas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais(CARF) a seguir trasladadas.

Nº Acórdão: 2102-002.287 CONFISSÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS PERCEBIDOS DE PESSOA FÍSICA NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. SIMPLES NEGATIVA EM GRAU RECURSAL. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA BOA FÉ OBJETIVA.

MANUTENÇÃO DA OMISSÃO.

Em relação à omissão de rendimentos percebidos de pessoa física, que teve início a partir de declaração do contribuinte de que tinha pagado parte das despesas médicas com renda informal não declarada, a fiscalização intimou o aqui recorrente a discriminar quais os beneficiários de tais pagamentos, bem como se os rendimentos eram provenientes de pessoa física ou jurídica, quando o contribuinte asseverou que os rendimentos omitidos eram provenientes de pessoas físicas (“renda informal não declarada”). Agora, em grau recursal, o recorrente vem argumentar que tal confissão apenas informara a existência de rendimentos não declarados, não informando se tais rendimentos eram tributáveis ou não. Aceitar a argumentação recursal é vulnerar o princípio da boa fé objetiva, acatando uma atitude completamente inesperada, imprevista do contribuinte, pois este confessou a omissão de rendimentos, oriundos de pessoas físicas diversas, e, em grau recursal, o recorrente busca desdizer, ou melhor, dizer menos, buscando invalidar sua confissão, o que não pode ser aceito.

Nº Acórdão: 204-01432 NORMAS GERAIS. Se o órgão julgador baixa o processo em diligência para aferir os termos do lançamento, não pode ele desconsiderar a impossibilidade de resposta àquela ante as reiteradas negativas do contribuinte para responder ao solicitado. A torpeza do contribuinte não pode ser usada para seu proveito próprio, como fez a decisão recorrida. Recurso de ofício provido.

Nº Acórdão: 1301-001.290 SIMPLES. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. NÃO FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES. Não pode o contribuinte alegar sua própria torpeza para se beneficiar, de modo a afastar a imputação.

Nº Acórdão: 2301-003.438 RECURSO COM MATÉRIA INOVADORA. Recurso que apresenta espeque em matérias novas sem a existência de fatos novos fere o princípio do duplo grau de jurisdição. No caso em exame a recorrente apresentou em seu recurso voluntário matérias dissociadas da impugnação, sem a existência de fatos novos.

AUTUAÇÃO COM BASE EM DOCUMENTOS DA RECORRENTE. Deseja a Recorrente beneficiar-se de sua própria torpeza, sob o argumento de erro material e ou de fato na verificação de ausência de contribuição social de recolhimento de algumas rubricas e em períodos descontínuos. Esquece, entretanto, que o levantamento foi realizado em documentos elaborados por ela mesma, que servem como confissão.

Assim, mantenho a omissão de receita advinda da atividade rural aferida em R\$ 3.141.260,00.

No tocante à infração tipificada como dedução indevida de despesas da atividade rural (R\$ 1.642.377,85), apesar de reconhecer derivar parcialmente de equívocos cometidos na escrituração, alega que grande parcela (R\$ 1.417.054,17) decorreria da aquisição da Fazenda Anhumas, datada de 17/10/2008, mas paga de forma parcelada nos anos de 2008, 2010 a 2012.

Defende que se o Autuante tivesse recomposto o resultado da atividade rural conforme se deu o pagamento da Fazenda Anhumas constataria recolhimento a maior e não tributo a recolher.

Primeiramente, é fundamental esclarecer que após a edição do art 2º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, adotou-se o regime de caixa na tributação das pessoas físicas para fins de imposto de renda, ou seja, aquele que toma em consideração as receitas e despesas tendo em vista o efetivo pagamento ou recebimento.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

A própria regulamentação deste imposto, tratada pelo Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR), não inova neste diapasão.

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172,

de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).

§ 1º São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 45).

§ 2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º).

A doutrina pátria é unânime na adoção desta sistemática para a pessoa natural em virtude da ausência de contabilidade. Tomamos a liberdade de reproduzir trecho do livro “O Imposto de Renda Pessoa Física e sua cobrança nas execuções trabalhistas” de Paulo Roberto Coimbra Silva:

“Neste sentido, no caso de pessoas naturais, somente a entrega efetiva de recursos ao beneficiário ou o depósito do numerário em instituição financeira em conta de sua titularidade ou por ele manipulável são fatos aptos a atrair a incidência do imposto.”

E a tributação incidente sobre rendimentos advindos do exercício da atividade rural não é exceção ao Regime de Caixa como bem elucida diversos julgados provindos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Acórdão nº 2102-003.050 ATIVIDADE RURAL. APURAÇÃO DO RESULTADO. REGIME DE CAIXA.

Na apuração do resultado da atividade rural prevalece o regime de caixa, devendo ser consideradas as receitas recebidas e as despesas pagas em relação a cada ano-calendário.

Acórdão nº 104-23.664 ATIVIDADE RURAL - APURAÇÃO DO RESULTADO - REGIME DE CAIXA -Na apuração do resultado da atividade rural prevalece o regime de caixa, devendo ser consideradas as receitas recebidas e as despesas pagas em cada período de apuração.

Desta forma, vez que o auto de infração em análise trata do ano-calendário 2008, não é razoável ou legal se cogitar da apuração de reflexos em anos seguintes para estabelecimento do quantum a pagar, afinal, aqui não se trata de avaliar compensações efetuadas pelo contribuinte.

De outro turno, nota-se que a Autoridade Tributária apropriou o pagamento da Fazenda Anhumas à medida em que efetivamente se deu, em perfeita consonância ao Regime de Caixa, como se depreende do trecho compilado do item 4.3.5 do Relatório Fiscal:

4.3.5. DEDUÇÃO A MAIOR DE DISPÊNDIOS COM BENFEITORIAS ADQUIRIDAS COM A FAZENDA ANHUMAS Primeiramente é importante mencionar que o

art. 4º, §2º, da Lei nº 8.023/1990 dispõe que os investimentos são considerados despesas da atividade rural no mês do efetivo pagamento.

...

Todavia, os R\$ 36.960.000,00, constantes na escritura pública de aquisição da Fazenda Anhumas, não foram pagos integralmente no ano-calendário 2008. Conforme comprovado pelo Sr. OSVALDO BENEDITO GONÇALVES e corroborado pela empresa ITA MERCANTIL LTDA, no ano-calendário 2008 foram pagos R\$ 19.960.000,00 (R\$ 300.000,00 + R\$ 19.660.000,00) relativos à aquisição da Fazenda Anhumas (terra nua + benfeitorias).

Assim, para se apurar o valor das benfeitorias dedutíveis na atividade rural do ano-calendário 2008, será necessário efetuar um cálculo proporcional, conforme demonstrado na tabela abaixo:

...

Em virtude do disposto no art. 4º, §2º, da Lei nº 8.023/1990, somente a parcela de R\$16.535.430,83 é passível de dedução como despesa de custeio ou investimento da atividade rural do ano-calendário 2008.

Diante deste cenário, entendo não existirem correções a serem providenciadas no lançamento em exame.

[...]

A impugnação ataca a quebra de sigilo de pessoa não fiscalizada, qual seja, a Sra Fátima Aparecida Crepaldi Gonçalves, esposa do sujeito passivo, que se teria dado via emissão equivocada de Requisição sobre Movimentação Financeira (RMF). Logo, restaria configurada a nulidade desta parte do lançamento. Critica ainda a apuração mensal do acréscimo patrimonial não aplicável à atividade rural de apuração anual.

Primeiramente, cabe esclarecer que as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) realizadas durante o Procedimento Fiscal identificaram o próprio fiscalizado, e não sua esposa como pressupõe o interessado (fls 1021-1029 e 1030-1040), e é inconteste que sobre ele havia fiscalização legitimamente instaurada como exige o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, não havendo que se falar em quebra de sigilo bancário ou ilicitude de provas assim obtidas.

