



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

Processo n° 10980.010154/2009-13
Recurso n° 712 Voluntário
Acórdão n° **2102-001.590 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de setembro de 2011
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente ALBERT SALOMONS
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não pode ser acolhida a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa se foi adotado, pelo Fisco, critérios legal e normativo adequados no cálculo do tributo os quais foram descritos na autuação permitindo ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os valores correspondentes à transferência de produção a terceiros e de sobras técnicas de produtos, são considerados como receita da atividade rural.

ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO DA EXPLORAÇÃO CONJUNTA.

A titularidade das receitas na atividade rural na exploração conjunta pertence às pessoas indicadas nos comprovantes em partes iguais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea que essa proporção é outra.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. GLOSA. COMPROVAÇÃO.

As despesas de custeio e investimentos da atividade rural, escrituradas em livros próprios, devem ser devidamente comprovadas e sustentadas em documentação hábil e idônea. Não estando devidamente comprovadas, são passíveis de glosa e não podem ser admitidas na apuração do resultado tributável da atividade rural.

SÚMULA CARF Nº 40

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado

de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício do percentual de 150% para 75% sobre o imposto lançado e cancelar a multa isolada do carnê-leão. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que dava provimento parcial em menor extensão, mantendo a multa isolada do carnê-leão.

Assinado digitalmente.

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 19/11/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Trata o presente processo de autuação do IRPF decorrente de retificações de ofício. Os valores declarados, retificados de ofício e julgados na DRJ seguiram o seguinte histórico:

	AI - fls. 554 a 562		Acórdão DRJ	
	Valor	Multa	Valor	Multa
Exercício 2005 – IR Omissão de Rend. Ativ. Rural	169.510,45	150%	76.927,48	150%
Exercício 2006 – IR Omissão de Rend. PF e Ativ. Rural	73.009,53	150%	63.285,63	150%
Exercício 2006 – Multa Isolada	1.829,82		1.829,82	

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 681 a 690 da instância *a quo, in verbis*:

Contra o contribuinte supra-identificado foi lavrado o Auto de Infração de Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF de fls. 558 a 562, do qual fazem parte os demonstrativos de apuração de fls. 554/556, o demonstrativo de multa e juros de mora de fl. 557, o termo de verificação da ação fiscal, fls. 525/539, o termo de encerramento de fl. 563, e os demais documentos e demonstrativos constantes dos autos, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de **R\$ 736.282,46**, sendo **R\$ 242.519,98** de imposto, **R\$ 363.779,96** de multa de ofício de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e **R\$ 1.829,82** de multa isolada pela falta de recolhimento mensal do imposto de renda devido a título de carnê-leão, além de **R\$ 128.152,70** de juros de mora calculados até 30/11/2009.

Decorreu tal lançamento da constatação de omissão de rendimentos de aluguéis e royalties, de omissão de rendimentos da atividade rural e multa isolada por falta de recolhimento do imposto de renda devido a título de carnê-leão, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais constante do auto de infração, às fls. 560/562, e no termo de verificação da ação fiscal de fls. 525/539.

Cientificado do lançamento em 01/12/2009 (fl. 559), o contribuinte ingressou, em 30/12/2009, com a impugnação de fls. 568/583, instruída com os anexos de fls. 584/599 e 602/679.

Após síntese das exigências consignadas no auto de infração, aduz a ilegalidade da nova fiscalização porque “*não foi intimado da autorização para ‘exames de períodos já fiscalizados’, para que possa ter conhecimento de seu conteúdo e para aferir a legitimidade da autoridade emissora*”, arguindo a invalidade do procedimento fiscal. Acrescenta que o período já havia sido fiscalizado, resultando na emissão de termo de verificação fiscal que atestava a regularidade da escrituração. Diz que a cobrança do tributo é indevida porque o reexame não foi baseado em ordem escrita entregue ao impugnante para conhecimento do conteúdo, transcrevendo decisões administrativas que declara a nulidade do lançamento em casos semelhantes.

Em relação à omissão de rendimentos provenientes de aluguéis, contesta o não esclarecimento do critério usado para a afirmação da autoridade fiscal de que R\$ 15.000,00 equivalem a 15.000 kg de carne suína. Afirma que o auto de infração não identifica o mês em que os rendimentos de aluguéis teriam sido recebidos. Conclui que esses “dois lapsos materiais e legais” tornam improcedente a exigência referente aos aluguéis.

Quanto à atividade rural, afirma que foi tributado como omissão de rendimentos a transferência de produção para terceiros cooperados, sobras técnicas de produtos e contrato de parceria agrícola com Willem Femmo Salomons, violando o Estatuto da Terra, as regras disciplinadoras do lançamento tributário e as normas determinadoras da apuração dos rendimentos da atividade rural.

Aduz que as “*transferências de produção rural para Luiz Antonio Guimarães Rocha, em 23 de fevereiro de 2005, mediante permuta, não caracterizam resultado da atividade rural: o artigo 61, do Regulamento do Imposto de Renda, ordena incluir na receita bruta da atividade rural apenas o montante das vendas dos produtos*”. Afirma, ainda, que “*as operações com Johannes Bosh, Valdir Bortuli, José Dirceu Gimenes e Jeanete Salomons não estão regularmente comprovadas pela autoridade fiscal, especialmente no que diz respeito ao valor monetário de cada uma delas*”.

Contesta a tributação de valores creditados na conta movimento junto à Capal, afirmando que “*crédito em conta corrente jamais configurará fato gerador de*

Imposto de Renda – Pessoa Física: os artigos 38, parágrafo único, e 63 do Regulamento do Imposto de Renda, determinam que a tributação ocorrerá quando a receita for RECEBIDA” e “não se localizaram os valores tributados a esse título: em nenhum dos anexos e em nenhuma das planilhas entregues ao contribuinte são identificadas tais importâncias, o que caracteriza evidente cerceamento de defesa”.

Fulcrado no Estatuto da Terra, afirma “nada haver de irregular na transferência de mercadorias produzidas pela parceria para um dos parceiros ou na apropriação proporcional de despesas efetuadas pelos parceiros” e isso “não desnatura o conceito legal de parceria, que autoriza a ‘partilha dos frutos’ nas proporções que os parceiros estipularem, por escrito ou verbalmente, se conveniente aos seus interesses”. Acrescenta que a “mercadoria recebida de outro parceiro continuará sendo tributada como receita da atividade rural visto que o Estatuto da Terra e sua regulamentação de modo algum foram infringidos: houve partilha de frutos mediante ajuste verbal entre as partes, com estipulação de proporções julgadas convenientes aos seus interesses”. Argúi que não é imprescindível o contrato escrito e que a movimentação de conta-corrente contábil em cooperativa à qual estão filiados é evidente prova documental, a qual foi usada pela autoridade fiscal para comprovar a existência de parceria com seu irmão Willem Femmo Salomons.

Contesta as glosas de despesas da atividade rural, afirmando que se referem a “taxas, fotocópias, despesas de conservação, fretes de semente e calcário, fertilizantes, pagos mediante débito em conta-movimento da cooperativa de que faz parte o impugnante (CAPAL)”, e estas despesas se enquadram no artigo 62, parágrafo 1º, do RIR/1999.

Assevera que “todas as despesas relacionadas no item nº 3.1.2, do Termo de Verificação da Ação Fiscal são necessárias à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora”. Acrescenta que os encargos financeiros de contas bancárias, assim como os gastos com telefone celular, são dedutíveis, por estarem relacionados com a sua atividade rural.

Contesta a cobrança da multa isolada de 50% porque foi feita após o término do período-base e concomitante com a multa proporcional de 150%, transcrevendo decisões administrativas que suportariam esse entendimento.

Insurge-se contra a aplicação da multa qualificada de 150%, pois “não houve ação dolosa do contribuinte nem evidente intuito de sonegação” e 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”. Diz que todas as infrações foram apuradas com base em documentação e escrituração apresentada pelo impugnante, sem qualquer adulteração ou falsificação, o que demonstra a inexistência do evidente intuito de fraude.

Alega que não há demonstração da base de cálculo, pois a “profusão de números indicados no Termo de Verificação da Ação Fiscal e em seus anexos e planilhas não permite identificar, com exatidão, os diversos componentes dos valores tributados”. Agrega que a dificuldade se deva, talvez, à falta de entrega de um resumo das importâncias questionadas, ressaltando, como exemplo, que não recebeu a Planilha IV. Menciona que houve aumento de R\$ 289.296,16 no resultado da parceria porque “ao ajustar as receitas e despesas no livro caixa da parceria, a autoridade tributária somente incluiu novamente as receitas da parceria, já declaradas pelo impugnante em suas DIRPFs”. Conclui que a “ausência de um demonstrativo resumido e claro dos valores tributados em cada período-base revela

autêntico CERCEAMENTO DE DEFESA, visto ser impossível determinar exatamente a base de cálculo do tributo exigido mediante Auto de Infração”, tornando nulo o procedimento fiscal.

Requer a declaração de improcedência do lançamento pelas razões expostas.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou procedente em parte o lançamento, restabelecendo as deduções no livro caixa da atividade rural de R\$56.372,94 e R\$35.359,64, nos anos-calendários de 2004 e 2005, respectivamente. Na parte remanescente, manteve o crédito consignado no auto de infração, considerando que os argumentos da recorrente não foram acompanhadas de provas suficientes e fundamentos legais, para desconstituir os fatos postos nos autos que embasaram o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005, 2006

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. - Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALUGUÉIS. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, MÁQUINAS AGRÍCOLAS E PASTAGENS.

Não faz parte da atividade rural os valores percebidos a título de aluguel ou arrendamento de equipamentos, máquinas agrícolas e pastagens.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RECEITAS. RESULTADO TRIBUTÁVEL.

Constitui omissão de receitas da atividade rural a não apropriação, no livro caixa, dos valores obtidos por meio da transferência de produção a terceiros e de sobras técnicas de produtos.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RECEITAS. EXPLORAÇÃO CONJUNTA.

Inexistindo prova documental da proporção que coube a cada um na exploração conjunta da atividade rural, é de se considerar a participação em partes iguais para todos os parceiros.

CARNÊ-LEÃO. IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. ~~MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE.~~

Incide multa isolada sobre o imposto que deixou de ser recolhido, no prazo legal, a título de carnê-leão, cuja constituição poderá ser feita enquanto não exaurido o prazo decadencial do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, incisos I e II, da Lei nº 4.502/64.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 694 a 709, requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, cujo conteúdo se resume nos seguintes excertos:

- I. É indevido a exigência fiscal, uma vez que a auditoria do presente processo feriu o Princípio Jurídico da Segurança, pois:
 - a) Numa primeira fiscalização, declarar corretos os documentos apresentados pelo contribuinte, tanto de receitas quanto de despesas e
 - b) Numa segunda fiscalização, julgar imprecisos os mesmos documentos apresentados pelo contribuinte e lhe exigir tributo acrescido de multa agravada.
- II. Cerceamento de Defesa. A falta de detalhamento dos fatos tributados bem como a falta de entrega da Planilha IV caracterizam violação do artigo 142, do Código Tributário Nacional, pois compete privativamente a autoridade administrativa “determinar a matéria tributável”. Adicionalmente, o artigo 10, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, determina que o auto de infração "conterá, obrigatoriamente", dentre outros requisitos, a completa "descrição dos fatos" e a "determinação da exigência". A ausência desses requisitos implicará em nulidade do lançamento, com a decorrente preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59, inciso II, do referido Decreto.
- III. Omissão de Rendimentos de Aluguéis. Tributou-se como omissão de rendimentos de aluguéis a importância de R\$ 15.000,00, recebida, de Valdir Bortuli. Afirmou-se que o valor de R\$ 15.000,00 equivale a 15.000 kg de carne suína, conforme determinado na cláusula quarta do Compromisso Particular de Arrendamento. O Acórdão recorrido afirmou que o valor de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) está espelhado na "nota fiscal de produtor de fl. 46 ...". A referida nota fiscal de produtor não diz respeito aos aluguéis tributados e não foi citada no auto de infração contestado. Além do mais, não ficou esclarecido o critério adotado pela autoridade fiscal para afirmar que R\$ 15.000,00 equivalem a 15.000 kg de carne suína. Não se deve esquecer que o artigo 142, do CTN, atribui privativamente à autoridade administrativa o dever de determinar a matéria tributável, isto é, quantificar exata e rigorosamente o valor tributado. Além disso, o artigo 38, parágrafo único, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR), determina que os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos. O auto de infração não identifica exatamente o mês em que rendimentos de aluguéis teriam sido recebidos. Em decorrência desses dois lapsos materiais e legais, improcede a tributação referente aluguéis recebidos.
- IV. Omissão de Rendimentos da Atividade Rural. Esta tributação, a um só tempo, viola o Estatuto da Terra (Lei n.º 4.504, de 30 de novembro de 1964), as regras disciplinadoras do lançamento tributário e as normas determinadoras da apuração dos rendimentos da atividade rural, como a seguir se demonstrará.

- a) Transferência de produção. As transferências de produção rural para Luiz Antônio Guimarães Rocha, em 23 de fevereiro de 2005, mediante permuta, não caracterizam resultado da atividade rural: o artigo 61, do Regulamento do Imposto de Renda, ordena incluir na receita bruta da atividade rural apenas o "montante das vendas dos produtos". Essa regra legal reflete o princípio constitucional da capacidade contributiva: apenas quando existe capacidade financeira poderá incidir tributação. Igualmente, as operações com Johannes Bosh, Valdir Bortuli, José Dirceu Gimenes e Jeanete Salomons não estão regularmente comprovadas pela autoridade fiscal, especialmente no que diz respeito ao valor monetário de cada uma delas.
- b) Sobras técnicas. O auto de infração tributou como receita da atividade rural, em 2004 e 2005, valores "creditados na conta-movimento do contribuinte junto à Capal". Todavia, crédito em conta-corrente jamais configurará fato gerador de Imposto de Renda - Pessoa Física: os artigos 38, parágrafo único, e I 63, do Regulamento do Imposto de Renda, determinam que a tributação ocorrerá quando a receita for RECEBIDA. Portanto, não se poderá tributar CREDITO efetuado. Adicionalmente, não se localizaram os valores tributados a esse título: em nenhum dos anexos e em nenhuma das planilhas entregues ao contribuinte são identificadas tais importâncias, o que caracteriza evidente cerceamento de defesa.
- c) Parceria agrícola. O Estatuto da Terra, regula o uso ou posse temporária da terra; mediante a forma de PARCERIA. O artigo 4º, do Decreto n.º 59.566, de 1966, ao regulamentar o Estatuto da Terra, define a parceria rural, pela cessão de uso de imóvel rural, "... mediante partilha ... dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei (artigo 96, VI, do Estatuto da Terra)". No mesmo decreto regulamentar, o artigo 11 estabelece que os contratos de parceria "poderão ser escritos ou verbais" e que as partes, segundo o parágrafo Único do artigo 12, do mesmo Decreto n.º 59.566/66, "... poderão ajustar outras estipulações que julguem convenientes aos seus interesses...". A análise conjunta destas regras legais e regulamentares permite concluir nada haver de irregular na transferência de mercadorias produzidas pela parceria para um dos parceiros ou na apropriação desproporcional de despesas efetuadas pelos parceiros. Conclui-se, pois, inexistir proibição legal de transferência de mercadorias produzidas em regime de parceria rural ou transferência de custos entre os parceiros. Por fim, deve-se argumentar que não é imprescindível a existência de contrato expresso ou escrito entre os parceiros: a movimentação de conta-corrente contábil em cooperativa à qual estão filiados os parceiros é evidente PROVA DOCUMENTAL. E foi com base nessa PROVA DOCUMENTAL que a autoridade fiscal pode comprovar a existência do contrato de parceria entre contribuinte e seu irmão Willem Femmo Salomons.
- V. Glosa de Despesas. As despesas sem comprovação (item nº 3.1.1, do Termo de Verificação da Ação Fiscal) se referem a taxas, fotocópias, despesas de conservação, fretes de semente e calcário, fertilizantes, pagos mediante débito em conta-movimento da cooperativa de que faz parte o impugnante (CAPAL). Tais dispêndios são despesas dedutíveis na atividade rural, pois o artigo 62, parágrafo 1º, do RIR vigente, autoriza a dedução de gastos "... necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte protetora, relacionados com a natureza da atividade exercida". Também diante destas regras, são perfeitamente dedutíveis: a) os gastos relacionados no item nº 3.1.2, do Termo de Verificação da Ação Fiscal e b) os pagamentos de encargos financeiros (item nº 3.1.3, letra a, do Termo de Verificação da Ação Fiscal);
- VI. Multa Isolada. É indevida a cobrança de multa isolada, no caso presente, por ser exigida depois do término do período autuado e por ser aplicada cumulativa e **concomitantemente com multa proporcional de 150%**.

VII. Multa Qualificada. Na hipótese em discussão, não houve ação dolosa do contribuinte nem evidente intuito de sonegação, tal qual exige a Lei nº 4.502/64. Assim afasta-se a presunção de ação dolosa com evidente intuito de sonegação, com o que é inaplicável multa qualificada de 150%, ao contrário do descrito no auto de infração. Conforme Súmula, a omissão de receita ou de rendimentos, por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

PRINCÍPIO JURÍDICO DA SEGURANÇA E CERCEAMENTO DE DEFESA.

O reexame de período fiscalizado está previsto no artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 e o termo de início de fiscalização, acompanhado de cópia da autorização de reexame (fl. 27), foi regularmente entregue por via postal (fl.28).

Alega a recorrente cerceamento ao amplo direito de defesa pela falta de entrega da Planilha IV, elaborada pela fiscalização onde são indicados os ajustes da base de cálculo. Ocorre que no Termo de Verificação Fiscal, fl. 529, no item 3.1.1 assim está assentado: “...conforme livro-caixa da atividade rural ajustado pela fiscalização - planilha IV, em anexo, que é parte integrante deste auto de infração.” A ciência desse termo foi dada à fl. 539. Ou seja, o contribuinte foi regularmente cientificado dessa planilha, que sempre esteve a sua disposição, podendo se justificar dos ajustes feitos a qualquer tempo.

Na autuação, adotou-se o critério legal e normativo de apuração do tributo e não é crível que a contribuinte possa não ter entendido os procedimentos adotados e as provas que deveriam ser produzidas por ele.

Ainda, ao contribuinte foi dada oportunidade em todas as fases processuais de julgamento administrativo, de primeira e segunda instância, condições necessárias para apresentar provas das suas alegações, contudo, preferiu apenas repetir as mesmas razões sem juntar documentos comprobatórios.

Sendo assim, tendo sido facultado ao interessado o pleno exercício do contraditório e ampla defesa, que lhes são assegurados pelo art. 5.º, inciso LVI, da Constituição, inexistente o alegado cerceamento, muito menos de se requerer qualquer nulidade por essa razão.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS

De acordo com o contrato de 44/45 está claro e inconteste que o recorrente recebeu R\$ 15.000,00, em equivalente de carne suína, em 15/12/05, de Valdir Bortuli, como pagamento pelo arrendamento de máquinas, equipamentos agrícolas e pastagens. A nota fiscal de produtor de fl. 46, certifica o valor da transação, R\$ 15.000,00, e a data, 15/12/2005. O recorrente não traz qualquer elemento novo para que lhe socorra nesse item e mantenho a exigência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. GLOSA DE
DESPESAS

Em sede de recurso, não foram apresentados novos elementos de prova para contestar os argumentos utilizados pelo relator do voto do acórdão da DRJ, apenas foi solicitado que fossem aceitas algumas das alegações apresentadas na impugnação.

De outro lado, o acórdão recorrido, foi minucioso acerca da análise destes itens mostrando a impossibilidade legal e fática para que sejam aceitas as teses da defesa, impedindo o cancelamento do lançamento, conforme se vê nos seguintes excertos do julgado de primeira instância que transcrevo livremente:

(...) OMISSÃO DE RENDIMENTOS

O inciso IV, do parágrafo primeiro, do artigo 61, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, contempla como receita bruta da atividade rural também a permuta e a dação em pagamento de produtos agrícolas, *verbis*:

Art. 61. A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 58, exploradas pelo próprio produtor-vendedor.

(...)

§ 1º Integram também a receita bruta da atividade rural:

(...)

IV - o valor dos produtos agrícolas entregues em permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;

Esta disposição é reforçada pela Instrução Normativa SRF nº 83, de 2001, em seu artigo 5º, § 2º, inciso IV, expressamente:

Art. 5º A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 2º exploradas pelo próprio vendedor.

(...)

§ 2º Integram também a receita bruta da atividade rural:

(...)

IV - o valor da entrega de produtos agrícolas, pela permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;

Correta, pois, a inclusão da permuta e dação em pagamento de produtos agrícolas como receitas da atividade rural.

O impugnante objetou que “as operações com Johannes Bosh, Valdir Bortuli, José Dirceu Gimenes e Jeanete Salomons não estão regularmente comprovadas pela autoridade fiscal, especialmente no que diz respeito ao valor monetário de cada uma delas”. Não há como acatar esta tese.

Em relação às receitas oriundas de vendas de produtos a José Dirceu Gimenes e Jeanete Salomons não foram objeto de inclusão neste processo, mas de outro lançamento, como esclarece a autoridade fiscal à fl. 532, quarto e quinto parágrafos:

Observe-se que o valor da entrega de 800 sacas (48.000 kg) de trigo superior a José Dirceu Gimenes, em 23/02/05, foi incluído no livro-caixa do contribuinte pela fiscalização de Ponta Grossa, tendo sido objeto de lançamento de IRPF por meio de auto de infração.

Do mesmo modo, o valor da entrega de 785 sacas (47.110 kg) de trigo superior a Jeanete Salomons, em 24/11/2005, foi incluído no livro-caixa do contribuinte pela fiscalização de Ponta Grossa, tendo sido objeto de lançamento de IRPF por meio de auto de infração.

Tais matérias não têm objeto aqui e deverão ser impugnadas, se for o caso, no processo que é a elas pertinente.

Por seu turno, as operações de transferência de produtos a Johannes Bosch e Valdir Bortuli, ao contrário do que afirma o impugnante, estão claramente comprovadas, inclusive quanto aos valores envolvidos.

Com relação à transferência de 20.000 kg de aveia para Johannes Bosch e conseqüente recebimento de R\$ 7.000,00 por essa venda, em 22/03/2004, estão devidamente comprovados pelos documentos de fl. 252 (transferência do produto) e de fl. 144, anexo II (crédito na conta do impugnante). Conquanto no termo de verificação fiscal, na tabela demonstrativa (fl. 532), tenha constado a valoração dos 20.000 kg de aveia como sendo R\$ 6.000,00, com base no documento de fl. 252 (com a quantidade em kg convertida para sacas de 60 kg), o valor efetivamente recebido foi R\$ 7.000,00, conforme o crédito na conta corrente do contribuinte junto à cooperativa (fl. 144, anexo II).

Em referência a Valdir Bortuli, o mesmo foi intimado a esclarecer a que título houve a transferência de R\$ 12.888,64 para a conta do impugnante, no dia 14/12/2005, (fl. 204, item 3), obtendo-se como resposta que foi pagamento de milho que recebeu para uso como ração (fls. 375, item 2.01 e 376, item 3.08). Comprovada a receita, esse valor foi incluído no livro caixa da atividade rural, conforme fl. 515, mencionando-se os documentos que lhe deram sustentação. Esclareça-se que, embora no termo de verificação fiscal, na tabela demonstrativa (fl. 532), tenha constado a valoração das 1.000 sacas de milho como sendo R\$ 13.500,00, com base no documento fornecido pela cooperativa (fl. 252 - com a quantidade em kg convertida para sacas de 60 kg), somente foi apropriado o valor efetivamente recebido de R\$ 12.888,64 como receita da atividade rural, não havendo qualquer prejuízo ao impugnante.

De outra sorte, não merece guarida a alegação de que os valores creditados na conta movimento junto à Capal, não constituem disponibilidades e não configuram fato gerador de Imposto de Renda – Pessoa Física, pois os artigos 38, parágrafo único, e 63 do Regulamento do Imposto de Renda, determinam que a tributação ocorrerá quando a receita for recebida. Esclareça-se que o impugnante está se

referindo às receitas oriundas das sobras técnicas de produtos, devidamente esclarecidas pelo item 3.2.3 do termo de verificação da ação fiscal, às fls. 532/533, *verbis*:

De acordo com o art. 5º, § 2º, inciso VI, da IN SRF nº 83, de 2001, integram também a receita bruta da atividade rural “as sobras líquidas, decorrentes da comercialização de produtos agropecuários, apurados na demonstração de resultado do exercício e distribuídas pelas sociedades cooperativas de produção aos associados produtores rurais.

Dessa forma, foram incluídos pela fiscalização no livro-caixa do contribuinte, como receita da atividade rural, os valores recebidos a título de sobras líquidas, nos anos calendário 2004 e 2005, que foram creditados na conta-movimento do contribuinte junto à Capal (anexo II, fls. 141/173), conforme livro caixa ajustado (planilha IV), os quais foram objeto de lançamento de IRPF por meio deste auto de infração

Observando-se os documentos citados pela autoridade fiscal, fls. 141 a 173 do anexo II, que são excertos do razão da contabilidade relativos à conta do usuário na cooperativa, e representam efetivamente suas disponibilidades, uma vez que nessa conta são debitadas várias despesas, feitas retiradas e transferências para conta corrente. Ou seja, os lançamentos constantes demonstram que o impugnante dispõe dos valores que lhe são creditados, configurando o recebimento das receitas. Cumpre esclarecer, de acordo com o artigo 43, do Código Tributário Nacional, que o imposto “sobre a Renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica”. O contribuinte possuía a disponibilidade econômica dos valores que eram creditados em sua conta na cooperativa, tanto que os usava para pagar compras que fazia junto à cooperativa (os débitos), assim como a disponibilidade jurídica, pois caso a cooperativa se negasse a pagar tais valores, eles seriam exigíveis judicialmente.

Por outro lado, não procede a alegação de que tais valores não estão indicados nos anexos e nas planilhas que lhe foram entregues. A autoridade fiscal indicou as fls. 141/173 do anexo II, onde se podem constatar os valores das sobras técnicas (por exemplo, fl. 143 – R\$ 15.524,46; fl. 144 – R\$ 11.688,19 e R\$ 3.865,79; e fl.155 – R\$ 5.821,72). Quanto à alegação de que não teria recebido a planilha IV (fls. 402/519), como já foi dito nesse voto, isso não impediu a compreensão das infrações, muito bem detalhadas no termo de verificação da ação fiscal. Além do que, podia ter exercido o seu direito de vista dos autos do processo, como expressamente assinalado na folha de instruções entregue ao impugnante (fl. 564 – item IV).

De outra sorte, o impugnante afirma que, de acordo com o Estatuto da Terra, não é irregular a transferência de mercadorias produzidas pela parceria para um dos parceiros, ou a apropriação proporcional de despesas efetuadas pelos parceiros, e não desnatura o conceito legal de parceria, que autoriza a partilha dos frutos nas proporções que os parceiros estipularem, por escrito ou verbalmente, se conveniente aos seus interesses. Argúi que não é imprescindível o contrato escrito e que a movimentação de conta-corrente contábil em cooperativa à qual estão filiados é evidente prova documental, a qual foi usada pela autoridade fiscal para comprovar a existência de parceria com seu irmão Willem Femmo Salomons.

documentalmente, conforme estipula o artigo 13 da Lei nº 8.023, de 1990, que trata da tributação do imposto de renda da atividade rural:

Art. 13. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documental, pagarão o imposto de conformidade com o disposto nesta lei, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

Assim, o contrato verbal, oral, exclusivamente, não é oponível à Fazenda Pública, quando desacompanhado de outros elementos que o torne verossímil.

Além disso, a autoridade fiscal demonstrou que “as circunstâncias presentes nos autos apontam para a inexistência material da alegada parceria”, fazendo-o em detalhada exposição no termo de verificação da ação fiscal, às fls. 533 a 537.

(...)

Não há reparos a serem feitos aos critérios adotados pela autoridade lançadora na apuração dos resultados da exploração conjunta pelo impugnante e seu irmão Willem, da atividade rural. Tendo em vista que não lograram comprovar documentalmente, como requer a legislação tributária, a proporção com que cada um participou no negócio, além de não terem se utilizado nas escriturações individuais da proporção que afirmaram ter contratado, correta é a estipulação dada pela autoridade fiscal, que considerou a participação de cada um em 50% dos resultados da atividade rural conjunta.

(...) GLOSA DE DESPESAS

O contribuinte asseverou que “todas as despesas relacionadas no item nº 3.1.2, do Termo de Verificação da Ação Fiscal são necessárias à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora”. Acrescenta que os encargos financeiros de contas bancárias, assim como os gastos com telefone celular, são dedutíveis, por estarem relacionados com a sua atividade rural.

Foram apresentados os demonstrativos de fls. 584/585 e 646/647, referentes aos anos de 2004 e 2005, respectivamente, onde foi associada cada despesa glosada com documentos que juntou, às fls. 586/599, 602/645, referentes ao ano de 2004, e às fls. 648/678 do ano de 2005.

Da análise desses documentos, foram acatados os pagamentos de juros e encargos financeiros daqueles financiamentos cuja natureza foi demonstrada ser para fins agropecuários, como é o caso dos comprovados pelos extratos bancários de fls. 586/588, 592 e 602/603. As demais glosas foram mantidas, seja porque não há prova de que tenham sido usadas na atividade rural, como são os casos das despesas com telefone celular, seguros e as aquisições de peças automotivas, e outras por falta de documentação idônea, como acontece em relação às muitas despesas deduzidas com fulcro na conta movimento do impugnante junto à sua cooperativa. Todas as glosas mantidas e as despesas restabelecidas estão relacionadas no quadro a seguir, com as respectivas motivações:

Cumpra aqui salientar que a fiscalização fez uma minuciosa auditoria, detalhando cada despesa e o excelente trabalho levantado pela autoridade recorrida que analisou item a item as despesas, indicando para cada uma delas, número do documento, folhas dos autos onde ele se encontra, descrição da despesa, valor da despesa e resultado da análise do documento apresentado como despesa.

Em face dessa análise da DRJ, foram restabelecidas deduções no livro caixa da atividade rural de **R\$ 56.372,94** e **R\$ 35.359,64**, nos anos-calendário de 2004 e 2005, respectivamente

Importante apontar que no Recurso Voluntário, o contribuinte não contraditou nenhum ponto desse extenso trabalho no julgado vergastado. Verifica-se que a contribuinte contestou genericamente, contudo, não apresentou qualquer novo documento ou sequer indicou quaisquer valores que tenham sido transportados ou avaliados equivocadamente ou erros de cálculo.

Concluo assim que a impugnante apresentou alegações acerca de vícios que estariam presentes na autuação, contudo, da análise dessas alegações, verifica-se que nada de concreto foi realmente apresentado ou comprovado.

A recorrente não enfrentou com argumentos e provas suficientes o que foi caracterizado pela fiscalização e argumentado pela DRJ nas transcrições acima.

Rejeito, portanto, as alegações dos itens Omissão de Rendimentos da Atividade Rural e Glosa de Despesas.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 75%.

A autoridade tributária justificou a qualificação da multa nos seguintes termos, à fl. 537, último parágrafo:

(...) o contribuinte agiu com dolo ao tentar ocultar do fisco receitas da atividade rural, reiteradamente desde 2004, no sentido de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, receita bruta, etc.), uma vez que efetuou transferências de produtos de sua propriedade a terceiros, sem escriturar em seu livro caixa; criou um suposto “contrato de parceria” com seu irmão Willem F. Salomons a fim de reduzir o tributo devido em 2004 e 2005(...)

O artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, conceitua *fraude* como sendo “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”. *Nestas circunstâncias, resta saber quando um ato praticado em conformidade com o Direito deixa de ser uma prerrogativa do contribuinte para se caracterizar em sonegação tributária, mediante fraude que impõe aplicação de multa qualificada.*

A qualificação da multa, no Direito Tributário, está sempre vinculada a uma ação ou omissão consciente, com a finalidade de suprimir ou reduzir tributo. O artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, ao prever multa de 150% (cento e cinquenta por cento), faz referência aos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. A seu turno, a Lei nº 4.502, de 1964, nos artigos aqui referidos, dispõe, “in verbis”:

*Art . 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

*Art . 72. **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art . 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Entendo que a fraude somente se caracteriza a partir de uma ação ou omissão ilícita, o que não é o caso dos autos. Isso posto, não vejo no presente caso os pressupostos agravantes que permitem a qualificação da multa e voto por afastá-la da exigência do crédito tributário mantido.

INFRAÇÃO 003 – MULTA ISOLADA

Verifica-se na autuação impugnada, cobrança da multa exigida isoladamente concomitantemente com a multa de ofício, que voto pelo seu cancelamento, pelo Princípio da Moralidade e para adequar-se à jurisprudência desse órgão julgador, especialmente, da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MULTA ISOLADA - Art. 44, I, da Lei 9430/96 – Inaplicabilidade. NÃO CUMULATIVIDADE - A multa isolada prevista no artigo 44 § 1º, somente pode ser exigida uma vez não podendo portanto ser aplicada quando a base para seu lançamento já tiver sido parâmetro para exigência da mesma multa por falta de pagamento de tributo. O legislador, quando quer, determina a cumutatividade de multas, na ausência de previsão legal, sobre o mesmo fato somente pode ser lançada uma multa.(Acórdão: CSRF/01-05.078)

CONCLUSÃO

Pelo exposto, VOTO PELO PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO, reduzindo a qualificação da multa de 150% para 75% e cancelando a multa isolada conforme a tabela abaixo:

	Auto de Infração		Acórdão DRJ		Acórdão. Carf	
	Valor	Multa	Valor	Multa	Valor	Multa
Exercício 2005 – IR Omissão de Rend. Ativ. Rural	169.510,45	150%	76.927,48	150%	76.927,48	75%
Exercício 2006 – IR Omissão de Rend. PF e Ativ. Rural	73.009,53	150%	63.285,63	150%	63.285,63	75%
Exercício 2006 – Multa Isolada	1.829,82		1.829,82		0,00	

Processo nº 10980.010154/2009-13
Acórdão n.º **2102-001.590**

S2-C1T2
Fl. 726

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

CÓPIA