



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

Processo nº 10680.013336/2007-69
Recurso nº 169.934 Voluntário
Acórdão nº 2102-01.043 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF - DEPÓSITO BANCÁRIO E ATIVIDADE RURAL
Recorrente ROMEU FERREIRA DE QUEIROZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005

DECISÕES DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTE E DO CARF. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA NORMATIVA VINCULANTE EM FACE DOS DEMAIS ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. É de conhecimento geral que as decisões dos CARF (e dos antigos Conselhos de Contribuintes) não têm eficácia normativa, não sendo norma complementar da legislação tributária, de aplicação cogente no contencioso administrativo, por falta de lei que atribua tal efeito. Atualmente, apenas os verbetes sumulares do CARF, desde que aprovados pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda, vinculam todos os Órgãos da Administração Tributária. Assim, como regra, não há qualquer reparo na decisão que se negou a aplicar qualquer entendimento de julgados do CARF, exceto se houver súmula vinculante no âmbito deste Ministério.

PROVA EXTEMPORÂNEA. ÓBICE DO ART. 16, § 4º E ALÍNEAS DO DECRETO Nº 70.235/72. HIGIDEZ. Nada impede que a autoridade julgadora de primeira instância se ancore na estrita dicção do art. 16, § 4º e alíneas, do Decreto nº 70.235/72, rejeitando a juntada de prova extemporânea à impugnação. Caso o recorrente resolva se insurgir sobre tal procedimento, deve minudentemente debater novamente a questão, apontando a prova que deveria ser apreciada, quando a instância julgadora de segunda instância, à luz do princípio da verdade material, poderá apreciar a prova, como seguidamente se vê nesta Turma de Julgamento, ou devolver os autos para a instância *a quo*, cassando a decisão recorrida. No caso aqui em discussão, não ficou claro qual prova não foi apreciada pela instância *a quo*, mais ainda, onde isso teria vulnerado o direito do contribuinte, razão que leva a rejeição da presente defesa.

MEROS EQUÍVOCOS EM REGISTRO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DE AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. No corpo do auto de infração se discriminou

detalhadamente a base legal das infrações, apontando-se especificamente a legislação violada, o que afasta a nulidade vindicada. Ademais, um mero equívoco (art. 21 da Lei nº 9.887/99) e a citação global da Lei de regência da tributação da atividade rural em um longo Termo de Encerramento de ação fiscal, que descreveu minuciosamente todo o procedimento fiscal e as infrações, não têm qualquer relevância para uma perfeita compreensão da infração imputada ao fiscalizado, devendo ser rejeitada a tese de cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA, DECORRENTES DE ALUGUÉIS DE PASTOS, MÁQUINAS E INSTRUMENTOS AGRÍCOLAS. IMPOSSIBILIDADE DE AUFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA DA ATIVIDADE RURAL. RENDIMENTOS TRIBUTADOS COMO ALUGUÉIS EM GERAL. O aluguel de pastos, máquinas e instrumentos agrícolas, quando ausente o fator "Risco", não é alcançado pela legislação pertinente à Atividade Rural, eis que desnaturado o conceito de parceria, devendo ser oferecido à tributação como rendimento normal na declaração de ajuste anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS (ALUGUÉIS) RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. VALORES QUE NÃO CONSTARAM DO ROL DE DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. AUSÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE. Os aluguéis recebidos de pessoas jurídicas e considerados omitidos não constaram do rol de depósitos bancários de origem não comprovada, sendo descabido falar em tributação em duplicidade de tais rendimentos.

ATIVIDADE RURAL. RECONSTITUIÇÃO DE LIVRO CAIXA DO CONTRIBUINTE. IMPUTAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL. DESCONSIDERAÇÃO DOS VALORES CONFESSADOS PELO CONTRIBUINTE EM SUA DIRPF. IMPOSSIBILIDADE. A Autoridade Fiscal considerou como base da omissão de receitas da atividade rural a escrituração do Livro Caixa apresentado pelo fiscalizado e não o efetivo valor que este havia confessado em sua declaração de imposto de renda, incorrendo em um equívoco insanável. Vê-se que o foco da Autoridade foi a reconstituição do Livro Caixa, apontando os valores glosados, a partir da escrita imprestável apresentada pelo fiscalizado, desconsiderando por completo os valores por ele informado na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2003, esta que é o elemento fundamental para se apontar as omissões de receitas ou glosas de despesas da atividade rural. Com essa confusão conceitual, sendo apontada omissão de receitas da atividade rural inexistente, quando na verdade havia glosa de despesas da atividade rural, não pode subsistir no ponto o lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. AUSÊNCIA DE CONFUSÃO COM OS RENDIMENTOS ORIUNDOS DA ATIVIDADE RURAL. Em termos da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancário de origem não comprovada, aqui somente remanesceram apenas os depósitos efetivamente não identificados, na atividade rural ou urbana, sofrendo assim o ônus da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Não houve qualquer confusão entre os depósitos de origem não comprovada com os rendimentos da atividade rural, ao revés, quando o depósito foi identificado

como da atividade rural, sofreu a competente exclusão do rol de depósitos de origem não comprovada.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, por maioria, em DAR parcial provimento ao recurso para cancelar a omissão de rendimentos da atividade rural e a multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão. Vencida a Conselheira Nubia Matos Moura que negava provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 11/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Acácia Sayuri Wakasugi e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte ROMEU FERREIRA DE QUEIROZ, CPF/MF nº 081.608.996-53, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 04/09/2007, auto de infração (fls. 05 a 21), com ciência pessoal em 17/09/2007. 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 do crédito:

IMPOSTO	R\$ 363.290,16
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 321.756,80
MULTA ISOLADA	R\$ 6.258,31

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações:

1. omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, das fontes pagadoras Atlântica Hotel e Hotelaria Accor Brasil S/A (conforme documentos de fls. 68 e 69), conduta apenada com multa de 75%, nos anos-calendário 2003 (R\$ 2.449,00) e 2004 (R\$ 15.962,67);
2. omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física, decorrentes de aluguéis de pastos, máquinas e instrumentos agrícolas, conforme recibos apresentados pelo contribuinte, conduta apenada com multa de 75% (R\$ 37.522,51 e R\$ 22.225,00, nos anos-calendário 2003 e 2004, respectivamente);
3. omissão de rendimento da atividade rural, no ano-calendário 2003 (R\$ 238.977,93), conduta apenada com multa de 150%;
4. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, conduta apenada com multa de 75% (R\$ 482.308,39 e R\$ 521.609,61, nos anos-calendário 2003 e 2004, respectivamente);
5. não recolhimento do carnê-leão nos anos-calendário 2003 e 2004, conduta apenada com multa isolada de 50%.

Abaixo segue a motivação da autoridade autuante para qualificar a multa de ofício na infração 3, acima (fls. 66 e 67):

(...)

122. Convém notar, que em razão configuração, em tese, de crime definido no art. 1º e 2º, da Lei nº 8 137/90, o evidente intuito de fraude está presente, conforme definição nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, conseqüentemente, ao lançamento de ofício por omissão de rendimentos da atividade rural foi imputada a multa de ofício duplicada para o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), em conformidade com o art. 44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007;

(...)

124. Ademais, é de se registrar que tendo em vista a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e físicas, omissão de rendimentos da atividade rural, bem assim às circunstâncias de tal omissão e a prestação de informações inexatas à fiscalização, ocorreu, em tese, crime contra ordem tributária, como também, em tese, crime de sonegação fiscal, consoante definição do art. 71, inciso I e art. 73 da Lei nº 4.502/64; art. 1º, inciso I e II, da Lei nº 4.729/65 e art. 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90. Em decorrência será, por dever de ofício, efetuada representação fiscal para fins penais a ser encaminhada ao Ministério Público Federal, em cumprimento ao disposto no artigo 1º do Decreto nº 2.730, de 10 de agosto de 1998 e Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005;

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 5ª Turma da DRJ-Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 02-18.225, de 26 de junho de 2008 (fls. 589 a 600).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 13/08/2008 (fl. 603). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 10/09/2008 (fl. 615).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. diferentemente do asseverado pela decisão recorrida, as decisões dos Conselhos de Contribuintes são normas complementares da legislação tributária, na forma do art. 100, § único, do CTN, com caráter normativo e efetividade;
- II. a autoridade julgadora não poderia rejeitar de plano a juntada posterior de provas, pois estas poderiam se enquadrar dentro do permissivo do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, o que implicou em claro cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Ademais, o não acatamento dos anexos juntados no prazo da impugnação é uma verdadeira afronta ao direito da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal preconizado pela nossa Carta Magna;
- III. houve cerceamento do direito de defesa na fundamentação legal do auto de infração, quando a autoridade fiscal citou o inexistente art. 21 da Lei nº 9.887/99, no parágrafo inicial do Termo de Encerramento da Ação Fiscal, e a inteireza da Lei nº 8.023/90, no item 123 deste Termo, sem discriminar especificamente qual o artigo violado;
- IV. *“Quanto aos Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídicas, Omissão de Rendimentos de Alugueis e Royalties Recebidos de Pessoa Jurídicas. Como pode a Douta Autoridade Julgadora da Delegacia de Julgamento, não acatar a duplicidade de lançamentos, uma vez que ficou claramente demonstrado que os alugueis recebidos, foram tributados neste item, sendo que os mesmos valores também compõem o relatório de depósitos sem comprovantes, isto é um absurdo, querer tributar em duplicidade o mesmo fato gerador. Já se encontram demonstrados nos anexos quando da elaboração da defesa, os valores lançados em duplicidade. Cabe ressaltar ainda o cerceamento da defesa, quando a Douta Autoridade Fiscal ao querer demonstrar a omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas jurídicas, Atlântica Hotel e Hotelaria Accor Brasil S/A., conforme planilha de fls.() , DIRF/2004 de fls () e circunstanciado no Termo de Verificação Fiscal. Ora, ate a presente data estamos tentando localizar em que folha da planilha e da DIRF/2004 está demonstrada a omissão dos alugueis recebidos das pessoas jurídicas. A Douta Autoridade Fiscal, ao lavrar o auto de infração deve discriminar com clareza os fatos ocorridos durante a fiscalização, o que não ocorreu cerceando o direito da defesa do contribuinte ao não informar onde estão os valores omitidos ou tenho bola de cristal para adivinhar onde se encontram tais valores”* (fl. 640 – transcrição do recurso voluntário);

- V. renega a omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física, decorrente de pastos, máquinas e equipamentos agrícolas, que são rendimentos da atividade rural e não rendimentos de pessoa física. Aqui, para ancorar esse entendimento, a autoridade fiscal se valeu da IN SRF nº 257/2002, que regulamenta a tributação da atividade rural da pessoa jurídica, não podendo assim ser aplicada às pessoas físicas. *“... Entendemos que o aluguel de pastos e de máquinas agrícolas há de ser considerado, sim, receita da atividade rural para as pessoas físicas, uma vez que tais bens estão relacionados como bens próprios da atividade rural no Anexo próprio que acompanha a declaração de rendimentos pessoa física e a receita deles decorrentes foi auferida por agricultor no exercício de sua atividade fim. Afinal, a distinção entre a exploração rural feita pelas pessoas físicas e pelas pessoas jurídicas é claramente visível, uma vez que as últimas possuem, via de regra, recursos em maior monta além de melhores equipamentos para realizarem a exploração agrícola. Ao contrário, a exploração rural feita pelas pessoas físicas sempre se caracterizou, como atividade de subsistência, pela existência de inúmeras dificuldades e desestímulos, advindo daí o interesse do Legislador em pelo menos reduzir o ônus tributário sobre seus ganhos. Nada mais natural, portanto, que haja uma distinção clara quanto à tributação dos aluguéis de pasto e equipamentos auferidos pelas pessoas físicas que se dedicam a essa tão nobre quanto difícil atividade”* (fls. 657 e 658 – transcrição do recurso voluntário);
- VI. na descrição da infração da omissão de rendimentos oriundos da atividade rural no corpo auto de infração, houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois a autoridade não discriminou em quais folhas se encontraria tal omissão, bem como exigiu a apresentação de livro caixa, quando o contribuinte tinha escrituração completa, como faculta a legislação do imposto de renda e o próprio Perguntas/Respostas do IRPF no site da RFB. Ademais, não houve o intuito de sonegação, razão suficiente para afastar a multa qualificada de 150%, esta que sequer teve sua fundamentação legal discriminada, devendo ser aplicada para o caso em debate, se cabível, a multa de ofício de 50%. Por fim, diferentemente do apontado pela autoridade autuante, não houve uma omissão de rendimentos da atividade rural de R\$ 753.602,20, no ano-calendário 2003, mas apenas de R\$ 31.779,00, referente a apenas uma nota fiscal de produtor rural de dezembro de 2003. Ocorre que a inclusão dessa receita somente irá reduzir o prejuízo da atividade rural desse ano, não gerando qualquer omissão de rendimentos;
- VII. na descrição da infração da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada no corpo auto de infração, houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois a autoridade não discriminou em quais folhas se encontraria tal omissão. Ainda, múltiplos depósitos em conta corrente foram glosados do livro caixa, pois declarados como saídas (despesas), levando a uma dupla tributação, sendo uma pela glosa da despesa na atividade rural e outro como depósito de origem não comprovada. Assim, aqui se pede uma diligência para afastar essa duplicidade;

VIII. conforme jurisprudência administrativa, é incabível a aplicação em duplicidade da multa de ofício vinculada ao imposto e a multa isolada do carnê-leão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 13/08/2008 (fl. 603), quarta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 10/09/2008 (fl. 615), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 12/09/2008, sexta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Apesar de ser seguidamente invocada pelos recorrentes a defesa do **item I** do relatório, é de conhecimento geral que as decisões dos CARF (e dos antigos Conselhos de Contribuintes) não têm eficácia normativa, não sendo norma complementar da legislação tributária, de aplicação cogente no contencioso administrativo, por falta de lei que atribua tal efeito. Atualmente, apenas os verbetes sumulares do CARF, desde que aprovados pelo Sr. Ministro da Fazenda, vinculam todos os Órgãos da Administração Tributária. Assim, como regra, não há qualquer reparo na decisão que se negou a aplicar qualquer entendimento de julgados do CARF, exceto se houvesse súmula vinculante no âmbito deste Ministério, o que não ocorreu no caso ora em discussão.

Já no tocante à defesa do **item II** do relatório, nada impede que a autoridade julgadora de primeira instância se ancore na estrita dicção do art. 16, § 4º e alíneas, do Decreto nº 70.235/72, rejeitando a juntada de prova extemporânea à impugnação.

Caso o recorrente resolva se insurgir sobre o procedimento acima, deve minudentemente debater novamente a questão em grau recursal, apontando a prova que deveria ser apreciada, quando esta instância julgadora, à luz do princípio da verdade material, poderá apreciar a prova, como seguidamente se vê nesta Turma de Julgamento, ou devolver os autos para a instância *a quo*, cassando a decisão recorrida.

No caso aqui em discussão, não ficou claro qual prova não foi apreciada pela instância *a quo*, mais ainda, onde isso teria vulnerado o direito do contribuinte, razão que nos leva a rejeitar a presente defesa.

Já a defesa do **item III** do relatório (houve cerceamento do direito de defesa na fundamentação legal do auto de infração, quando a autoridade fiscal citou o inexistente art. 21 da Lei nº 9.887/99, no parágrafo inicial do Termo de Encerramento da Ação Fiscal, e a inteireza da Lei nº 8.023/90, no item 123 deste Termo, sem discriminar especificamente qual o artigo violado) é absolutamente improcedente. A uma, porque no corpo do Auto de Infração (fls. 04 a 21) se discriminou detalhadamente a base legal das infrações, apontando-se especificamente a legislação violada; a duas, porque um mero equívoco (art. 21 da Lei nº 9.887/99) e a citação global da Lei de regência da tributação da atividade rural em um Termo

de Encerramento de 115 folhas (fls. 22 a 136), que descreveu minuciosamente todo o procedimento fiscal e as infrações, não tem qualquer relevância para uma perfeita compreensão da infração imputada ao fiscalizado. Aqui não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, pois todas as infrações foram explicitadas com um rigor raro de se ver.

Agora se passa à defesa do **item IV** do relatório.

Em relação à segunda parte da defesa deste item, rejeita-se qualquer cerceamento do direito de defesa, pela indicação da infração no corpo do Auto sem a discriminação das folhas dos autos, pois a infração está detalhadamente descrita no item 113 do Termo de encerramento fiscal (fl. 64), agregada dos valores e da DIRF das fontes pagadoras (fls. 68 e 69).

Já a primeira parte da defesa, que invoca uma pretensa tributação em duplicidade, aqui trago como razão de decidir as mesmas considerações feitas pela decisão recorrida, que bem aclaram a improcedência do pedido recursal (fl. 593), *verbis*:

Quanto ao exercício 2004, os valores informados pela fonte pagadora à Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB mediante Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte — Dirf (11. 587), incluídos na Declaração de Ajuste Anual do interessado (fls. 372 e 373), foram objeto de depósito na conta corrente nº 269145-0, mantida no Banco do Brasil, Agência 3596-3 (fls. 105 a 137, anexo I). Por sua vez, os valores objeto de lançamento neste exercício são aqueles depositados na conta corrente nº 01776-7, mantida no Banco baú, Agência 3167 (fls. 01 a 16, anexo II).

Relativamente ao ano-calendário 2004, observe-se que os valores constantes da DIRF de fl. 69 não foram incluídos na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2005 (fls. 381 c 382). Também não foram declarados os valores depositados na conta corrente nº 01776-7, mantida no Banco baú, Agência 3167 (fls. 33 a 49, anexo II).

Em ambos os exercícios, os valores lançados no item 001 do Auto de Infração (fls. 07 e 08) não constam das planilhas consolidadas de depósitos bancários de origem não comprovada (fls 71 a 79 e 80 a 88), corretamente confeccionadas a partir dos extratos que constam dos anexos I e Portanto, não há nenhum reparo a ser feito no que concerne à omissão de rendimentos de alugueis recebidos de Atlântica Hotel e Hotelaria Accor Brasil S/A.

Sem razão, no ponto, o recorrente.

Agora se passa à defesa do **item V** (omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoa física, decorrente de pastos, máquinas e equipamentos agrícolas).

Antes de tudo, deve-se anotar que autoridade fiscal não fez qualquer menção à IN SRF nº 257/2002, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural na apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas, no longo relatório de encerramento fiscal (fls. 22 a 67), notadamente nos itens 52, 53 e 114 desse relatório, bem como não discriminou essa Instrução Normativa na base legal da infração do auto (fl. 9), o que enfraquece qualquer irresignação no tocante à utilização de uma normativa própria para a tributação da pessoa jurídica em um auto de infração de pessoa física. A base legal da infração (*Arts. 1º, 2º, 3º e §§*,

e 8º, da Lei nº 7.713/88; Arts. 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90; arts. 49 a 53, 106, inciso IV, 109 e 111 do RIR/99; Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002) é referente a omissão da tributação de aluguéis e se encontra na fl. 9 destes autos.

Porém, nada haveria de estranho em justificar a reclassificação de um rendimento da atividade rural para a atividade urbana de uma pessoa física, com base na IN SRF nº 257/2002, no ponto em que essa assevera que as receitas provenientes do aluguel ou arrendamento de máquinas, equipamentos agrícolas e pastagens, e da prestação de serviços em geral, inclusive a de transporte de produtos de terceiros, não são consideradas da atividade rural. Ora, se tais receitas não são da atividade rural em uma pessoa jurídica, também não o são em uma pessoa física, pois a lei de regência da tributação da atividade rural é única, a Lei nº 8.023/90, ou seja, no ponto, o que vale para uma pessoa jurídica vale para a pessoa física.

Ademais, não parece razoável deferir a tributação diferenciada da atividade rural para a locação de pastos, máquinas e equipamentos agrícolas, típicas formas de intermediação de negócio, diferente daquele que efetivamente explora diretamente a atividade rural, com todos os riscos do segmento primário. Assim, a obtenção de frutos civis a partir da locação de bens, mesmos que rurais, deve ser tributada na forma ordinária das demais locações, não havendo sentido em deferir qualquer benesse tributária àquele que não corre os riscos da atividade rural.

A jurisprudência administrativa não discrepa do entendimento acima, como se pode ver no Acórdão nº 104-20.711, sessão de 19/05/2005, relator o Conselheiro Remis Almeida Estol, que restou assim ementado:

*IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º. do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. **OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ALUGUÉIS - O aluguel de pastagens quando ausente o fator "Risco" não é alcançado pela legislação pertinente à Atividade Rural eis que desnaturado o conceito de parceria, devendo ser oferecido à tributação como rendimento normal na declaração de ajuste anual.** ATIVIDADE RURAL - GLOSA DE DESPESAS - Não podem ser considerados como custo da atividade rural os dispêndios dissociados da atividade nem despesas inexistentes e/ou cujos comprovantes não atendam às exigências legais. (...) (grifou-se).*

No ponto, sem razão o recorrente.

Agora se passa à defesa do **item VI** (omissão de rendimentos da atividade rural).

Inicialmente, o contribuinte alega que houve cerceamento do direito de defesa pela descrição da infração no corpo do Auto, pela ausência da indicação das folhas nas quais se encontraria a infração, como se vê na transcrição da infração, abaixo:

Omissão de rendimentos provenientes de atividade rural (fls.), consoante cópias de notas fiscais de entradas, emitidas pela Nestlé Brasil Ltda e cópias da notas fiscais avulsas de produtor

apresentadas pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal.

Nessas circunstâncias, o resultado da atividade rural apurado de ofício, com base na documentação apresentada, ao contrário do apurado pelo contribuinte e declarado no Anexo da Atividade Rural integrante da DIRPF/2004, foi positivo no ano-calendário de 2003, conforme Demonstrativo de fls.

Os fatos caracterizadores da omissão de rendimentos estão circunstanciados no Termo de Verificação Fiscal (fls.), que faz parte integrante deste auto de infração. (grifou-se)

De plano, aqui se rechaça a alegação de nulidade acima, pois a infração está descrita no Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 22 a 136), não se podendo aqui acatar o equívoco formal acima destituído de qualquer efeito prático, pois não impediu a defesa do contribuinte, não lhe trazendo qualquer prejuízo. Na verdade, a Autoridade Fiscal recompôs toda a escrita fiscal do contribuinte, refazendo seu Livro Caixa (fls. 89 a 136), apontando claramente a infração, pois, registre-se, a escrita do Livro Caixa do contribuinte se mostrava imprestável. Como exemplos dos equívocos no Livro Caixa, a Autoridade Fiscal identificou a escrituração como "Entradas" (receitas), de cheques de emissão do próprio contribuinte, cheques estes, debitados por compensação em sua conta corrente nº6.853-5, do Banco do Brasil; escrituração como saídas (despesas), de receitas de venda de leite à Nestlé Brasil Ltda.

Aqui não se desconhece que o contribuinte poderia apresentar uma escrituração comercial, completa, como tentou fazer nestes autos, onde inclusive constava o equivocado Livro Caixa acima. Porém, considerando os equívocos apontados pela Autoridade Fiscal, somente restou a esta refazer a escrituração, e, como se tratava de atividade rural de pessoa física, bastou a reconstituição do Livro Caixa para apurar as receitas e despesas da atividade rural das diversas propriedades rurais do fiscalizado.

O trabalho do Auditor-Fiscal foi cuidadoso e de fato reconstituiu todo o Livro Caixa do contribuinte, apontando, em relação ao Livro Caixa outrora apresentado pelo fiscalizado, as omissões de receitas e as glosas de despesas. Nessa linha, no ano-calendário 2003, apontou-se uma omissão de receitas da atividade rural de R\$ 753.602,20, implicando em um resultado positivo da atividade rural de R\$ 238.977,93 (fls. 09, 10, 89 e 90). **Na fl. 90 estão discriminadas as receitas consideradas omitidas, no montante de R\$ 753.602,20 (no ano-calendário 2004, apesar de haver omissão de receitas, esta não foi suficiente para vencer as despesas da atividade rural).**

Entretanto, a Autoridade Fiscal incorreu em um grave equívoco, ao apontar uma omissão de receitas da atividade rural inexistente, no montante de R\$ 753.602,20, no ano-calendário 2003, pois, como deduzido no recurso, o contribuinte confessou uma receita da atividade rural de R\$ 1.437.273,98 (fl. 377) e a autoridade apurou uma receita de 1.469.052,98 (fl. 89), havendo uma discrepância de R\$ 31.779,00, referente a apenas uma nota fiscal de produtor rural de dezembro de 2003 (fl. 90).

Na verdade, o que ocorreu no ano-calendário 2003 foi uma pequena omissão de rendimentos, acima, agregada de uma glosa robusta das despesas da atividade rural (de R\$ 2.151.218,89 para R\$ 1.212.996,12 – fls. 89 e 377), o que terminou gerando um resultado tributável de R\$ 238.977,93. Entretanto, a Autoridade Fiscal deveria ter registrado como infração a omissão de receitas de R\$ 31.779,00 e a glosa de despesa de R\$ 938.222,77 (2.151.218,89 menos 1.212.996,12), implicando que o foco da infração seria a glosa de despesa e não a omissão de receita da atividade rural.

A Autoridade Fiscal considerou como base da omissão de receitas da atividade rural a escrituração do Livro Caixa apresentado pelo fiscalizado e não o efetivo valor que este havia confessado em sua declaração de imposto de renda, incorrendo em um equívoco insanável. Vê-se que o foco da Autoridade foi a reconstituição do Livro Caixa, apontando os valores glosados (fls. 107 a 136), a partir da escrita apresentada pelo fiscalizado, desconsiderando por completo os valores por ele informado na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2003, esta que é o elemento fundamental para se apontar as omissões de receitas ou glosas de despesas da atividade rural.

Com a confusão conceitual acima, sendo apontada omissão de receitas da atividade rural inexistente, entendo que não pode subsistir a presente infração, a qual deveria ter registrado no corpo do Auto de Infração uma omissão de receitas da atividade rural de R\$ 31.779,00 e a glosa de despesa da atividade rural de R\$ 938.222,77 (2.151.218,89 menos 1.212.996,12), o que inocorreu no caso presente.

Soçobrando a omissão de rendimentos da atividade rural, por óbvio fica sem qualquer sentido a discussão sobre a multa de ofício qualificada aplicada ao imposto dessa infração, pois a sorte do secundário (multa de ofício qualificada) segue o principal (imposto sobre a omissão de rendimentos da atividade rural).

Agora se passa à defesa do **item VII** (na descrição da infração da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada no corpo auto de infração, houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois a autoridade não discriminou em quais folhas se encontraria tal omissão. Ainda, múltiplos depósitos em conta corrente foram glosados do livro caixa, pois declarados como saídas (despesas), levando a uma dupla tributação, sendo uma pela glosa da despesa na atividade rural e outro como depósito de origem não comprovada. Assim, aqui se pede uma diligência para afastar essa duplicidade).

A nulidade por cerceamento do direito de defesa acima já foi rechaçada em itens precedentes e aqui se adota as razões anteriores, igualmente rejeitando essa nulidade.

O contribuinte defende que a glosa dos depósitos no Livro Caixa (registrados como despesas) e sua tributação como depósitos bancários de origem não comprovada implicou em uma dupla tributação sobre o mesmo fato.

Inicialmente, vê-se que houve uma completa reconstituição das receitas e despesas da atividade rural, e quando lá se identificou que determinado depósito tinha origem e que deveria ser tributado, tal crédito foi considerado como omissão de rendimentos, sendo efetuado a reclassificação devida, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96. Neste voto não se manteve a omissão de rendimentos da atividade rural simplesmente porque a Autoridade desviou o foco da infração, desconsiderando as receitas da atividade rural já confessadas na Declaração de Ajuste Anual, esquecendo-se de sobrelevar a glosa das despesas. Porém, com a reconstituição completa do Livro Caixa da atividade rural, somente lá ficou as receitas e despesas da atividade rural, ocorrendo a glosa dos depósitos na reconstituição para demonstrar o equívoco da escrituração (a escrituração dos depósitos como despesas foi um artifício para aumentar estas últimas).

Em termos de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancário de origem não comprovada, aqui somente remanesceram apenas os depósitos efetivamente não identificados, na atividade rural ou urbana, sofrendo assim o ônus da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. A argumentação do contribuinte somente teria sentido se não tivesse havido

uma completa reconstituição da escrituração, sendo apenas glosados os depósitos escriturados como despesas e ainda eles adicionados as receitas da atividade rural, tudo com manutenção da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Isso não aconteceu. A autoridade fiscal reconstituiu toda a escrita, identificou os equívocos da escrituração e apontou cada receita (com as notas fiscais de produtor rural) e despesa (com as notas/recibos) no Livro reconstituído, apurando o resultado da atividade rural, por óbvio não submetendo os depósitos identificados na atividade rural à nova tributação na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Com as razões acima, vê-se que o pedido de diligência não tem qualquer sentido, pois não há qualquer tributação em duplicidade dos depósitos bancários.

No ponto, sem razão o recorrente.

Por fim, passa-se à defesa do **item VIII** (conforme jurisprudência administrativa, é incabível a aplicação em duplicidade da multa de ofício vinculada ao imposto e a multa isolada do carnê-leão).

A infração do não recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos percebidos de pessoa física, apenada com a multa isolada de 75%, foi absorvida pela conduta de não ofertar esses rendimentos à tributação no ajuste anual, pois essa última conduta também é apenada com multa de ofício de 75%. Há, na espécie, um *bis in idem*.

Nesta matéria, mansa a jurisprudência administrativa. Para tanto, vejam-se as seguintes ementas:

Acórdão nº CSRF/01-04.987, sessão de 15 de junho de 2004, relatora a conselheira Leila Maria Scherrer Leitão

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Acórdão nº 102-48.216, sessão de 26 de janeiro de 2007, relator o conselheiro Antonio José Praga de Sousa

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD - TRIBUTAÇÃO – São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento –PNUD, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltar-lhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária. (Acórdão CSRF 04-00.024 de 21/04/2005).

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

Acórdão nº 104-22.058, sessão de 06 de dezembro de 2006, relator o conselheiro Nelson Mallmann

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS - UNESCO/ONU - A isenção de imposto de renda sobre rendimentos pagos pelos organismos internacionais é privilégio exclusivo dos funcionários que satisfaçam as condições previstas na Convenção sobre Privilégio e Imunidades das Nações Unidas, recepcionada no direito pátrio pelo Decreto nº. 22.784, de 1950 e pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do Organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro por via do Decreto Legislativo nº. 10, de 1959, promulgada pelo Decreto nº. 52.288, de 1963. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.

LEGITIMIDADE PASSIVA - Os Organismos Internacionais que possuem imunidade de jurisdição não se submetem à legislação interna brasileira, portanto deles não se pode exigir a retenção e o recolhimento do imposto de renda sobre valores pagos às pessoas físicas. Estas têm seus rendimentos sujeitos à tributação mensal, na forma de carnê-leão.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996).

Acórdão nº 106-16.124, sessão de 28 de fevereiro de 2007, relator o conselheiro José Ribamar Barros Penha

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO – Estão sujeitos a tributação do Imposto de Renda os rendimentos auferidos junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD em contraprestação de serviço contratados em território nacional, uma vez não preenchida a condição de funcionário do organismo internacional.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA CONCOMITANTE – É de ser afastada a aplicação de multa isolada concomitantemente com multa de ofício tendo ambas a mesma base de cálculo.

No ponto, é de se afastar a multa isolada de 75% que incidiu sobre o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) não pago.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares de nulidade de lançamento e, no mérito, DAR parcial provimento ao recurso para cancelar a omissão de rendimentos da atividade rural e a multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos