



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA**

**Processo n°** 10650.000574/2007-61  
**Recurso n°** 163.189 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2004  
**Acórdão n°** 106-17.217  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2008  
**Recorrente** JOCELI APARECIDA DONATO STRABELLI  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2003

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - OPÇÃO DA TRIBUTAÇÃO EXERCIDA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL TEMPESTIVA - MANUTENÇÃO PELA AUTORIDADE AUTUANTE - CORREÇÃO - Na estrita redação do art. 63 do Decreto nº 3.000/99, a regra geral da tributação dos rendimentos da atividade rural é pelo confronto das receitas brutas com as despesas incorridas no curso do ano-calendário. Pode, o contribuinte, optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário, perdendo, entretanto, o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes aos anos-calendário anteriores ao da opção. Por óbvio, a opção é exercida quando da entrega da declaração de ajuste anual, quando do preenchimento do anexo da atividade rural. Não poderá o sujeito passivo, a qualquer tempo, alterar a opção da tributação dos rendimentos da atividade rural, quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade. Aberto o procedimento fiscal, é definitiva a opção do contribuinte no tocante à opção da tributação dos rendimentos da atividade rural.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de

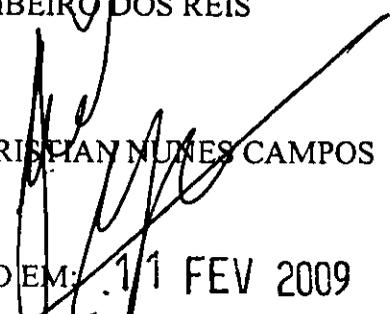
mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.

Recurso voluntário provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOCELI APARECIDA DONATO STRABELLI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente

  
GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS  
Relator

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), Carlos Nogueira Nicácio (suplente convocado) e Gonçalo Bonett Allage. Ausentes, justificadamente, as Conselheiras Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Janaina Mesquita Lourenço de Souza.

## Relatório

Em face da contribuinte Joceli Aparecida Donato Strabelli, CPF/MF nº 136.643.358-05, já qualificada neste processo, foi lavrado, em 18/04/2007, Auto de Infração (fls. 123 a 133), com ciência postal em 30/05/2007 (fls. 134).

Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento da obrigação:

|                 |               |
|-----------------|---------------|
| IMPOSTO         | R\$ 40.711,86 |
| MULTA DE OFÍCIO | R\$ 61.067,79 |

Foi imputada à contribuinte uma omissão de rendimentos da atividade rural no ano-calendário 2003, conduta apenada com multa de ofício de 150%.

A receita da atividade rural da contribuinte foi proveniente da venda de cana-de-açúcar para a Usina Coruripe, conforme notas fiscais, contratos de parceira rural e comprovante de rendimentos juntados aos autos (fls. 17 a 96). A contribuinte e seu cônjuge, declarando em separado, ofereceram, em proporção, pequena fração da receita da atividade rural em debate, optando pela tributação da quinta parte da receita agrícola (fls. 101 e 102).

A fiscalização imputou metade da receita da atividade rural à contribuinte, respeitando sua opção de tributação, informada na declaração de ajuste anual. Ainda, a autoridade autuante entendeu caracterizada a intenção da contribuinte em ocultar o fato gerador da obrigação tributária, quer pela omissão de informações, quer pelo fornecimento de declarações inexatas, objetivando impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte do fisco, razão suficiente para qualificar a multa de ofício lançada, exasperando-a de 75% para 150%.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Aqui, juntou notas fiscais de despesas da atividade rural (fls. 160 a 275).

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ-Juiz de Fora (MG), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão de fls. 277 a 279. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 09-17.173, de 13 de setembro de 2007, que foi assim ementado:

*ATIVIDADE RURAL.*

*Estando as receitas comprovadas mediante notas fiscais, não há que se alterar a receita bruta.*

*RESULTADO TRIBUTÁVEL.*

*Tendo o contribuinte optado em sua declaração de atividade rural pelo arbitramento sobre a receita bruta, correto o lançamento que se utilizou do mesmo critério de apuração, não cabendo agora, na fase impugnatória, a consideração de despesas para abatimento da receita bruta.*

A contribuinte foi intimada da decisão *a quo* em 04/10/2007 (fls. 281v). Irresignada, interpôs recurso voluntário em 05/11/2007 (fls. 283).

No voluntário, a recorrente alega, em síntese, que não houve omissão de rendimentos, mas uma mera falha na declaração de ajuste anual, pois a Receita Federal poderia, com facilidade, constatar a receita da atividade rural da contribuinte, bem como se insurge contra a multa de ofício lançada.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 06, sorteado para este relator na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 06/08/2008.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que a contribuinte foi intimada da decisão recorrida em 04/10/2007 (fls. 281v), quinta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 05/11/2007 (fls. 283), segunda-feira, no último dia do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar os pedidos e as razões deduzidos no recurso.

Não há qualquer questão preliminar. Passa-se diretamente ao mérito.

A omissão de receitas da atividade rural está sobejamente comprovada nos autos, por toda a documentação acostada pela contribuinte e pela Usina Coruripe. A própria contribuinte informou o rol de receitas da atividade rural (fls. 17 e 18), registrando que seu cônjuge apresentara declaração em separado, tributando 50% dos rendimentos agrícolas. Ainda, trouxe aos autos cópias das notas fiscais de produtor rural (fls. 21 a 44) e comprovante de rendimentos emitido pela Usina Coruripe (fls. 45), tudo a comprovar as receitas da atividade rural, que montaram R\$ 1.564.500,73. Ocorre que a contribuinte ofertara à tributação, apenas, o montante de R\$ 2.822,40 (de modo igual a seu cônjuge), e não a metade dos rendimentos de sua responsabilidade.

Apurada a omissão, a fiscalização recompôs a base de cálculo da atividade rural, respeitando a opção feita pela contribuinte em sua declaração de ajuste anual, quando esta escolheu ofertar à tributação a quinta parte da receita bruta da atividade rural. E aqui agiu bem, pois, aberto o procedimento fiscal, a fiscalização deve respeitar a opção tempestiva feita pela contribuinte quando da entrega de sua declaração de ajuste anual, quer pela tributação do percentual de 20% das receitas da atividade rural, quer pela tributação do resultado líquido obtido do confronto das receitas e das despesas da atividade rural. Esse entendimento agora esposado já foi acolhido recentemente pela Sexta Câmara, como se pode ver abaixo:

*Acórdão nº 106-15.428, relator o conselheiro Luiz Antonio de Paula, sessão de 23 de março de 2006, unânime:*

*PRELIMINAR – NULIDADE DO LANÇAMENTO – Em não estando presentes os pressupostos do art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, não cabe nulidade do lançamento.*

*LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO – INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO – Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento. Aplicando-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ATIVIDADE RURAL – Exercida a opção pela tributação do resultado da atividade rural correspondente à diferença entre a receita bruta e as despesas ocorridas no ano-*

*calendário, não cabe alterar a opção, no mesmo período, para a base de cálculo correspondente a 20% da receita bruta.*

*Acórdão nº 106-16.930, relator o conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, sessão de 29 de maio de 2008, unânime (excerto):*

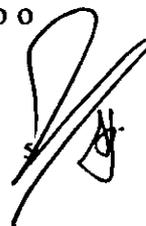
(...)

*RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - OPÇÃO DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO EXERCIDA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAR A FORMA DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL NO CURSO DE PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO PARA APURAR OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA PRÓPRIA ATIVIDADE RURAL - Na estrita redação do art. 63 do Decreto nº 3.000/99, a regra geral da tributação dos rendimentos da atividade rural é pelo confronto das receitas brutas com as despesas incorridas no curso do ano-calendário. Pode, o contribuinte, optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário, perdendo, entretanto, o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes aos anos-calendário anteriores ao da opção. Por óbvio, a opção é exercida quando da entrega da declaração de ajuste anual, quando do preenchimento do anexo da atividade rural. Não poderá o sujeito passivo, a qualquer tempo, alterar a opção da tributação dos rendimentos da atividade rural, mormente quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade. Aberto o procedimento fiscal em foco, é definitiva a opção do contribuinte no tocante à opção da tributação dos rendimentos da atividade rural.*

Comprovada a omissão de rendimentos pela fiscalização, a autoridade tributária deve constituir o crédito tributário pelo lançamento, como aqui ocorreu, identificando a materialidade e autoria do fato gerador, aplicando, como conseqüência da violação da norma tributária, a penalidade devida. Aqui, por tudo, não há qualquer controvérsia no tocante ao *quantum* do imposto devido, já que a base de cálculo da infração, em si mesma, não foi vergastada, mas apenas a contribuinte alegou que houve um equívoco na declaração de ajuste apresentada. Ora, identificada a omissão de rendimentos, somente restou à autoridade autuante lavrar o auto de infração com o imposto e a multa devida, procedimento, por tudo, correto, já que, na forma do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, o auto de infração é o ato administrativo que formaliza o crédito tributário lançado.

Constituído o crédito tributário pelo lançamento, como ocorreu no curso do procedimento fiscal em debate, deve-se, agora, apreciar se a conduta da contribuinte poderia ser apenada com multa de ofício qualificada de 150%, ou seja, se sua conduta justifica o exasperamento da multa de ofício ordinária de 75% para 150%.

Bem, quando da infração aqui em comento, tinha vigência o art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. Nessa época, aplicava-se a multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Assim, mister verificar se a conduta estampada nos autos pode se subsumir aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964.



Ora, no caso dos autos houve apenas uma omissão de rendimentos. Não foi imputado à contribuinte nenhum ato que pudesse ser qualificado, ou seja, a omissão de rendimentos não foi acompanhada de fraude que pudesse qualificá-la, já que condutas qualificadas são aqueles que têm *plus* fraudulento em relação às condutas que apenas implicam na ausência do pagamento do tributo. Qualificar a multa para o caso vertente seria equiparar a conduta da recorrente, exemplificadamente, as seguintes hipóteses: emissão de nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, falsidade documental, falsidade ideológica, emissão de nota fiscal calçada, emissão de notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), subfaturamento na exportação, superfaturamento na importação. No extremo, qualquer omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual do imposto de renda seria meio hábil para qualificar a multa de ofício, pois qualquer omissão poderia ser encarada como sonegação (toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente), ou seja, a regra seria aplicar a multa qualificada de 150% e não a multa ordinária de 75%. Esse não pode ser o melhor entendimento.

Na espécie, ocorreu apenas uma omissão de rendimentos. Para qualificar a multa, mister comprovar, com elementos hábeis e idôneos, o evidente intuito de fraude, o que incorreu na espécie. Assim, é descabida a qualificação da multa pretendida pela autoridade autuante. Deve-se ressaltar que a decisão acima está em consonância com a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, cristalizada na **Súmula 1.º CC n.º 14**: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”.

Por tudo, foi imputada à contribuinte uma mera omissão de rendimentos, o que não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%.

Sala das Sessões, em 18 de dezembro de 2008 

Giovanni Christian Nunes Campos 