Observa-se ainda que o próprio contribuinte em atendimento a intimações diversas já havia colocado à disposição do Fisco informações financeiras envolvendo seu cônjuge, tais como os extratos bancários de fls 717-724. Em verdade, conclui-se que seria impossível agir de maneira distinta, diante do fato de as contas apresentarem titularidade conjunta.

Diante deste cenário, creio ser oportuno trazer à baila os termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 46, de 26 de setembro de 2008, que ao tratar do tema concluiu que na hipótese de conta conjunta a mesma RMF emitida para um

contribuinte transfere o sigilo dos demais titulares sendo despidendo realizar um nova RMF.

11.1. Em relação ao sigilo bancário em caso de conta conjunta, os arts. 2º e 3º, § 5º, do Decreto nº 3.724, de 2001, com a redação dada pelo Decreto nº 6.140, de 30 de abril de 2007, assim dispõe:

Art.1º Este Decreto dispõe, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, sobre requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal e seus agentes, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, em conformidade com o art. 1º, §§1º e 2º, da mencionada Lei, bem assim estabelece procedimentos para preservar o sigilo das informações obtidas.

Art.2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

(...)§2º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

(...)§4º O Secretário da Receita Federal do Brasil estabelecerá os modelos e as informações constantes do MPF, os prazos para sua execução, as autoridades fiscais competentes para sua expedição, bem como demais hipóteses de dispensa ou situações em que seja necessário o início do procedimento antes da expedição do MPF, nos casos em que haja risco aos interesses da Fazenda Nacional.

(Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

§5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

§6º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de seus administradores, garantirá o pleno e inviolável exercício das atribuições do

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

(...)Art.4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

§ 1º A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF)e será dirigida, conforme o caso, ao:

(...)IV – gerente de agência.

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

(...) (grifei)11.2. Como se pode inferir do dispositivo legal, a transferência do sigilo bancário do contribuinte em processo de fiscalização estende-se aos demais titulares sem a necessidade de novo RMF quando forem indispensáveis aos exames de documentos, livros e registros de instituições financeiras ou de entidades a ela equiparadas.

11.3. Com a RMF emitida para determinado contribuinte titular de conta corrente mantida em conjunto, poderão ser intimados os demais titulares da conta corrente sem a necessidade de abertura de uma nova RMF.

Nesta diapasão, não configurada nenhuma das hipóteses de nulidade contidas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e verificado o cumprimento de formalidades mínimas hábeis a resguardar a segurança jurídica do fiscalizado e regularidade da Fiscalização, concluo por afastar a preliminar de nulidade.

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

No tocante ao critério de apuração do acréscimo patrimonial, igualmente entendo não existir necessidade de reparo no lançamento em exame, pois com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, a omissão de rendimentos embasada na presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto passou a ser apurada mensalmente, conforme disposto nos arts. 2º e 3º:

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

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Possível concluir que a partir de 1º de janeiro de 1989, estabeleceu a lei que, muito embora seja o fato gerador do imposto de renda complexivo, restando perfeito em 31/12 do ano-calendário, tal imposto é devido mensalmente pelas pessoas físicas, à medida que os rendimentos e ganhos de capital são percebidos.

Ressalte-se que mesmo os métodos indiretos de apuração de renda e proventos, tal como a variação patrimonial a descoberto, não são excetuados. Nesse sentido veio a regulamentação esclarecedora do art. 55, inciso XIII, do Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR):

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 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 pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

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

Logo, não há que se falar em apuração anual de acréscimo patrimonial a descoberto, ainda que se insiram no Demonstrativo de Apuração do Acréscimo proventos oriundos do exercício de atividade rural. São inúmeros os julgados provindos do CARF a ratificar a apuração mensal aplicada pelo Autuante.

Acórdão nº 2402-006.023 NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento se observados os requisitos formais do artigo 10 do decreto 70.235/76 e ausente qualquer das circunstâncias do artigo 59 do mesmo diploma.

...

PATRIMÔNIO A DESCOBERTO. PERÍODO DE APURAÇÃO. ATIVIDADE RURAL.

Não há incompatibilidade entre o exercício da atividade rural com a sistemática de apuração de bases de calculo mensais para a infração de

acréscimo patrimonial a descoberto, quando não se tem identificada, por esse procedimento, a natureza do rendimento presumidamente omitido.

Acórdão nº 9202-003.687 IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO CRITÉRIOS DE APURAÇÃO.

A variação patrimonial do contribuinte pode ser levantada através de fluxo financeiro onde se discriminem, mês a mês, as origens e as aplicações de recursos. Tributam-se na declaração de ajuste anual os acréscimos patrimoniais a descoberto apontados na apuração mensal, conforme interpretação sistemática dos enunciados das Leis nos 7.713/88 e 8.134/90. Tal sistemática não é incompatível com o exercício da atividade rural pelo contribuinte.

Acórdão nº 2102-003.134 ...

IRPF. RECEITA TRIBUTADA.

A receita da atividade rural, em relação à parcela tributada, atrai a incidência da norma cogente, sendo racionalmente necessário que a mesma seja observada no cálculo da APD, tornando sua inclusão obrigatória. O art. 5º da Lei n.º 8.023/1990, preceitua que é opção do contribuinte, do resultado da atividade rural, tributar vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Assim, concluo que o demonstrativo de fl. 42 demonstra perfeita consonância com a metodologia legalmente definida como exige o art. 142, Parágrafo Único da Lei nº 5.172, de 1966 – Código Tributário acional (CTN), não havendo nulidade aparente a ser deflagrada.

[...]

O recorrente reclama da tributação de dispêndio da ordem de R\$ 4.540.000,00, aduzindo que parte foi computada em duplicidade (R\$ 2.000.000,00) e que o restante foi emprestado e devolvido no curso de 2008 (R\$ 2.240.000,00).

No tocante a possível cômputo em duplicidade do montante de R\$ 2.000.000,00 não o vislumbro. Como explicou o Autuante, foi realizada pelo contribuinte uma aplicação em VGBl para sua esposa mediante depósito de parte de quatro cheques administrativos de nº 703.991, 703.995, 703.996 e 703.998 recebidos pela venda das Fazendas Europa e Itaporã na instituição bancária Bradesco S/A no mês de outubro/2008 (ver item 5 do Relatório de Atividade Fiscal). Posteriormente, houve resgate deste seguro em dezembro daquele ano-calendário (considerado como origem na coluna 05 pelo montante de R\$ 2.034.265,53 como esclarece Observação à fl 43) e reinvestimento parcial no mesmo mês (R\$ 2.030.000,00 – coluna 07).

Destaca-se a seguir trechos do Relatório Fiscal sobre o tratamento do fato:

4.1.2. DISPÊNDIOS DE RECURSOS ...

Quanto à aplicação, em 10/2008, de R\$ 2.000.000,00 no plano de previdência BRADVIDA PREV RESG-PGBL V15 PLUS em nome da esposa do contribuinte fiscalizado, o mesmo foi informado na “COLUNA 10 – Dispêndios Pagos com Ch Administr.”.

...

COLUNA 10 - Dispêndios Pagos com Ch Administr.

Nesta coluna estão informados outros dispêndios do Sr. OSVALDO BENEDITO GONÇALVES que foram pagos por meio de cheques administrativos recebidos pela alienação da Fazenda Europa e Fazenda Itaporã (todos os cheques administrativos recebidos foram listados no subitem “COLUNA 9 - Valores Pagos pela Aquisição da Fazenda Anhumas” deste relatório).

Conforme informação prestada pelo Sr. OSVALDO BENEDITO GONÇALVES e corroborada pelo Banco Bradesco S/A (em atendimento à RMF nº 0812200.2012.00024-7), os cheques administrativos listados a seguir foram entregues à citada instituição financeira (o total de R\$ 2.297.118,24 consta na Fita Detalhe de Caixa): [...].

Do total de R\$ 2.297.118,24, R\$ 2.000.000,00 foram aplicados em plano de previdência em nome da esposa do contribuinte fiscalizado, R\$ 210.470,13 foram depositados em dinheiro na conta bancária nº 6443-2 e o restante, possivelmente, sacado em dinheiro. Assim, somente R\$ 2.000.000,00 devem ser considerados como dispêndio em 06/10/2008.

[...]

Todos estes fluxos financeiros encontram-se, pois, devidamente espelhados como origens ou aplicações de recursos em demonstrativo próprio, não se registrando, até a presente data, tributação em excesso.

Com relação ao recurso da ordem de R\$ 2.540.000,00, este igualmente derivou da alienação das Fazendas Europa e Itaporã pelo contribuinte, tendo-os recebido na forma de dois cheques administrativos de nº 703.993 e 703.994 emitidos pela empresa Pradaria Agroflorestal Ltda e restam computados como origem em outubro de 2008 à coluna 5 – Outras Origens de Recursos do demonstrativo (fls. 18, 19 e 42). No entanto, no mesmo mês, foi registrada também sua saída como dispêndio (coluna 10 – dispêndios pagos com ch administrativo), haja vista ter sido transferido para terceiro (Sr Cláudio Luiz Casagrande) conforme apontaram Fita Detalhe de Caixa apresentada pelo Bradesco S/A e diligências realizadas a contribuintes com nomes homônimos.

Explicou o contribuinte que R\$ 300.000,00 foram usados como sinal e princípio de pagamento da propriedade Fazenda Anhumas (registrado como aplicação na coluna 8 – Valores Pagos pela Aquisição da Fazenda Anhumas) e R\$ 2.240.000,00 foi emprestado e pago no mesmo ano-calendário. Inclusive, pediu retificação do

valor informado como DINHEIRO EM ESPÉCIE – GUARDADAS EM COFRE em 31/12/2008 (fl 1084) para que ali passasse a constar R\$ 2.240.000,00, exatamente o valor que defendia como devolvido pelo Sr Cláudio Luiz Casagrande.

Como exaustivamente esclarecido ao recorrente, não se pôde considerar a devolução do empréstimo como origem naquele demonstrativo por não existir documentos hábeis a darem suporte à citada operação de mútuo. Destaco abaixo trechos dos itens 4.1.3 e seguintes do Relatório de Atividade Fiscal que trataram do tema.

...

Na mesma resposta, o contribuinte fiscalizado solicitou que, nos cálculos efetuados pela fiscalização, fosse reduzido o montante de dinheiro disponível em espécie informado sob a rubrica “DINHEIRO EM ESPECIE - GUARDADAS EM COFRES”, em 31/12/2008, constante na Declaração de Bens da DIRPF/2009. Os motivos apresentados pelo Sr. OSVALDO BENEDITO GONÇALVES estão apresentados abaixo:

a) nos cálculos efetuados pela fiscalização, não foi considerado como origem de recursos o valor de R\$ 2.240.000,00 que teria sido recebido do Sr. CLÁUDIO LUIZ CASAGRANDE no período de 07/10/2008 a 31/12/2008 e b) o valor de R\$ 2.240.000,00, mencionado acima, comporia o montante de R\$4.535.390,00 informado, em 31/12/2008, na Declaração de Bens da DIRPF/2009 sob a rubrica “DINHEIRO EM ESPECIE - GUARDADAS EM COFRES”.

...

Quanto à solicitação de redução do montante do dinheiro em espécie disponível em 31/12/2008, informado na Declaração de Bens da DIRPF/2009 sob a rubrica “DINHEIRO EM ESPÉCIE - GUARDADAS EM COFRES”, convém prestar os seguintes esclarecimentos.

O art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dispõe que o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores. Tendo em vista que o Sr. OSVALDO BENEDITO GONÇALVES tomou ciência do início da fiscalização em 14/12/2011, conclui-se que não é possível, no curso da presente auditoria reduzir o montante relativo a dinheiro em espécie guardado em cofres em 31/12/2008, salvo obviamente, se o mesmo comprovasse, por meio de documento hábil e idôneo, o saldo disponível em cofres em 31/12/2008 (o que não foi comprovado, mas apenas alegado pelo contribuinte).

Ainda, na DIRPF/2009 do contribuinte fiscalizado, não consta qualquer informação de que o saldo de dinheiro em espécie, informado na Declaração de Bens sob a rubrica “DINHEIRO EM ESPÉCIE - GUARDADAS EM COFRES”, estaria vinculado ao recebimento de qualquer quantia proveniente do Sr.

CLÁUDIO LUIZ CASAGRANDE. Na realidade, na DIRPF/2009 do contribuinte fiscalizado, não consta qualquer tipo de operação/transação que teria ocorrido entre este e o Sr. CLÁUDIO LUIZ CASAGRANDE no ano-calendário 2008.

...

Ocorre que, de acordo com a jurisprudência administrativa (exemplos citados a seguir), os valores espontaneamente declarados pelo contribuinte, em sua Declaração de Ajuste Anual, a título de dinheiro disponível em espécie no final de um ano-calendário, devem ser considerados como origem de recursos no ano calendário subsequente, “salvo prova inconteste em contrário, produzida pela autoridade lançadora, no sentido da inexistência dos numerários quando do término dos anos-calendário em que foram declarados”.

...

4.1.4. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RECEBIMENTO DE R\$ 2.240.000,00 QUE TERIAM SIDO ENTREGUES PELO SR. CLÁUDIO LUIZ CASAGRANDE Neste tópico será demonstrado que nenhum documento hábil e idôneo foi apresentado para comprovar que o contribuinte fiscalizado teria recebido R\$ 2.240.000,00 do Sr. CLÁUDIO LUIZ CASAGRANDE no período de 07/10/2008 a 31/12/2008.

...

4.1.5. MOTIVOS PELOS QUAIS OS R\$ 2.240.000,00 NÃO FORAM CONSIDERADOS COMO ORIGEM DE RECURSOS ...

Continuando, em 07/10/2008, os cheques administrativos listados abaixo, recebidos pelo Sr. OSVALDO BENEDITO GONÇALVES na alienação da Fazenda Europa e da Fazenda Itaporã (vide item 4.1.2., subitem “COLUNA 9 -Valores Pagos pela Aquisição da Fazenda Anhumas”), foram depositados na conta bancária do Sr. CLÁUDIO LUIZ CASAGRANDE.

...

Assim, considerando que, tanto nas DIRPF/2009 (original e retificadora) do contribuinte fiscalizado quanto na DIRPF/2009 do Sr. CLÁUDIO LUIZ CASAGRANDE, não constou qualquer informação relativa a operações que eventualmente teriam ocorrido entre as duas pessoas físicas (exemplos: empréstimo; mútuo; doação etc).

Considerando que, em resposta datada de 23/11/2012, o contribuinte fiscalizado informou que "Não houve a celebração de contrato escrito de mútuo ou de empréstimo vinculado à entrega dos R\$ 2.240.000,00, cuja garantia foi representada por cheques posteriormente restituídos".

Considerando que, em resposta datada de 07/01/2013, o Sr. CLÁUDIO LUIZ CASAGRANDE informou que não foi elaborado qualquer documento escrito que estaria vinculado aos R\$ 2.240.000,00 que teriam sido entregues por este ao contribuinte fiscalizado no período de 07/10/2008 a 31/12/2008.

E considerando, principalmente, que não ficou comprovado que os R\$ 2.240.000,00 tenham saído do patrimônio do Sr. CLÁUDIO LUIZ CASAGRANDE e tenham ingressado no patrimônio do Sr. OSVALDO BENEDITO GONÇALVES no período de 07/10/2008 a 31/12/2008.

Conclui-se pela necessidade de não considerar o valor de R\$ 2.240.000,00 como origem de recursos do Sr. OSVALDO BENEDITO GONÇALVES por falta de comprovação do efetivo recebimento desta quantia.

Ao nosso sentir, esta parte do lançamento se tornou realidade frente ao insucesso do contribuinte em se desvencilhar do ônus probatório atribuído pela inversão da presunção legal. Como dito anteriormente não consta dos autos, mesmo em sede de defesa, qualquer instrumento particular a dar forma à operação de mútuo, tampouco informação da operação em Declaração de Ajuste Anual dos envolvidos ou mesmo comprovantes bancários de devolução do numerário ao recorrente.

Destaque-se que o Fisco intimou e reintimou os envolvidos com intuito de obter elemento de prova hábil a firmar a data e o valor da operação, dados imprescindíveis para a consignação da devolução do empréstimo como fonte de recursos na análise da variação patrimonial, em vão. Diga-se que o recorrente sequer informou o nome do beneficiário do mútuo, havendo a necessidade de intimar três contribuintes com o mesmo nome para identificar o beneficiário dos cheques.

Diante deste contexto, impossível não recorrer à jurisprudência emanada do Colegiado Administrativo, a qual se firmou mansa e pacificamente no sentido de não acolher as alegações de empréstimos não acompanhadas das provas que irrefutavelmente demonstrem a transferência do efetivo numerário.

Acórdão nº 102-46120 NORMAS PROCESSUAIS - PROVA - MÚTUA - O evento econômico de referência expresso em documento apresentado como prova, deve estar em harmonia com os demais que constituíram o suporte fático para incidência do tributo. O empréstimo do tipo mútuo requer suporte em instrumento contratual, revestido das formalidades intrínsecas e extrínsecas previstas na lei e a comprovação da efetiva entrega de seu objeto.

Acórdão nº 106-13763 EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO - MÚTUA - A alegação da existência de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato de mútuo e/ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor.

Acórdão nº 106-13763 EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio hábil e idôneo admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, coincidente em datas e valores, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo, não sendo suficiente a apresentação apenas de recibo ou nota promissória.

Acórdão nº 102-46559 EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo consignado apenas na declaração de rendimentos apresentada tempestivamente pelo contribuinte, sem comprovação, com documentos hábeis e idôneos, da efetiva transferência do numerário, coincidentes em datas e valores.

Acórdão nº 104-21094 EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - A alegação da existência de empréstimo realizado com terceiro, pessoa física ou jurídica, deve vir acompanhada de provas inequívocas do efetivo ingresso dos respectivos recursos. Inaceitável a alegação de empréstimo feita sem a necessária e indispensável comprovação da efetiva transferência.

Sem dúvida, não é admissível pela legislação, jurisprudência ou mesmo pela dinâmica das transações cotidianas o curso forçado da moeda por contas bancárias.

Todavia, o fato de determinada transação ser realizada em espécie não a isenta de ser provada a contento, ainda que por via indireta, indiciária, com escopo de subsidiar a pretensão do autor e a formação do convencimento do julgador.

Por fim, cabe lembrar que os recursos mantidos em espécie, informados em Declaração Anual de Ajuste e não questionados pelas Autoridades Tributárias, tal como ocorreu no presente caso, podem ser considerados como origem nos Demonstrativos de Evolução Patrimonial do ano subsequente à sua informação, como bem elucida a ementa in verbis.

Acórdão nº 9202-002.066 IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2003 IRPF - ACRESCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR. Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano- calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e/ou com existência comprovada pelo contribuinte. Recurso especial provido.

No caso em tela, o aproveitamento não resta configurado, pois este saldo de Dinheiro em Espécie não existia em 31/12/2007 como asseverado à fl 1084, e

aquele informado como existente em 31/12/2008 será aproveitado em 2009, em pretensa apuração fiscal, ano este não tratado pela lide.

Neste diapasão, concluo não existir acertos a serem providenciados no lançamento no que concerne à apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Conclusão

Por todo o exposto, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital