



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10803.720064/2014-42</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-004.008 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL  SERGIO MASSARU ABE

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONTRIBUINTE COM ÚNICA FONTE DE RENDIMENTOS - ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO DA RECEITA –

Pelas suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada tem origem em outra atividade, não procede a pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal, sendo que nestes casos o valor a ser tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada.

VALORES DE SAQUES. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. NECESSIDADE DE PROVA.

Enunciado SÚMULA CARF nº67

DEPÓSITO INFERIORES A R\$12000,00. AFASTAMENTO DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. POSSIBILIDADE.

Aplicação SÚMULA CARF nº 61.

MÚTUO. REQUISITOS PARA COMPROVAÇÃO.

O negócio jurídico de mútuo pode ser comprovado por meio de registros que demonstrem que a quantia foi efetivamente emprestada e que posteriormente foi retornado o mesmo montante, ou acrescida de juros e/ou correção monetária.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para: (i) considerar comprovado o exercício da atividade rural, com arbitramento da base de cálculo à razão de 20% sobre a receita bruta, deduzindo-se o resultado da atividade rural declarado; (ii) excluir o lançamento da multa isolada pela falta de pagamento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 08-34.838 - 1ª Turma da DRJ/FOR de 04 de fevereiro de 2016 que, por unanimidade, considerou parcialmente procedente a impugnação apresentada.

Inicialmente, esclareça-se que este Recurso foi objeto da RESOLUÇÃO CARF nº 2102-003.772 de 05/10/2023, da **2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**, que determinou o seu apensamento ao processo, nº 10803.720104/2012-94 para que fossem julgados conjuntamente devido a conexão constatada

**Relatório Fiscal** (fls 3.296/3.343)

Em 02/09/2014 foi lavrado Auto de Infração relativo a IRPF Ano-Calendário 2009 pelas seguintes infrações:

- a. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, não oriundos da atividade rural, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, tendo em vista que o sujeito passivo não comprovou a efetividade da exploração da atividade rural, suas receitas e suas

despesas, com base em documentação hábil e idônea, tais como, nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor, conhecimento de transporte e demais documentos fiscais reconhecidos pelo Fisco, com fundamento nos arts. 37, 38, 45, 55, incisos I a IV, VI, 2; VIII, X, XIV, XVI e XVII, 56, 106, inciso I, 109 e 110 do RIR/99. (Anexo 1 — Item 2; /tem 2 – página 18/21)

#### IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, de excesso de aplicações sobre origens de recursos, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, na proporção de 50,0% para o sujeito passivo SERGIO MASSARU ABE e de 50,0% para seu cônjuge ROSELI MITSUI TOMIKAWA ABE, com base nos arts. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807 e 845 do RIR/99. (Anexos 1 e 2; Itens 32/35 — páginas 18/39)

#### C. MULTAS APlicáveis A PESSOA FÍSICA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO À TITULO DE CARNÊ LEÃO

Ao receber rendimentos de pessoa física o sujeito passivo ficou obrigado ao pagamento mensal obrigatório do imposto (carnê leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713/88, que deixou de ser efetuado, incidindo a multa isolada de 50%(cinquenta por cento) aplicada sobre o valor do Imposto mensal obrigatório (carnê-leão) prevista no art. 44, § 1º, inciso III da Lei nº 9.430/96, com a nova redação dada pelo art. 18 da MP nº 303/06 e art. 14 da MP 351/07, convertida na Lei nº11.488/07, art. 14.

Importante destacar que foi constatado a aquisição de imóvel rural pela empresa SMA Consultoria e Assistência Agropecuária Ltda, que tem como sócio o RECORRENTE, por valor bem inferior à avaliação do mercado considerada pela fiscalização (ANEXO 8).

#### Impugnação (fls 3377/3438)

Inconformado o Sujeito Passivo apresentou impugnação em 06/10/2014, na qual em síntese alega que:

- (i) consoante o Laudo de Avaliação apresentado pela A VALOR é nulo em sua motivação, processo produtivo e enquanto produto, ou, se não reconhecida sua nulidade, é ERRÔNEO na medida em que não se compatibiliza com os valores de mercado praticados em 2009 em transações paramétricas;
- (ii) houve o lançamento do tributo por suposta subavaliação da terra nua contra o sujeito passivo errado, tendo em vista que a aquisição do bem rural deu-se por SMA Consultoria;
- (iii) não houve acréscimo patrimonial a descoberto, dado que nem todas as origens de recursos foram computadas pela r. Fiscalização quando da feitura do Fluxo Financeiro, requerendo-se sejam todas consideradas para recálculo do Fluxo nos termos em que requerido;

(iv) não houve omissão de rendimentos como pretende fazer crer a Fiscalização, pois, o Impugnante obteve rendimentos de agosto a dezembro de 2009 mediante a exploração da atividade rural e;

(v) não houve falta de recolhimento do imposto que deveria ser antecipado por meio de carne Leão, pois não houve omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.

Independentemente do reconhecimento da inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, requer-se que seja devidamente afastada tanto a multa qualificada, quanto a divisão da cobrança na proporção de 50% do crédito tributário entre o Contribuinte e sua esposa, devendo-se cobrar individualmente o crédito tributário da pessoa física que revelar acréscimo sem suporte suficiente de origens, caso realmente se configure tal hipótese individualmente no caso concreto.

Em 31/01/2015, o contribuinte apresentou nova impugnação complementar, sob o fundamento de que a impugnação complementar e a nova documentação seriam necessárias para formação na convicção no julgamento, na qual consta uma Certidão do Conselho Regional de Engenharia e Agronomia do Estado de São Paulo – CREA/SP, atestando a falta de ART por parte do Engenheiro Civil que elaborou o Laudo de Avaliação Patrimonial considerada pela fiscalização.

**Diligência DRJ (fls. 4348/4374)**

Em 06/05/2015 a DRJ/FOR converteu o julgamento em diligência para a unidade de origem adotasse as seguintes providências, como se segue:

1) seja solicitado um novo Laudo de Avaliação Patrimonial, hajam vista os argumentos de nulidade trazidos na impugnação relacionados ao Laudo de Avaliação Patrimonial da empresa AVALOR, encomendado pela Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil em São Paulo, 8ª Região Fiscal (ESCOR – Escritório de Corregedoria/8ªRF), que determina o valor de mercado, para o ano-calendário de 2009, da terra nua da Granja Abe, no valor de R\$ 5.900.000,00, e a apresentação do Laudo de Avaliação Patrimonial, encomendado pela empresa SMA Consultoria Agropecuária Ltda, que determina um valor de mercado, para o ano-calendário de 2009, da terra nua da Granja Abe, no valor de R\$ 56.234,25;

3) elaborado o novo Laudo de Avaliação, intimar o contribuinte, Sérgio Massaru Abe, na situação de representante da empresa SMA Consultoria Agropecuária Ltda, para que possa tomar conhecimento, e, se for o caso, apresentar nova contestação;

4) examinar os argumentos apresentados na impugnação de erro no preenchimento da Planilha de Variação Patrimonial a Descoberto, notadamente, o item VII da impugnação e os seguintes subitens:

4.1) LINHA 1.1.B DO FLUXO: ELIO TAKASHI YAMAUCHI DO AI, EQUIVALENTE À RESPOSTA CA. E 9.D. DA RESPOSTA À INTIMAÇÃO FISCAL (PÁGS 15 E 16 DA RESPOSTA DO CONTRIBUINTE);

4.2) LINHAS 2. E 19.1. DO FLUXO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA E DISPÊNDIOS DA GRANJA ABE;

4.3) LINHAS 4. e 11. DO FLUXO - SALDOS CREDORES BANCÁRIOS INICIAIS E FINAIS ERRADOS;

4.4) LINHAS 9E DO FLUXO - EMPRÉSTIMO DE TOMIE ABE NÃO RECONHECIDO PELA FISCALIZAÇÃO

4.5) LINHAS 9.A E 9.B. DO FLUXO RECONSTRUÍDO. NECESSÁRIA INSERÇÃO DOS DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS DE VALOR MENOR QUE R\$ 12.000,00 LIMITADOS A R\$ 80.000,00 ANUAIS

4.6) LINHA 9.C. DO FLUXO RECONSTRUÍDO. NECESSÁRIA INSERÇÃO DOS SAQUES COMO ORIGENS;

4.7) LINHA 13.2.A. DO FLUXO RECONSTRUÍDO. ESTORNO DA TRANSFERÊNCIA DE R\$ 31.000,00 COMO APLICAÇÃO, DADO QUE O VALOR DECORRE DA ATIVIDADE RURAL;

4.8) LINHA 14.1 DO FLUXO RECONSTRUÍDO - FOI “ESTORNADA” A AQUISIÇÃO DA GRANJA, DADO QUE A GRANJA NÃO FOI ADQUIRIDA POR SERGIO, TAMPOUCO PELO VALOR DE R\$ 6.165.000,00 OU DE R\$ 5.900.000,00;

4.9) LINHA 9.A. DO FLUXO RECONSTRUÍDO - DO SALDO CREDOR DO ANO ANTERIOR;

4.10) LINHA 8. DA NECESSÁRIA RETIFICAÇÃO DOS RENDIMENTOS LÍQUIDOS DE ROSELI M. T. ABE;

4.11) LINHA 8. DO CÔMPUTO DO SALDO POSITIVO DO ANO - CALENDÁRIO ANTERIOR.

#### **Informação fiscal (4464/4501)**

Em 08/10/2015 a DIFIS 8<sup>a</sup> RF respondeu o pedido de diligência com as seguintes conclusões:

1. LINHA 1.1.B DO FLUXO: ELIO TAKASHI YAMAUCHI DO AI, EQUIVALENTE À RESPOSTA CA. E 9.D. DA RESPOSTA À INTIMAÇÃO FISCAL (PÁGS 15 E 16 DA RESPOSTA DO CONTRIBUINTE): A alegação do contribuinte, mencionada às fls. 3418/3419, é procedente. O montante de R\$ 552,00 foi identificado no extrato bancário, assim como os demais depósitos, resultando no rendimento líquido total de R\$ 6.398,42. O fluxo atualizado coincide com o fluxo apresentado pelo Sr. Contribuinte na impugnação.
2. LINHAS 2. E 19.1. DO FLUXO – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA E DISPÊNDIOS DA GRANJA ABE: A ausência do Livro Caixa do período de agosto a dezembro/2009; a não apresentação do talonário de notas fiscais do produtor rural, a falta de comprovação das despesas de custeio; a despeito de apresentar cópias dos pedidos de venda; relação de

cheques dos supostos clientes; folha de salários etc; não substituem os documentos previstos na legislação vigente. Portanto, o produtor rural não comprovou que os cheques recebidos e depositados no Banco Bradesco, efetivamente decorreram da exploração da atividade rural, da Granja, merecendo assim tratamento diferenciado, dado aos rendimentos da atividade rural; não cabendo, portanto, neste caso, a aplicação de arbitramento em 20,0% das receitas. Foi mantida como omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, não oriundos da atividade rural, o montante recebido pelo Sr. Contribuinte, em 2009, no total de R\$ 806.146,40. Da mesma forma, em face da ausência de comprovação da efetividade da atividade rural, os valores debitados na conta bancária do Banco Bradesco, em Paraguaçu Paulista/SP, em 2009, no total de R\$ 548.456,50;

3. LINHAS 4. E 11. DO FLUXO – SALDOS CREDORES BANCÁRIOS INICIAIS E FINAIS ERRADOS: Em relação aos saldos do Banco do Brasil, a alegação do Sr. Contribuinte procede. O saldo credor inicial do mês de maio/2009 foi corrigido, conforme informação do contribuinte (de R\$ 3.496,58 para R\$ 8.352,47) e confirmado no extrato bancário do Banco do Brasil. O saldo credor final do mês de julho/2009 e, portanto, saldo credor inicial do mês de agosto/2009, constantes do Termo de Verificação de Infração, também foram corrigidos (de R\$ 5.027,91 para R\$ 8.343,38);
4. LINHAS 9E DO FLUXO – EMPRÉSTIMO DE TOMIE ABE NÃO RECONHECIDO PELA FISCALIZAÇÃO: A declaração, assinada pela Sra. Tomie Abe, em 10/04/2014, informando que emprestou R\$ 5.000,00, em dinheiro, no dia 25/03/2009 (declaração assinada cerca de cinco anos depois da ocorrência do empréstimo), para o Sr. Contribuinte, com firma reconhecida em 10/04/2014; e a solicitação de TED C, remetendo a importância de R\$ 5.000,00 em 19/03/2013 (fl. 3951), por si só, não comprovam cabalmente que ocorreu o empréstimo em 2009, principalmente pela ausência do empréstimo declarado nas respectivas DIRPF do AC 2009, do Sr. Contribuinte e da Sra. Tomie Abe;
5. LINHAS 9.A E 9.B. DO FLUXO RECONSTRUÍDO. NECESSÁRIA INSERÇÃO DOS DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS DE VALOR MENOR QUE R\$ 12.000,00 (LINHA 8. DO CÔMPUTO DO SALDO POSITIVO DO ANO – CALENDÁRIO ANTERIOR): Linha 9.B (f1.3955) — R\$ 54.950,00 – Os valores extraídos dos extratos bancários, cujo total ascende a R\$ 54.950,00, são oriundos de depósitos em dinheiro, na conta bancária do Sr. Contribuinte, Banco Itaú, Agência nº 430, CC nº 40930-0. Estes depósitos, em CEI dinheiro, individualmente inferiores a R\$ 12.000,00, e cuja soma anual foi inferior a R\$ 80.000,00, não constaram na declaração de imposto de renda como rendimentos tributáveis e não se relacionam com recebimento de aluguéis declarados, ou outros rendimentos declarados, e portanto, não foram considerados para efeito de apropriação como Origens, no Fluxo Financeiro Mensal; LINHA 9.C (FL.3955) — R\$ 19.420,54: Os valores extraídos dos extratos bancários, cujo total ascende a R\$ 19.419,52, são oriundos de

depósitos em cheque, na conta bancária de titularidade do Sr. Contribuinte e do seu cônjuge, Banco do Brasil, Agência nº 2847-9, CC nº 24.933-5. Estes depósitos, individualmente inferiores a R\$ 12.000,00, e cuja soma anual também foi inferior a R\$ 80.000,00 (somando-se o valor da LINHA 9.b), também não foram declarados na DIRPF como rendimentos tributáveis pelo Sr. Contribuinte, ou outros rendimentos, e portanto, também não foram considerados como Origens, na planilha do Fluxo Financeiro Mensal; Em relação ao rendimento de aluguel recebido da Hotelaria Accor Brasil S/A, CNPJ 09.967.852/0001-27, procede a alegação do contribuinte, já manifestada anteriormente. Este rendimento de aluguel foi informado como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica na declaração de impostos de renda, do ano-calendário 2009, no montante de R\$ 3.810,00.

6. LINHA 9.C. DO FLUXO RECONSTRUÍDO. NECESSÁRIA INSERÇÃO DOS SAQUES COMO ORIGENS: os saques perfazendo o total de R\$ 7.079,54, não foram apropriados como origens. No presente caso, os referidos saques, também não foram apropriados como dispêndio, pois não se comprovou o consumo, a destinação final.
7. LINHA 13.2.A. DO FLUXO RECONSTRUÍDO. ESTORNO DA TRANSFERÊNCIA DE R\$ 31.000,00 COMO APLICAÇÃO, DADO QUE O VALOR DECORRE DA ATIVIDADE RURAL: em face da ausência de comprovação da efetividade da atividade da rural, os valores debitados na conta bancária do Banco Bradesco, em Paraguaçu Paulista/SP, foram apropriados em aplicação, no fluxo financeiro do Sr. Contribuinte. A importância de R\$ 31.000,00, debitada no Banco Bradesco, em outubro/2011 (Aplicações) foi compensada com o mesmo valor lançado em Origens, por tratar de transferência de mesma titularidade.
8. LINHA 14.1 DO FLUXO RECONSTRUÍDO – FOI “ESTORNADA” A AQUISIÇÃO DA GRANJA, DADO QUE A GRANJA NÃO FOI ADQUIRIDA POR SERGIO, TAMPOUCO PELO VALOR DE R\$ 6.165.000,00 OU DE R\$ 5.900.000,00: No valor avaliado de mercado para venda, em 2009, do imóvel rural constituído da terra nua e benfeitorias, no total de R\$ 244.000,00 (novo laudo juntado fls. 4403/4463), foram adicionados outros componentes da venda, cujos valores foram extraídos do Instrumento Particular de Venda e de Compra do Imóvel Rural e Outras Avencas, tais como, caixa d’água, máquinas e lotes de aves, no total de R\$ 87.000,00; e complementado pelo valor dos veículos de R\$ 43.000,00, obtendo o valor total da transação, de R\$ 409.000,00, realizada em julho/2009;
9. LINHA 9.A. DO FLUXO RECONSTRUÍDO – DO SALDO CREDOR DO ANO ANTERIOR: O Sr. Contribuinte consignou na planilha reconstruída do Fluxo Financeiro a importância de R\$ 83.746,35. Não apresentou elementos comprobatórios da origem deste montante, que denominou Saldo Disponível do Ano Anterior (dezembro/2008). Não apresentou documentação hábil e idônea da comprovação deste saldo anterior. Não informou na declaração do ano-calendário 2008. Em face das razões

expostas acima, a Fiscalização não recepcionou o saldo alegado em dezembro/2008, na planilha do Fluxo Financeiro, no mês de janeiro/2009;

10. LINHA 8. DA NECESSÁRIA RETIFICAÇÃO DOS RENDIMENTOS LÍQUIDOS DE ROSELI M. T. ABE: Tem razão o Sr. Contribuinte. No item 8.6.3 — Transferência bancária recebida de Eliza M Abe, do Anexo 2 — Fluxo Financeiro Mensal — Ano-calendário 2009, à fl. 1695, deverá ser inserido o valor de R\$ 390,00, em abril/2009, que foi emprestado à Roseli Mitsui Tomikawa Abe, e que foi creditado, em 24/04/2009, na conta bancária mantida em conjunto, de titularidade de seu cônjuge (Banco do Brasil, Agência 2847-9, Conta corrente nº 24.933-5). No Fluxo Financeiro reconstruído, fl. 3959, no item 8.7.2, o Sr. Contribuinte inseriu o valor de R\$ 5.000,00, alegando que esta quantia foi objeto de empréstimo, nos termos do comprovante apresentado à fl. 3100. A alegação continua não sendo acolhida pela Fiscalização, pois se trata de empréstimo em dinheiro, cuja declaração apresentada por Kelly Tieko Tomikawa, foi emitida em 09/04/2014, de suposto empréstimo ocorrido 5 anos atrás. A assinatura do declarante foi reconhecida em cartório no dia 10/04/2014. Os saques perfazendo o total de R\$ 20.310,00, alocados na linha 8.8.2 — Saques, do Fluxo Financeiro reconstruído, à fl. 3959, não foram apropriados como origens por não restar comprovado o efetivo vínculo a uma despesa, a uma destinação ou aplicação ou consumo;

**Manifestação do contribuinte (fls. 4558/4578)**

Em 12/11/2016 o CONTRIBUINTE apresenta manifestação relativa a diligência realizada, na qual:

1. Afirma que os valores de benfeitorias não constavam no laudo anulado e não devem constar no atual e a propriedade não foi adquirida pelo CONTRIBUINTE e sim pela empresa SMA Consultoria;
2. Contesta a reclassificação dos rendimentos oriundos da atividade rural, mesmo tendo sido reconhecida a existência da propriedade rural desde 2009, tal reclassificação desconsidera o princípio da verdade material;
3. Aponta incoerência na informação fiscal, pois esta considera procedente a alegação do contribuinte, mas manteve o valor de R\$697,50 no mês de novembro ao invés dos R\$1.249,50 corretos;
4. Demonstra a existência de erros ao considerar saldos credores iniciais e finais;
5. Esclarece que o empréstimo de TOMIE ABE não foi lançado na DIRPF em obediência ao prescrito no Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual em Formulário Ano Calendário 2009 — IRPF 2010 (Doc. 04), que é textual, ao determinar que não se inclua como dívida os valores emprestados de monta igual ou inferior a R\$ 5.000,00;
6. Reitera que os depósitos bancários de valores individuais iguais ou menores que R\$ 12.000,00, e inferiores ao total anual de R\$ 80.000,00 sejam

apropriados como Origens de Recursos, na planilha do Fluxo Financeiro Mensal.

7. Alega que a Fiscalização não demonstrou quais seriam as categorias que deveriam ser inseridos os saques que foram desconsiderados como origens;
8. Reitera que a transferência de R\$ 31.000,00 decorre de atividade rural;
9. Aponta que não foram considerados os saldos finais de um exercício como saldo anterior do seguinte;

**Acórdão (fls.4669/4754)**

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

ATIVIDADE RURAL. RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E DE INVESTIMENTOS. OMISSÃO DE RECEITAS RECEBIDAS DE PESSOAS FÍSICAS. RECLASIFICAÇÃO DA RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL.

Por se tratar de tributação benéfica, para efeito de tributação dos rendimentos da atividade rural exige-se, por determinação legal, a comprovação da atividade rural, da receita bruta e das despesas de custeio ou de investimentos. A receita bruta da atividade rural e as despesas de custeio ou de investimentos deverão de ser demonstradas em Livro Caixa, devidamente, acompanhado com nota fiscal do produtor rural e documentos fiscais relacionados à despesa de custeio ou de investimentos.

Exige-se que a receita bruta da atividade rural discriminada na Declaração de Ajuste Anual seja decorrente da atividade rural, desenvolvida pelo contribuinte, na situação de produtor rural, devidamente comprovada por documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais. Insuficiente, para efeito da tributação dos rendimentos, a comprovação, apenas, do exercício da atividade rural, na situação de produtor rural, proprietário de imóvel rural ou arrendatário.

Exige-se, igualmente, que a receita bruta e as despesas de custeio e os investimentos estejam, devidamente, escrituradas em Livro Caixa, na forma prevista na legislação tributária.

Não se comprovando a receita bruta da atividade rural, com os documentos exigidos por lei, a tributação há de se dar pela tributação normal aplicável aos rendimentos percebidos por pessoas físicas, mesmo na comprovação do exercício da atividade rural, na situação de arrendatário.

Exige-se, igualmente, que as despesas de custeio e de investimentos estejam vinculadas à receita bruta da atividade rural. A comprovação da destinação dos cheques compensados e dos débitos em conta corrente bancária, para pagamentos de faturadas relacionadas a compras de produtos de uso na atividade rural demonstram o exercício da atividade rural, mas, pela falta de apresentação

do Livro Caixa e dos documentos fiscais da receita bruta, são insuficientes para comprovarem que a receita bruta decorreu da atividade rural.

**RENDIMENTOS PERCEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO.**

Ocorrendo omissão de rendimentos percebidos de pessoas físicas, não havendo o recolhimento mensal, carnê-leão, no Auto de Infração, deve ser exigida a multa isolada, independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual.

Constatou-se auferimento de rendimentos percebidos de pessoas físicas, classificados indevidamente como receita bruta da atividade rural, cabível o lançamento da multa isolada

**AQUISIÇÃO DE IMÓVEL POR PESSOA JURÍDICA. IMPUTAÇÃO DA AQUISIÇÃO PARA O SÓCIO DA PESSOA JURÍDICA. VALOR DA OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA.**

Na operação de compra e venda de um imóvel entre pessoa física, na posição de alienante, e pessoa jurídica, na posição de adquirente, lastreada em atos jurídicos, devidamente, registrados em cartório, a imputação pela aquisição do bem para a pessoa física do sócio da pessoa jurídica somente é admissível quando fundamentada na movimentação financeira e que a movimentação financeira tenha se dado entre o patrimônio da pessoa física do sócio, como adquirente, e o patrimônio da pessoa física, alienante, e a movimentação financeira esteja devidamente relacionada à operação de compra e venda.

Na operação de alienação, com ganho de capital, o valor de alienação é o preço efetivo da operação. Nas operações expressas em dinheiro, entende-se por preço efetivo da operação o constante do Contrato de Compra e Venda e da respectiva Escritura Pública, devidamente, registrada no cartório de registro de imóveis.

Havendo indícios de que o valor da operação foi em valor superior ao constante do Contrato de Compra e Venda e da respectiva Escritura Pública, tomar-se-á como valor de alienação o valor efetivamente transacionado, representado pela transferência financeira entre o patrimônio do adquirente e do alienante, comprovadamente relacionado à operação de compra e venda.

Laudo de Avaliação pode ser tomado como indício do fato de que o valor da operação deu-se em valor superior ao valor consignado nos atos jurídicos.

Laudo de avaliação patrimonial elaborado por particular determinando o valor de mercado da terra nua, por si só, não pode ser tomado para arbitramento do valor de alienação, notadamente, na existência de dois outros laudos demonstrando valor bem inferior e compatível com o valor da operação, devidamente respaldada com atos jurídicos registrados em cartório de registro de imóveis.

**VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FLUXO FINANCEIRO. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. CRÉDITOS E DEPÓSITOS EM CONTA CORRENTE BANCÁRIA. DÉBITOS EM CONTA CORRENTE BANCÁRIA.**

Para efeito da presunção de infração de omissão de rendimentos, estabelecida em virtude de acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte, por rendimentos sujeitos à tributação definitiva ou por dívidas e ônus reais de origem comprovada, consideram-se os rendimentos, os dispêndios e as aplicações efetivamente realizados no mês e devidamente comprovadas.

Deve compor o fluxo financeiro toda movimentação financeira constante das contas correntes bancárias, relativamente aos créditos e débitos para os quais se comprou a origem ou a destinação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Não se verificando que a infração foi cometida com evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, inadmissível a exigência de Multa de Ofício Qualificada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

Não sendo o caso de súmula com efeito vinculante, devidamente relacionada em portaria do ministro da fazenda, as decisões proferidas pelo órgão julgador de segunda instância não têm o condão de vincular o julgamento de primeira instância, pelo fato de por não terem eficácia normativa, nos termos do inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Concluiu o Julgamento da 2ª instância pela manutenção da infração de omissão de rendimentos percebidos de pessoas físicas sujeito à Multa de Ofício no percentual de 75% e da Multa de Ofício Isolada apurada pelo percentual de 50% sobre o carnê-leão não recolhido.

Em função do crédito exonerado foi encaminhado RECURSO DE OFÍCIO

**Recurso Voluntário (fls.4765/4793)**

Irresignado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 15/04/2016 com as seguintes alegações e fundamentos:

1. Que houve comprovação da receita bruta da atividade rural;
2. Que é ilegal a reclassificação da receita bruta da atividade rural para rendimentos recebidos de pessoas físicas;
3. Inaplicabilidade da multa isolada em concomitância com a multa de ofício e a sua improcedência;
4. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS como se demonstra:

- a. A.1. A devida e necessária exclusão dos saldos credores — demonstrativo de fl.3.950 — receitas oriundas de atividade rural
  - b. A.2. O indevido estorno da transferência de R\$ 31.000,00 das aplicações e manutenção na origem
  - c. A.3. A apropriação dos dispêndios da Granja Abe sem a respectiva apropriação da Receita Bruta da Atividade Rural como origem
  - d. B.1. A apropriação do empréstimo em dinheiro de RS 5.000,00, por Kelly Tieko Tomikawa, como origem;
  - e. B.2. A apropriação do empréstimo em dinheiro de R\$ 5.000,00, por Tomie Abe, como origem;
  - f. B.3. A apropriação dos saques feitos por Roseli M. T. Abe, no valor total de R\$ 20.310,00, como origem e a aplicação da Súmula 67, do CARF.
  - g. B.4. A ilegal presunção de consumo dos saldos credores dos anos anteriores e sua devida apropriação como origem;
5. INSUBSTÊNCIA DAS CONCLUSÕES DA DECISÃO RECORRIDA E DA REVISÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO (fl. 4792)
- a. Receita da Atividade rural foi DUPLICADA pela Autoridade Julgadora;
  - b. Revogação da multa isolada no valor de R\$ 109.146,53,

Finaliza, pedindo o cancelamento total da autuação.

Não houve contrarrazões da PGFN.

Eis o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Márcio Bittes, Relator.

### Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Quanto ao CONHECIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO, não deve ser RECONHECIDO, por força da alteração do valor de alçada positivado pela PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023 que limita tal RECURSO apenas para exonerações que superem R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

### Mérito

Para o correto deslinde do julgamento atém-se aos seguintes pontos:

Comprovação do exercício da atividade rural e suas respectivas receitas e o consequente arbitramento em 20% da RECEITA:

Dos autos extrai-se que o cerne da autuação teve por fundamento a reclassificação da receita bruta da atividade rural para rendimentos percebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatícios por falta de apresentação do Livro Caixa da Atividade Rural e de outros documentos fiscais comprobatórios.

No voto do Acórdão recorrido consta:

Examinando-se todo procedimento fiscal, notadamente os fatos constantes do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, fls. 2031/2150 (Anexo 7), examinando-se os documentos juntados à impugnação, pode-se, de fato, constatar que o senhor contribuinte exerceu atividade rural, explorando a Granja Abe, na extração de ovos de galinha, e na situação de produtor rural e arrendatário da empresa SMA - Consultoria e Assistência Agropecuária Ltda.

Pode-se, ainda, se constatar que os débitos relativos à compensação dos cheques de emissão do senhor contribuinte na conta corrente nº 37.639-6, Agência nº 0404 do Banco Bradesco, estão correlacionados à compra de produtos, usualmente, utilizados na atividade de exploração de ovos de galinha, em granja, tais como: compra de vacinas, compra de metionina, pagamento do arrendamento, folha de pagamento da granja, compra de milho, exame médico, compra de farelo de soja, frete de transporte, compra de vitaminas, compra de vermífugo, compra de trigo, compra de combustíveis, etc.

(..)

Apesar de todos esses fatos e documentos, demonstrando que o senhor contribuinte exerceu a atividade rural para os meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano-calendário de 2009, não se deve acatar que os valores discriminados na Declaração de Ajuste Anual como provenientes da receita bruta da atividade rural tenham sido de fato provenientes da atividade rural, uma vez que não foi apresentado nenhum documento de emissão do fisco estadual que correspondesse à nota de entrega e ao cheque emitido pelo cliente na prestação de contas. Como já bastante ressaltado todos os documentos apresentados pelo senhor contribuinte como prova da Receita Bruta da Atividade Rural foram emitidos pelo próprio senhor contribuinte, como representante da Granja Abe.

(..)

Os documentos apresentados não comprovam suficientemente que os depósitos bancários estejam correlacionados à venda de ovos galinha produzidos pela Granja Abe. As notas de pedido emitidas em nome de Luis Carlos Pavão, as notas de pedido emitidas em nome de Lauremar Pavão Gomes de Penna, os recibos emitidos em nome de Luis Carlos Pavão e os recibos emitidos em nome de Lauremar Pavão Gomes de Penna são documentos emitidos pelo próprio senhor contribuinte, na situação de explorador da Granja Abe.

Os romaneios, as notas de pedidos, os recibos, o contrato de arrendamento feito com a empresa SMA para exploração da Granja Abe, não provam suficientemente que os depósitos bancários feitos em cheques decorreram da comercialização dos ovos de galinha, apesar do fato de se ter demonstrado que o senhor contribuinte, o senhor Lauremar Pavão Gomes de Penna e Luis Carlos Pavão exerciam atividade rural.

Remanesce a infração de omissão de rendimentos percebidos de pessoas físicas por trabalho sem vínculo empregatício, apesar do fato de ter ficado fartamente demonstrado que o senhor contribuinte exercia a atividade rural, na exploração da Granja Abe, como demonstram, por exemplo, os documentos relacionados aos pagamentos das despesas com a Granja Abe.

Finalmente, tem-se como correto o procedimento do autor do procedimento de fiscalização em ter utilizado como aplicação no Fluxo Financeiro Mensal os débitos correspondentes a compensação de cheques, transferências bancárias e pagamento de boleto, que foram correlacionados à compra de produtos de utilização na Granja Abe, pagamento de folha de salários e dos encargos sociais dos funcionários da Granja Abe, pagamento do arrendamento para a empresa SMA, etc.

Da leitura dos trechos supratranscritos, verifica-se que o exercício da atividade rural pelo contribuinte resta comprovada, não havendo questionamento quanto a este fato. A questão que se coloca é que, se a ausência de livro caixa e de documentos fiscais comprobatórios das operações rurais seriam suficientes para considerar tais rendimentos como sendo oriundos de outra atividade econômica, sendo que no caso a fiscalização presumiu se tratar de RENDIMENTOS DE PESSOAS FÍSICAS.

À luz do entendimento deste julgador, tal conclusão não deve prevalecer, pois não há previsão legal que autorize esta presunção, e a fiscalização não logrou êxito em comprovar que o contribuinte exerceisse qualquer outra atividade econômica ou profissional, além da rural, pois o fisco não pode simplesmente reclassificar os rendimentos da atividade rural informados na declaração de ajuste para percebidos de pessoa física, submetendo-os à tabela progressiva, sem ter prova cabal da materialidade e autoria da infração referente à omissão de rendimentos recebidos destas pessoas.

Portanto, torna-se forçoso reconhecer que todas as receitas questionadas sejam originárias da única atividade econômica exercida pelo contribuinte, ou seja, a atividade rural, em decorrência, o IRPF suplementar, caso haja, deve ser arbitrado na alíquota de 20% nos termos, da Lei nº 9.250, de 1995. Confira-se jurisprudência deste Conselho sobre o tema:

Numero do processo: 10215.000190/99-34

Turma: Segunda Câmara

Seção: Primeiro Conselho de Contribuintes

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2003

Data da publicação: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2003

Ementa: IRPF ATIVIDADE RURAL RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS - A comprovação pelo sujeito passivo do exercício da atividade rural, ainda que por meio de elementos indicíarios, transfere para o Fisco o dever de produzir contraprova, com vistas a dar sustentação à pretendida reclassificação dos rendimentos, como se de pessoas físicas tivessem sido recebidos. Recurso provido.

Numero da decisão: 102-46.100

Numero do processo: 13555.000232/2006-37

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Jun 16 00:00:00 UTC 2010

Ementa: IRPF RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL — O lançamento relativo a omissão decorrentes de rendimentos da atividade rural fica limitado a 20% da receita relativa a tal atividade. OMISSÃO DE RENDIMENTOS — DEPÓSITOS SEM ORIGEM COMPROVADA - CONTRIBUINTE COM ÚNICA FONTE DE RENDIMENTOS - ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO DA RECEITA - Pelas suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada tem origem em outra atividade, não procede a pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal, sendo que nestes casos o valor a ser tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada. Recurso parcialmente provido.

Numero da decisão: 2202-000.564

Numero do processo: 13411.720001/2009-21

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Aug 13 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon Sep 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2006 (..)

**ATIVIDADE RURAL - ESCRITURAÇÃO EXIGIDA - LIVRO CAIXA - ARBITRAMENTO 20%.** Deve o contribuinte escriturar em Livro Caixa o resultado de sua atividade rural, sob pena de arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário, conforme art. 60 do RIR/99. Assim, se o contribuinte for intimado a apresentar o Livro Caixa, e não cumprir a exigência, é cabível o arbitramento realizado com base no parágrafo 2º do artigo 18, da Lei nº 9.250, de 1995. TAXA SELIC - SÚMULA CARF Nº 04. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela

Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. Recurso voluntário não provido.

Numero da decisão: 2202-002.746

**(In)Aplicabilidade da Multa isolada e da sua concomitância com a multa de ofício;**

Não cabe A MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DO CARNÊ-LEÃO, uma vez que ao reconhecer as receitas reclassificadas como provenientes da atividade rural, o contribuinte não está obrigado a este recolhimento, pois a legislação do Imposto de Renda trata a atividade rural com regime próprio de apuração, previsto nos arts. 59 a 67 do Regulamento do IR (RIR/2018) e no art. 25 da Lei nº 8.023/1990.

**Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso e voto por DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para:

- (i) considerar comprovado o exercício da atividade rural, com arbitramento da base de cálculo à razão de 20% sobre a receita bruta, deduzindo-se o resultado da atividade rural declarado;
- (ii) (ii) excluir o lançamento da multa isolada pela falta de pagamento do carnê-leão.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Márcio BitteS