



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



**Processo nº** 10940.720795/2011-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.823 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de setembro de 2021  
**Recorrente** JULIO PODOLAN  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

**DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INEXISTÊNCIA.**

A lavratura do auto de infração com observância dos requisitos legais e a entrega ao contribuinte dos demonstrativos nele mencionados, dando-lhe conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive dos valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada, afasta quaisquer alegações de cerceamento do direito de defesa.

**ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO E VINCULAÇÃO COM A ATIVIDADE RURAL.**

As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida. O contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório.

**MULTA QUALIFICADA. EXCLUSÃO.**

Não restaram tipificadas as condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Súmula CARF nº 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a qualificadora da multa, reduzindo-a para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, em face da decisão da 22ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I - SP (DRJ/SP1) que, por unanimidade de votos, julgou a impugnação IMPROCEDENTE, conforme ementa do Acórdão nº 16-48.677 (fls.677/691):

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

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

### **DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO**

O lançamento está amparado por farta documentação, de pleno conhecimento do contribuinte, e que lhe permite amplas condições de conhecer os fundamentos da exigência e exercer o amplo direito ao contraditório, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

O relatório fiscal e os anexos do auto de infração oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa.

### **ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS**

As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.

### **ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE PROVAS.**

As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata do Auto de Infração - Imposto de Renda da Pessoa Física (fls.583/588), referente aos Anos-calendário 2006, 2007 e 2008, lavrado em 22/12/2011, onde foi apurado crédito tributário no valor total de R\$ 265.627,57 sendo R\$ 92.440,43 de Imposto Suplementar, Código nº 2904, R\$ 34.526,50 de Juros de Mora, calculados até 30/11/2011, e R\$ 138.660,64 de Multa Proporcional, passível de redução.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 585/586) e o Relatório de Ação Fiscal (fls. 589/610), temos que:

1. A fiscalização apurou as seguintes infrações:
  - a. Omissão de rendimentos provenientes de atividade rural;

- b. Glosa de despesas da atividade rural já descontado o prejuízo apurado do ano calendário anterior e o resultado negativo da atividade rural declarado pelo fiscalizado;
2. A Multa de Ofício, aplicada com base no Inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, redação dada pela Lei n.º 11.488/2007, foi agravada em razão de ter incidido a hipótese prevista no § 1º do mesmo artigo;
3. Foi efetuada Representação Fiscal para Fins Penais, em razão do apurado pela fiscalização configurar, em tese, crime contra a ordem tributária nos termos da Lei n.º 8.137/1990, que será enviado ao Ministério Público Federal, para apuração do crime, após o trânsito em julgado do processo administrativo fiscal, caso mantido o crédito tributário.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, via Correio, em 26/12/2011 (fl. 663) e, tempestivamente, em 23/01/2012, apresentou sua impugnação de fls. 668/674, cujos argumentos estão sumariados no relatório do Acórdão recorrido.

O Processo foi encaminhado à DRJ/SPO1 para julgamento, onde, através do Acórdão n.º 16-48.677, em 23/07/2013 a 22ª Turma julgou no sentido de considerar IMPROCEDENTE a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário constituído.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/SPO1, via Correio, em 12/08/2013 (fl. 696) e, inconformado com a decisão prolatada, em 20/08/2013, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 697/705, onde, em síntese, alega:

1. Preliminarmente, cerceamento do direito de defesa em razão de não ter havido intimação do contribuinte para a verificação das declarações prestadas por terceiros objetivando a sua conferência;
2. Quanto à glosa de despesas da atividade rural, que:
  - a. A ausência de requisitos formais não pode ser fundamento para a glosa de despesas;
  - b. A alegação de que as despesas se referem a terceiros ou não se referem à atividade rural podem ser causas justificadoras de glosa de despesas, uma vez que incumbe à autoridade fiscal demonstrar que as despesas glosadas não são necessárias ao desenvolvimento e à manutenção da atividade;
3. Quanto à Multa Qualificada, não ser correto aplicar multa de 150% com apoio em documentos declarados e fornecidos pelo contribuinte, isto é, em decorrência de recomposição do resultado da atividade rural em vista de glosa de despesas e alegada omissão de rendimentos, quando as despesas glosadas foram obtidas pelo Fisco com base nas declarações de rendimentos apresentadas pelo contribuinte e os rendimentos omitidos foram apurados exclusivamente com base em informações também ofertadas pelo contribuinte.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

### **Juízo de admissibilidade**

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Nulidades – Cerceamento de defesa**

Durante o procedimento fiscal foram encaminhados termos de intimação para algumas pessoas jurídicas compradoras de produtos agropecuários que haviam sido declaradas nas tabelas apresentadas pelo contribuinte.

O Recorrente aduz que após a resposta das referidas pessoas jurídicas não houve intimação do contribuinte para a verificação das declarações prestadas por terceiros objetivando a conferência das informações prestadas, o que ocasionou o cerceamento do direito de defesa.

No entanto, conforme se constata do Relatório Fiscal, as receitas de atividade rural foram apresentadas pelo próprio contribuinte, conforme tabela e demonstrativos adunados aos autos às fls. 281/314, inclusive com as informações de cada comprador. A fiscalização apenas intimou os compradores para confirmarem as informações já prestadas pelo Recorrente durante o procedimento fiscal e constatou omissões as quais foram explicitadas de forma detalhada no item 2.2 do Relatório Fiscal (fls. 606/608) e condensadas na tabela de fl. 608.

O Relatório de lançamento esclarece que, a fim de averiguar as receitas da atividade rural do fiscalizado, foram enviados termos de intimação para pessoas jurídicas a quem o contribuinte declarou ter vendido produtos agrícolas, e, em resposta, constatou-se que algumas destas empresas declararam vendas ou transferências relativas ao fiscalizado superiores às que ele declarou, conforme declarações, informações e documentos apresentados pelo contribuinte durante a fiscalização.

Nas considerações finais do Relatório de Ação Fiscal restou esclarecido que todas as folhas citadas no relatório, integrantes dos autos deste processo, está e estava disponível ao fiscalizado para cópia ou consulta. “Todas as informações referentes a este procedimento fiscal podem ser consultadas na página da Receita Federal do Brasil na Internet, endereço eletrônico <<http://www.rceita.fazcnda.gov.br>>, informando o número do MPF (09.1.04.002010005116) e código de acesso 18016002, o qual já havia sido fornecido ao fiscalizado durante o curso da fiscalização”.

Ressalte-se ainda que em nenhum momento, tanto na impugnação, quanto no Recurso Voluntário, o contribuinte apresentou quaisquer esclarecimentos ou documentos para demonstrar a existência de erro nas informações apresentadas pelas pessoas jurídicas relativamente às vendas ou transferências realizadas e que ensejaram na constatação de omissão de receitas decorrentes de atividade rural.

O Recorrente demonstrou ter pleno conhecimento da imputação fiscal, porém, suas alegações se restringem à argumentação de nulidade, embora a fiscalização lhe tenha disponibilizado o acesso às informações dos procedimentos fiscais de seu interesse.

Constata-se que todo o levantamento fiscal foi realizado de forma minuciosa, com todo o detalhamento necessário, todas as intimações do contribuinte e dos terceiros constam nos autos, o lançamento obedeceu aos termos do art. 142 do CTN e o direito de defesa foi assegurado em todas as fases processuais, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

## **Mérito**

Conforme se verifica dos autos, trata o presente processo da exigência de Imposto de Renda com fato gerador em 31/12/2007, decorrente de omissão de rendimentos da atividade rural e glosa de despesas da atividade rural, apurando-se um novo valor do resultado da atividade rural.

De acordo com o Relatório Fiscal, o objeto principal da fiscalização foi a atividade rural do contribuinte, devido a apresentação de valores excessivos de prejuízos por vários anos calendários (2006 a 2008), ocasionando um excesso de gastos em relação às receitas da atividade rural. Assim, o contribuinte foi intimado a apresentar uma tabela denominada Demonstrativo das Despesas de Custeio e Investimento da Atividade Rural – DDCIAR, com os respectivos comprovantes com valores superiores a R\$ 1.000,00, para que fosse efetuada uma amostragem. Foram lavrados outros termos de intimação para a relação das áreas cultivadas, demonstração das vendas individuais de produtos agrícolas, o que foi respondido pelo contribuinte.

As tabelas e os documentos foram apresentados pelo contribuinte, conforme informado no Relatório Fiscal.

O Recorrente alega, quanto à glosa de despesas da atividade rural, que a autoridade lançadora não demonstrou serem os gastos desnecessários ao exercício da atividade rural. Afirma que a ausência de requisitos formais não pode ser fundamento para a glosa de despesas e nem a alegação de que as despesas se referem a terceiros ou não se referem à atividade rural podem ser causas justificadoras de glosa de despesas, pois incumbe à autoridade fiscal demonstrar que as despesas glosadas não são necessárias ao desenvolvimento e à manutenção da atividade.

O artigo 57 do RIR/99, vigente à época dos fatos, cuidou de dispor que os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas deveriam ser apurados de acordo com as regras ali previstas. Vejamos:

Art. 57. São tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas, apurados conforme o disposto nesta Seção (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º)

Nesse diapasão, a renda tributada leva em conta os resultados positivos, os quais devem ser considerados a partir das receitas, das despesas de custeio e de investimentos, e dos demais valores que integram a atividade.

Conforme dispõe o §1º do Art. 62 do RIR/99 (DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999), então vigente, as despesas de custeio e os investimentos são aqueles

necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida, vejamos:

Art. 62. Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §§ 1º e 2º).

§ 1º As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.

§ 2º Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou melhoria da produtividade e seja realizada com:

[...]

Acerca do resultado da atividade rural, destaca-se o que dispõe o art. 63 do mesmo dispositivo legal:

Art. 63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 14).

O Demonstrativo das Despesas de Custeio/Investimentos está adunados às fls. 23/194. Foram apresentadas as tabelas e demonstrativos de fls. 210/280.

A partir da análise dos documentos, a fiscalização apresentou uma tabela com a descrição de cada código, dos motivos da glosa e da análise de cada motivo. Em seguida realizou o detalhamento da análise dos códigos nomeados de 1 ao 13, onde esclarece que o contribuinte deixou de apresentar documentação hábil e idônea para comprovar as despesas e investimentos. Demonstra que o contribuinte apresentou como despesas da atividade rural vários lançamentos a título de “despesas bancárias”, não relacionados com a natureza da atividade rural. Não demonstrou investimentos com construção de benfeitorias. Há indicação de despesas com a construção de prédios residenciais. Não restaram comprovados, os serviços realizados, insumo ou matéria prima, despesas de custeio relativas à atividade rural. São apresentadas despesas com veículos que não estão na relação apresentada pelo contribuinte. Ou seja, todos os documentos trazidos pelo ora Recorrente para a fiscalização foram devidamente analisados e os fundamentos dessa análise submetidos ao conhecimento do contribuinte.

Embora exista um levantamento detalhado das glosas realizadas pela fiscalização, com a motivação de cada uma delas, o Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório, apresentando alegações genéricas, desprovidas da comprovação necessária para lastreá-las.

O Recorrente alega que a autoridade fiscal não comprovou serem os gastos desnecessários ao exercício da atividade rural, e, ao final, afirma que não poderiam ser glosadas as despesas que relaciona como despesas em seu recurso.

Com efeito, o Recorrente lista uma série de tipos de despesas e afirma, sem maiores detalhamentos, que a autoridade fiscal não comprovou serem os referidos gastos desnecessários ao exercício da atividade rural.

Ocorre que cabe ao contribuinte comprovar a veracidade das despesas e dos investimentos mediante documentos que identifiquem o valor e tenha uma correspondência com a data da operação. As provas devem ser apresentadas com uma correlação com os fatos

alegados, com certa correspondência de datas e valores, a fim de que se verifique a compatibilidade entre o conjunto probatório e os fatos que pretende comprovar. As alegações não podem ser genéricas, sem a necessária fundamentação baseada em provas.

As despesas realizadas com a atividade, bem como os investimentos, devem ser comprovados através de documentação idônea e de forma clara e precisa para que possam ser objeto de dedução, sendo que o Recorrente não trouxe aos autos os elementos comprobatórios de suas alegações e nem mesmo capazes de confrontar as constatações fiscais.

Dessa forma, deve ser mantida a glosa realizada no lançamento.

### **Multa Qualificada**

A fiscalização entendeu que o contribuinte agiu dolosamente, lançando muitas despesas e investimentos da atividade rural sabidamente indevidos, além de ter omitido receitas da atividade rural.

O Recorrente alega não ser correto aplicar multa de 150% com apoio em documentos declarados e fornecidos pelo contribuinte, isto é, em decorrência de recomposição do resultado da atividade rural em vista de glosa de despesas e alegada omissão de rendimentos, quando as despesas glosadas foram obtidas pelo Fisco com base nas declarações de rendimentos apresentadas pelo contribuinte e os rendimentos omitidos foram apurados exclusivamente com base em informações também ofertadas pelo contribuinte.

Entendo que assiste razão ao contribuinte.

A acusação fiscal não indica a ação dolosa do contribuinte. Não esclarece de que forma ocorreu a ação no intuito de fraudar o fisco, principalmente pelo fato de que restou demonstrado, durante a fiscalização, toda a intenção de colaborar, através de declarações e documentos apresentados. No entanto, o Auto de Infração formalizou a exigência tributária com a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), sob a justificativa de tipificação do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Ocorre que não houve comprovação por parte da autoridade fiscal, da intenção pré-determinada do contribuinte, tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Com efeito, a omissão de receita ou de rendimentos, ou mesmo declaração inexata, não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessário demonstrar o dolo subjacente, com a finalidade de sonegação ou fraude.

Com o indício de ilicitude se faz necessário o aprofundamento da investigação por parte da autoridade administrativa com a especificação da conduta que se subsume à norma infracional que leve à tipificação da sonegação, fraude ou conluio.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme Súmula nº 14, abaixo transcrita:

Súmula CARF 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.

Dessa forma, entendo que a acusação fiscal não faz a análise aprofundada da conduta do sujeito passivo que leve a tipificação dos fatos à sonegação, fraude ou conluio.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir a aplicação da multa qualificada, reduzindo-a para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto