



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11060.723097/2016-18
ACÓRDÃO	2201-012.292 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANTONIO IVANES POLETT VARGAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502 DE 1964. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração (fls. 2/15) lavrado em desfavor do contribuinte, por meio do qual são exigidos R\$ 262.630,74 (duzentos e sessenta e dois mil, seiscentos e trinta reais e setenta e quatro centavos) de Imposto de Renda – IRPF, multa de ofício qualificada de 150%, e demais acréscimos legais.

Conforme se verifica no Relatório Fiscal (fls. 16/53), a atuação decorreu da apuração, em relação aos anos-calendários de 2011 a 2013, das seguintes infrações à legislação tributária:

4.1 – Receitas da atividade rural

O sujeito passivo reconheceu a omissão de rendimentos oriundos da venda de arroz à empresa Pirahy no ano-calendário 2011, no montante de R\$ 936.775,38, representados pelas seguintes notas fiscais:

(...)

4.1.1 – Rendimentos produzidos por bens próprios

Com base notas fiscais e nos documentos extrafiscais apresentados pela Receita Estadual em resposta ao Ofício nº 05/2016; pelas empresas Pirahy e Camil em resposta aos TIF nº 12/2016, 13/2016, 36/2016 e 37/2016; por Fernanda G. Rampelotto, em resposta aos TIF nº 15/2016, 35/2016 e 38/2016; pelo sujeito passivo aos TIF 13/2015, 20/2015, 09/2016, 27/2016 e 41/2016; e diligências, foi elaborada a planilha “Receitas da Atividade Rural – Antônio Ivanês Polett Vargas”, na qual foram listadas todas as receitas apuradas nos anos-calendários 2011 e 2012.

4.1.1.1 – Vendas

Anos-calendários 2011 e 2012

Foram consideradas como receitas de vendas: as notas fiscais de vendas emitidas nos anos-calendários 2011 e 2012 (pesquisadas no programa SPED, fornecidas pela Receita Estadual e as encaminhadas pelas empresas Pirahy e Camil) e o valor da venda de semoventes e cessão da área da Fazenda Meia Água para pastoreio a Luis Valdemar Polett Vargas, conforme Contrato particular de compra e venda de semoventes com cedência de área para pastoreio de 01/11/2011, apresentado em resposta ao TIF 20/2015.

Pelo documento, o sujeito passivo deixou de participar da produção pecuária do condomínio familiar. O recebimento foi comprovado com o cheque no valor de R\$ 125.000,00 (resposta ao TIF nº 9/2016). O valor não constou nos livros apresentados, infringindo a disposição do art. 61 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), que dispõe que “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”.

4.1.1.2 – Dação em pagamento / produtos dados em pagamento

(...)

O art. 61, inc. IV, § 1º do RIR/1999 contempla como receita bruta da atividade rural também a dação em pagamento de produtos agrícolas, dessa forma, os produtos dados em pagamento pelo uso de propriedades de terceiros, pela aquisição de imóveis e pela prestação de serviços integraram a receita bruta da atividade rural do sujeito passivo, conforme demonstrado na planilha “Receitas da Atividade Rural – Antônio Ivanês Polett Vargas”.

(...)

A receita referente aos produtos entregues em pagamento da aquisição de direitos sobre bens imóveis, foi apurada considerando o valor do produto determinado nos respectivos contratos, em obediência ao disposto nos arts. 61, inc. IV e 123, inc. I do RIR/99 e art. 19 da Lei nº 7.713/88.

O valor dos produtos rurais entregues em pagamento de arrendamento, de aquisição de bem móvel, de prestação de serviços foi convertido em moeda pelo preço corrente de mercado na data das autorizações de transferência nas respectivas empresas, conforme cotação por elas apresentada, nos termos dos arts. 123, inc. II e 994 do RIR/99 e art. 198 do Decreto-Lei nº 5.844/43.

4.1.1.3 – Doação

O sujeito passivo autorizou a empresa Pirahy a realizar transferências de sua produção própria para a companheira, sendo 500.020 kg de arroz em 08/05/2012 e 318.756 kg em 06/06/2012, totalizando 818.776 kg.

(...)

Tendo em vista que o produto transferido advém de produção exclusiva do sujeito passivo, a quantidade restante, 555.356 kg, foi considerada como doação para sua companheira.

Posteriormente, Fernanda G. Rampelotto vendeu o produto à empresa depositária, procedendo à escrituração em seu livro caixa.

(...)

O custo da produção do arroz transferido (doador) compôs a despesa da atividade rural, dessa forma, na impossibilidade de apurar a recuperação de custos pela imprecisão da escrituração contábil, a receita da atividade rural foi ajustada com a

inclusão do valor correspondente ao valor de mercado atribuído ao produto na data da doação (cotação do arroz fornecido pela empresa Pirahy), conforme demonstrado na planilha “Receitas da Atividade Rural – Antônio Ivanês Polett Vargas”.

Observamos que o mesmo valor de transferência deve ser considerado como custo para a donatária.

4.1.2 – Rendimentos produzidos por bens comuns

Conforme já explicado anteriormente, neste item deve-se entender que a produção rural amparada pelas notas fiscais vinculadas à inscrição estadual CGCTE 153/1081778, embora sob a titularidade única de Fernanda G. Rampelotto, diz respeito à produção do casal e, portanto, os rendimentos a ela vinculados pertencem a cada um na proporção de 50%.

Os documentos apresentados nas respostas aos TIF nº 12/2016, 13/2016, 36/2016 e 37/2016, esclarecem que a produção de arroz do casal foi depositada nas empresas Camil (44.676,92 kg) e Pirahy (1.512.602 kg), cujas movimentações e destinações estão demonstradas na planilha “Movimentação de grãos – Fernanda Gonçalves Rampelotto”. As destinações que se caracterizaram como receitas da atividade rural produzidas por bens comuns do casal estão listadas nas planilhas “Receitas da atividade rural – Fernanda Gonçalves Rampelotto” e “Receitas da atividade rural – Antônio Ivanês Polett Vargas” e são detalhadas a seguir.

4.1.2.1 – Vendas

Ano-calendário 2011

A produção de arroz relativa à inscrição estadual CGCTE 153/1081778 depositada na empresa Pirahy totalizou 1.512.602 kg. A quantidade de 1.250.102 kg foi transferida em 2 etapas da titularidade de Fernanda G. Rampelotto para o sujeito passivo, que, posteriormente, vendeu o produto para a empresa depositária e registrou incorretamente o valor integral das vendas em seus livros da atividade rural.

Ocorre que até a data da primeira autorização de transferência da quantidade de 351.150 kg em 11/04/2011, o sujeito passivo já possuía o total de 692.429 kg de arroz de produção própria depositados na empresa Pirahy.

Em 18/04/2011, 677.436 kg foram vendidos para a empresa. A fim de segregar os rendimentos de bens próprios dos rendimentos de bens comuns, adotou-se o critério do “primeiro a entrar, primeiro a sair”, considerando-se que a venda citada alcançou apenas grãos de produção própria do sujeito passivo, restando 14.993 kg de arroz de produção própria e 351.150 kg de arroz de produção em bens comuns. Na mesma data, foram vendidos mais 150.000 kg de arroz e, nessa transação, considerou-se que foram vendidos os 14.993 kg de arroz de produção própria restantes e 135.007 kg de arroz de produção de bens comuns. A partir daí,

a vendas do estoque mantido na empresa Pirahy foram consideradas vendas de produção de bens comuns, conforme demonstrado na planilha “Segregação de receitas da atividade rural - bens próprios e bens comuns - Pirahy”.

Na empresa Camil, da quantidade total do arroz depositado sob a titularidade de Fernanda G. Rampelotto, 2.556,57 kg foram vendidos diretamente à empresa.

As receitas que se consideraram como originárias de bens comuns foram divididas entre o sujeito passivo e companheira na proporção de 50% para cada um, conforme demonstrado na coluna “Valor bruto a ser considerado” das planilhas de apuração de receitas da atividade rural.

4.1.2.2 - Dação em pagamento/ produtos dados em pagamento

Ano-calendário 2011

(...)

Tendo em vista que as transferências descritas estão previstas no art. 61, inc. IV, § 1º do RIR/1999 como receita bruta da atividade rural, o rendimento referente aos produtos entregues em pagamento da aquisição de direitos sobre bens imóveis foi apurado considerando o valor do produto determinado nos respectivos contratos, em obediência ao disposto nos arts. 61, inc. IV e 123, inc. I do RIR/99 e art. 19 da Lei nº 7.713/88, enquanto para o produto entregue para pagamento de serviço, foi adotado o valor constante na nota fiscal, com base nos arts. 123, inc. II e 994 do RIR/99 e art. 198 do Decreto-Lei nº 5.844/43, conforme demonstrado na planilha “Receitas da Atividade Rural – Antônio Ivanês Polett Vargas”.

Da análise das DIRPF do casal, verificou-se que coube à companheira do sujeito passivo a escrituração da integralidade dos rendimentos de dações em pagamento referentes às aquisições de direitos hereditários de Dagmar Pinto Lopes Lindemayer e de Claci Irene Quevedo Lopes, e ao sujeito passivo, a escrituração das vendas dos produtos à Pirahy. O procedimento adotado não é corroborado pela legislação, que prevê distribuição dos rendimentos comuns na proporção de 50% para cada um. Enquanto a declaração de Fernanda G. Rampelotto refletiu os mesmos valores de rendimentos escriturados, o mesmo não aconteceu com a declaração do sujeito passivo no ano-calendário 2011.

4.1.3 – Rendimentos produzidos por bens em condomínio

O sujeito passivo fez parte do condomínio Fazenda Meia Água até 01/11/2011.

Os rendimentos auferidos pelo condomínio rural constam da planilha apresentada em resposta aos TIF nº 13/2015 e 27/2016 e não foi escriturado no livro da atividade rural do sujeito passivo.

(...)

Dessa forma, 25% da receita auferida pelo condomínio até 01/11/2011 foi incluída como receita da atividade rural pertencente ao sujeito passivo, totalizando R\$

22.080,78, conforme demonstrado na planilha “Receitas da Atividade Rural – Antônio Ivanês Polett Vargas”.

4.1.4 – Omissão de Receitas da atividade rural

Considerando o exposto e, nos termos dos arts. 11 e 14 da IN SRF nº 83/2001, na apuração das receitas da atividade rural foram incluídas todas as unidades exploradas pelo sujeito passivo nas condições: 1) de proprietário (bens próprios); e, na proporção que caberia a cada um, 2) de condômino; e 3) de convivente (bens comuns do casal), gerando a planilha “Receitas da Atividade Rural – Antônio Ivanês Polett Vargas”, resumida abaixo, na qual se confrontam os valores apurados com os valores escriturados e os valores declarados, concluindo-se pela omissão de receitas da atividade rural (receitas apuradas - receitas declaradas) no montante de R\$ 953.309,76 e R\$ 531.046,30 nos anos-calendários 2011 e 2012, respectivamente.

(...)

Contudo, o presente auto de infração trata do lançamento apenas das infrações decorrentes de exploração de bens próprios e de bens em condomínio, pois a responsabilidade solidária entre os conviventes sobre as obrigações tributárias decorrentes da exploração de bens comuns do casal obriga ao lançamento em autos de infração em separado, conforme explicado adiante no item “4 – Sujeição passiva solidária”.

Dessa forma, **o lançamento de omissão de rendimentos da atividade rural deste auto de infração no ano-calendário 2011 se limita a R\$ 552.460,93 [828.925,02 [receitas de bens próprios, R\$ 806.844,25, e em condomínio, R\$ 22.080,78] – 276.464,09 (receita bruta declarada)]. Em relação ao ano-calendário 2012, o lançamento abrange o total das omissões apuradas, R\$ 531.046,30.**

4.2 – Despesas da atividade rural

(...)

Somou-se às despesas escrituradas no livro caixa de Fernanda G. Rampelotto, a despesa de R\$ 3.820,00 relativa à nota fiscal nº 16144, emitida pela TRR Rigonato Combustíveis Ltda, apresentada pelo sujeito passivo em resposta ao TIF nº 20/2015, por se tratar de despesa da atividade rural referente a bens comuns. Portanto, no ano-calendário 2011 caberiam R\$ 62.134,44 de despesas para cada um [(R\$ 120.448,87 + R\$ 3.820,00)/2].

Em relação a este item, como as despesas estão associadas à exploração de bens comuns serão consideradas em conjunto com as receitas de mesma origem em auto de infração separado tendo em vista a responsabilidade solidária, explicada no item “4.4 – Sujeição passiva solidária”.

4.3 – Apuração do resultado tributável da atividade rural

(...)

Nos anos-calendários 2011 e 2012, exercícios 2012 e 2013, o sujeito passivo considerou como resultado tributável a diferença entre a receita bruta total e as despesas de custeio e investimentos, e, portanto, em respeito à opção do sujeito passivo, o imposto se fez incidir sobre as diferenças apuradas.

(...)

Tendo em vista que os prejuízos de exercícios anteriores a compensar não se confirmaram no ano-calendário 2011 e prejuízo produzido nesse ano foi alterado para resultado positivo, conforme se verifica a seguir nas tabelas comparativas entre as DIRPF e a apuração feita pela Fiscalização, devem ser glosadas as compensações indevidas nos anos-calendários 2012, no valor de R\$ 26.551,21, e 2013, no valor de R\$ 278.648,91.

4.4 – Sujeição passiva solidária

(...)

Portanto, ficam assim distribuídos os lançamentos:

1. O lançamento formalizado no auto de infração que consta do processo nº 11060.723103/2016-29 trata da participação do sujeito passivo na infração relativa à exploração da atividade rural nos anos-calendários 2011 em bens comuns do casal: omissão de receitas da atividade rural no valor de R\$ 400.848,82, concedendo-se o valor de R\$ 62.134,44 como despesas vinculadas à atividade rural desses bens (ver item “4.2.1.3 – Despesas decorrentes de exploração de bens comuns”)
2. O presente auto de infração, que integra o PAF 11060.723097/2016-18, abrange as infrações relativas à exploração da atividade rural nos anos-calendários 2011 e 2012 em bens próprios e em condomínio, conforme demonstrado a seguir, e à glosa de compensação indevida de prejuízo na atividade rural no ano-calendário 2013.

(...)

5 – MULTAS DE OFÍCIO

(...)

5.2 – Multa qualificada - Art. 44, §1º da Lei nº 9.430/1996 –150%

(...)

Assim sendo, tendo em vista o exposto e a prática reiterada de sonegação pelo sujeito passivo prevista nos arts. 71 da Lei n.º 4.502 de 1964, torna-se cabível a qualificação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I e § 1º da Lei n.º 9.430/96, conforme determina o § 1º do mesmo artigo, aplicando-se o percentual de 150% sobre a diferença do imposto devido decorrente das infrações decorrentes de exploração de bens em condomínio, vendas e dação em pagamento associadas a bens próprios e vendas associadas a bens comuns, bem como sobre os prejuízos a compensar em anos posteriores.

No presente auto de infração, a multa qualificada incide sobre a diferença do imposto devido sobre totalidade das infrações relativas a bens próprios e bens em condomínio do ano-calendário 2011 (R\$ 552.460,93); sobre as omissões de vendas (R\$ 528.551,64 – R\$ 486.753,34 = R\$ 41.798,30), de dação em pagamento (R\$ 181.930,00) e glosa de prejuízo compensado do ano-calendário 2012 (R\$ 26.551,21), total de R\$ 250.279,51, do ano-calendário 2012; e glosa de prejuízo compensado no ano-calendário 2013.

Da Impugnação

Cientificado do Auto de Infração na data de 30/11/2016, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 3305, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 3310/3327), na data de 26/12/2016 (fl. 3309), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Receita da Atividade Rural – teceu esclarecimentos sobre as receitas advindas da atividade rural, e pugnou pela correção da base de cálculo considerada pela fiscalização, em relação aos rendimentos produzidos pelos: **(i)** bens comuns; **(ii)** bens próprios; **(iii)** bens em condomínio;

II – Apuração do Resultado Tributável da Atividade Rural – pugnou para que o resultado da atividade rural seja arbitrado, à razão de 20% (vinte por cento) da receita bruta do ano-calendário, uma vez que os Livros Caixas foram desconsiderados pelo Fisco;

III – Compensação de Prejuízo do Exercício Anterior – impugnou a glosa dos prejuízos relativos aos anos-calendários de 2011 a 2013, que alteram significativamente o valor da base de cálculo do tributo, na medida em que a sistemática que deve ser adotada no caso, ou seja, o arbitramento de 20% do valor da receita, não permite o aproveitamento de prejuízos anteriores;

IV – Da Multa de Ofício – afirma que não houve dolo e intuito de sonegar tributos, na medida em que a omissão de rendimentos decorreu de uma informação totalmente equivocada prestada pela empresa Pirahy ao Sujeito Passivo, que informou que não havia vendas de arroz no ano de 2011, quando na realidade estas vendas haviam ocorrido, motivo pelo qual pugnou pela desqualificação da multa de ofício, com a redução para o percentual de 75%.

Da Decisão de Primeira Instância

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA – DRJ/BEL, em sessão realizada em 27/04/2017, por meio do acórdão nº 01-34.143 (fls. 3508/3541), **julgou procedente em parte a impugnação apresentada**, mantendo o imposto principal no valor de R\$ 33.336,39, R\$ 45.845,12 e R\$ 76.493,49, nos anos de 2011, 2012 e 2013, respectivamente, a serem acrescidos de multa de ofício de 150% e juros de mora, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 3508):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARBITRAMENTO.

Face aos elementos constantes dos autos, há que se manter a apuração de omissão de receitas da atividade rural, devendo, entretanto, ser excluída, em parte, a omissão de rendimentos lançada, tendo em vista que a legislação de regência prevê o arbitramento da base de cálculo do imposto à razão de 20% (vinte por cento) da receita bruta auferida pelo contribuinte.

ATIVIDADE RURAL. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. ESCRITURAÇÃO.

O contribuinte que auferir rendimentos da atividade rural deve manter controle de suas receitas e despesas na forma do preceituado no art. 3º e incisos da Lei nº 8.023 de 12 de abril de 1990, a fim de justificar os resultados auferidos, inclusive, a ocorrência de prejuízos, que devem ser comprovados para serem levados à compensação em resultados positivos de períodos subsequentes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

Cientificado do acórdão de primeira instância na data de 19/06/2017, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 3545, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 3546/3550), na data de 07/07/2017 (fl. 3546), no qual teceu argumentos apenas e tão somente quanto à qualificação da multa de ofício, e pugnou para sua redução ao percentual de 75%.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em sede de Recurso Voluntário (fls. 3546/3550) o Recorrente se limitou a tecer argumentos quanto à desqualificação da multa de ofício aplicada no percentual de 150%, e pugnou para sua redução ao percentual de 75%, e deixou de recorrer quanto às demais matérias de mérito, objeto do lançamento propriamente dito, de modo que tais matérias encontram-se preclusas, e o presente acórdão se limitará a análise da multa de ofício qualificada aplicada ao Sujeito Passivo.

Da Qualificação da Multa de Ofício

Em suas razões recursais, o Recorrente alega que não praticou qualquer fraude ou dolo a ensejar a qualificação da multa de ofício, uma vez que o que ocorreu foi um equívoco por parte da empresa Pirahy Alimentos no relatório anual entregue ao contribuinte, contendo a informação errônea de que não havia ocorrido vendas de arroz nos anos-calendários de 2011 a 2013, o que teria causado a omissão de rendimentos em suas declarações, motivo pelo qual pugnou pela desqualificação da multa, com a redução ao percentual de 75%.

Conforme se observa no Relatório Fiscal (fls. 49/51), as razões que levaram à fiscalização a proceder com a qualificação da multa de ofício foram:

5.2 – Multa qualificada - Art. 44, §1º da Lei nº 9.430/1996 –150%

A multa qualificada de 150% tem por fundamento o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, transcrito, que trata da qualificação nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

(...)

Conforme apurado no item “4.1 – Receitas da atividade rural” deste relatório fiscal, **o sujeito passivo declarou Receita Bruta da atividade rural em montantes inferiores às notas fiscais de venda encontradas no programa SPED (ano-calendário 2011) e notas fiscais de produtor rural, bem como omitiu receitas das transferências de produtos e do condomínio rural.**

Não se pode considerar simples omissão de um ou outro rendimento. O que houve foi **sonegação** de aproximadamente 70% e 22% da receita bruta total apurada dos anos-calendários 2011 e 2012, respectivamente, relativos às vendas de produtos originários de bens em condomínio e bens comuns do casal e vendas e dações em pagamento decorrentes de exploração de bens próprios.

No ano-calendário 2011, **a alegação do sujeito passivo de que a omissão das vendas foi um engano não subsiste**, uma vez que **nos livros da atividade rural, elaborados no próprio ano-calendário, nos termos do art. 60, § 6º do RIR/99, que determina que devem ser elaborados até a data prevista para a entrega da declaração, já se reconheciam receitas da atividade rural em valores significativamente superiores aos declarados, devido ao registro da totalidade das receitas de vendas de arroz à empresa Pirahy, ainda que errôneo, pois parte da receita pertencia a sua companheira.**

Caso de fato fosse engano, ao elaborar as declarações dos anos seguintes, sabendo que a escrituração não registrava um prejuízo na atividade rural, era de se esperar que o sujeito passivo retificasse os dados do anexo da atividade rural da declaração do ano-calendário 2011 para refletir ao menos a escrituração. Não o fez no ano posterior e em nenhum dos anos seguintes, ainda que nas DIRPF também cause estranheza as receitas declaradas relativas aos anos-calendários 2011 e 2012, R\$ 276.464,09 e R\$ 486.753,34, respectivamente, fugirem ao

comportamento verificado nas receitas declaradas dos anos-calendários 2007 a 2010 e 2013: R\$ 721.226,00 R\$ 1.338.725,00, R\$ 1.527.246,23, R\$ 1.124.790,62.

O alegado engano na declaração produziu prejuízo na atividade rural de R\$ 149.579,47 no ano-calendário 2011, que, somado os prejuízos acumulados de anos anteriores (não confirmados), totalizou R\$ 305.200,12 compensados nos dois anos posteriores.

O procedimento de formação de prejuízos com a consequente compensação em exercícios posteriores provocou a não tributação da atividade rural desde o ano-calendário 2007 até o ano-calendário 2012 e a redução da tributação ano-calendário 2013.

Apenas quando provocado pela autoridade fiscal, pelo Termo de Intimação em 22/05/2015, que de antemão enviou os dados do programa SPED relativos às notas fiscais informadas pela empresa Pirahy, reconheceu a omissão dos rendimentos registrados no programa SPED, solicitando a retificação da declaração, mas não mencionou e nem escriturou as vendas não sujeitas a registro no SPED, conforme apurado na planilha “Receitas da atividade rural – Antônio Ivanês Polett Vargas”, no qual se faz o batimento entre receitas apuradas, valor escriturado e valor declarado.

Também não emitiu nota fiscal nem escriturou a venda de gado relativa à sua retirada da atividade pecuária do condomínio Fazenda Meia Água no ano-calendário 2011, em afronta ao art. 35 do Livro II do Decreto nº 37.699/97 e atualizações (RICMS/RS) e ao art. 61, §5º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), que dispõe que: “a receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.”

Da mesma forma, não deu a conhecer o rendimento proveniente de bens em condomínio e próprios auferidos pelo pagamento de obrigações em produto/dação em pagamento, utilizando-se de documentos extrafiscais, não registrando devidamente a operação na nota fiscal de produtor rural, ou, ainda, fazendo o produto passar antes para a titularidade da companheira.

As transferências efetuadas nos anos-calendários 2011 e 2012 na empresa Pirahy não foram objeto de registro pelo sujeito passivo em notas fiscais de produtor rural emitidas ao beneficiário da transação e com indicação da sua natureza. Nas transferências operadas na empresa Camil, as notas fiscais emitidas ao beneficiário não indicavam tratar-se de dação em pagamento.

O conhecimento de tais operações por parte da Fazenda Pública só foi possível tendo em vista diligência junto a terceiros. O montante de rendimentos omitidos produzidos por bens próprios (vendas e dação em pagamento), por bens em condomínio e pelas vendas associadas aos bens comuns atingiu os valores de R\$ 867.386,56 e R\$ 223.728,30 nos anos-calendários 2011 e 2012.

A prática de oferecer à tributação valores aquém do realmente auferido utilizando-se dos artifícios anteriormente citados caracteriza o dolo no intuito de reduzir o tributo devido.

Do apurado, **ficou evidenciado que, em sua Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte prestou informações relativas às receitas da atividade rural em valores divergentes dos que comprovam os documentos que integram o processo, descolados da realidade da atividade efetivamente exercida, e que o vinha fazendo de forma reiterada.** E, por reflexo, produziu prejuízo da atividade rural do ano-calendário 2011, incrementando o saldo de prejuízos que foram indevidamente compensados nos anos-calendários posteriores.

Deste modo, **fica caracterizada a ação dolosa do interessado de prestar informações inverídicas sobre as receitas da atividade rural e sobre os prejuízos a compensar nos anos posteriores em suas Declarações de Ajuste Anual a fim de reduzir o montante do imposto devido.**

Assim sendo, tendo em vista o exposto e a prática reiterada de sonegação pelo sujeito passivo prevista nos arts. 71 da Lei n.º 4.502 de 1964, torna-se cabível a qualificação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I e § 1º da Lei n.º 9.430/96, conforme determina o § 1º do mesmo artigo, aplicando-se o percentual de 150% sobre a diferença do imposto devido decorrente das infrações decorrentes de exploração de bens em condomínio, vendas e dação em pagamento associadas a bens próprios e vendas associadas a bens comuns, bem como sobre os prejuízos a compensar em anos posteriores.

No presente auto de infração, a multa qualificada incide sobre a diferença do imposto devido sobre totalidade das infrações relativas a bens próprios e bens em condomínio do ano-calendário 2011 (R\$ 552.460,93); sobre as omissões de vendas (R\$ 528.551,64 – R\$ 486.753,34 = R\$ 41.798,30), de dação em pagamento (R\$ 181.930,00) e glosa de prejuízo compensado do ano-calendário 2012 (R\$ 26.551,21), total de R\$ 250.279,51, do ano-calendário 2012; e glosa de prejuízo compensado no ano-calendário 2013.

A DRJ manteve a qualificação da multa conforme fundamentos que extraio do acórdão recorrido (fls. 3538):

Pelos fatos apurados no presente procedimento e sintetizados na fundamentação fiscal (relatório às fls. 49/51), **fica claramente demonstrado que o contribuinte teve a intenção de reduzir o tributo devido nos anos em questão, assumindo o risco de ter suas receitas e despesas examinadas pelo Fisco e ser autuado de ofício para cobrança do tributo devido, nos termos da legislação reguladora da matéria.**

Cumpre destacar relativamente à **omissão reconhecida pelo contribuinte** e ao pedido de retificação de sua DIRPF, na tentativa de assumir o equívoco cometido e desqualificar a multa, que de acordo com o art. 7º, inc. I e § 2º do Decreto nº 70.235/72, o início do procedimento fiscal, caracterizado por termo próprio ou

qualquer outro ato escrito que o caracterize, “exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas”, ou seja, retira do sujeito passivo, de imediato, a espontaneidade em denunciar irregularidades para os fins de declarar, retificar declarações e recolher, apenas com os encargos moratórios, os tributos e contribuições objeto da ação fiscal a que está submetido.

No presente caso, o pedido ocorreu após o início de procedimento fiscal, representado pela Intimação Fiscal de 22/05/2015, cuja ciência se deu em 28/05/2015, e, portanto, quando já excluída a espontaneidade, visto que o sujeito passivo protocolou requerimento em 09/07/2015 (processo nº 11074.720042/2015-16) solicitando “a inclusão de receitas realizadas no ano de 2011, conforme notas e contra notas em anexo, e despesas rurais, por motivo destas não serem incluídas no seu tempo normal” e que, devido às mudanças na declaração do exercício 2012, não haveria restituição a ser paga.

Ademais, o requerimento veio desacompanhado de declaração em que estariam pautadas as retificações de receita e despesa reconhecidas e a demonstração do eventual imposto de renda devido e seu recolhimento. No sistema não consta a entrega de declaração retificadora para o exercício 2012.

Diante disso, concluiu-se que o contribuinte não estava amparado pela espontaneidade, por não preencher os requisitos da legislação vigente, não servindo as alegações de que ao identificar o erro cometido tentou retificar a declaração para afastar a aplicação da penalidade do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

De acordo com a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em obediência ao princípio da legalidade não há amparo legal para que, por meio de interpretação analógica, isentar-se ou reduzir o percentual de multas, ainda que o contribuinte não tenha agido de má-fé.

Não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, e a caracterização do dolo por parte do Sujeito Passivo no intuito de sonegar tributos, aplicou a multa no patamar fixado na legislação. Não há, portanto, como se deferir o pedido para redução e desqualificação da multa.

Como visto, no caso dos autos, não foi a simples omissão de rendimentos que deu ensejo à qualificação da multa pela fiscalização, mas sim o verdadeiro intuito de fraude praticado

pelo Sujeito Passivo (fls. 49/51), de modo que inaplicável a Súmula CARF nº 14, ao contrário do aduzido pelo Recorrente.

Assim, mantenho a qualificação da multa, deve-se, porém, aplicar ao caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para reduzir o percentual da multa qualificada ao montante de 100%.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para dar **PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas