



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

**Processo n°** 13984.000750/2007-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2102-003.104 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de setembro de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ELZA DOS SANTOS MARTINS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. CONFISCO.

O princípio da capacidade contributiva deve ser entendido basicamente no poder/dever do Estado de graduar os tributos, no caso em comento, a capacidade contributiva resta caracterizada pelas receitas auferidas, frise-se que em nenhum momento houve tributação sobre o patrimônio da recorrente, assim, não há que se falar em violação ao princípio e nem em Confisco, pois a graduação da exação através do Imposto de Renda Pessoa Física não foi estabelecida em patamares confiscatórios, até porque, sua tributação foi à razão de 20% das receitas auferidas, e aplicada a respectiva progressividade das alíquotas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. OCORRÊNCIA.

Logrou o Fisco comprovar o verdadeiro intuito de fraude da contribuinte e seu cônjuge no exercício da atividade rural, ou seja, de subfaturar as Notas Fiscais de Produtor Rural, as quais foram emitidas e lançadas nos Livros Caixa da Atividade Rural dos anos de 2003, 2004 e 2005, em valores menores que os ocorridos efetivamente na operação real, em total divergência com os comprovantes de pagamento apresentados pelas empresas.

**ÔNUS DA PROVA.**

Neste caso, comprovando o Fisco que o valor das Notas Fiscais de Produtor Rural divergem das Notas Fiscais de Entrada das empresas adquirentes de pinus, o ônus da prova é transferido à contribuinte, diferente do que esta alega, sem razão alguma.

**MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. COMPROVAÇÃO.**

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim, tendo feito o Fisco, cabe manter a qualificação da multa.

Recurso Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Jose Raimundo Tosta Santos – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Alice Grecchi – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Jose Raimundo Tosta Santos, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Alice Grecchi, Núbia Matos Moura e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

## **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 22/06/2007 (fls. 3.944/3.949), contra a contribuinte acima qualificada, relativo aos Anos-Calendarário 2003, 2004 e 2005, que exige crédito tributário no valor de R\$ 509.818,71, incluída multa de ofício no percentual de 150% e juros de mora, calculados até 31/05/2007.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal constante à fl. 3.945, o Fisco em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte, constatou Omissão de Rendimentos da Atividade Rural, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 3.950/3.955), parte integrante do Auto de Infração, que consta as seguintes informações, extraídas do relatório da decisão *a quo*.

No relato fiscal, a autoridade lançadora esclarece que no curso da Ação Fiscal realizada junto ao esposo da fiscalizada, foi apurada omissão de Receita da Atividade Rural desenvolvida em Imóvel Rural comum com o cônjuge, em decorrência do regime de casamento - comunhão de bens, conforme Certidão de Casamento da contribuinte.

A fim de verificar a exatidão das informações referentes às vendas efetuadas pelo esposo da contribuinte aos adquirentes de toras pinus, foram expedidos Termos de Diligência Fiscal às empresas Tafisa Brasil S/A e Trombini Industrial S/A.

Em resposta, a empresa Tafisa Brasil S/A apresentou relação de notas fiscais de entrada emitidas pela empresa; cópias das notas fiscais de entrada emitidas pela empresa e cópia das notas fiscais de produtor emitidas pelo esposo da contribuinte; relação de

pagamentos efetuados pela empresa ao esposo da contribuinte; e cópia dos depósitos efetuados pela empresa ao esposo da contribuinte.

A empresa Trombini Industrial S/A, em resposta às intimações, apresentou relação das notas fiscais de produtor emitidas pelo esposo da contribuinte e respectivas notas fiscais de entrada emitidas pela empresa; cópia das notas fiscais de produtor emitidas pelo esposo da contribuinte e respectivas notas fiscais de entrada emitidas pela empresa; relação de todos os pagamentos efetuados pela empresa ao esposo da contribuinte; cópia de todos os pagamentos efetuados pela empresa ao esposo da contribuinte; e cópia da tela do sistema de manutenção de cadastro de fornecedores por filial.

Diante dos documentos apresentados, a autoridade fiscal constatou, ao comparar o valor dos produtos da nota fiscal de produtor com o valor dos produtos da nota fiscal de entrada, que o valor das vendas foi subfaturado, conforme demonstra no Anexo 1, às folhas 3886 a 3937.

Fundamenta a autoridade fiscal que a confirmação de que as vendas foram efetuadas pelo valor das Notas Fiscais de Entrada está nos comprovantes de depósitos/pagamentos efetuados pelas empresas, como se verifica na Relação de Recebimentos do Anexo 2, elaborada pelo autuante, às folhas 3938 a 3940. Salienta a autoridade fiscal que os pagamentos foram efetuados em valores líquidos das retenções efetuadas.

Assim, conclui a autoridade fiscal que a Receita Bruta da Atividade Rural obtida pela contribuinte e seu esposo, apurada mediante notas fiscais de produtor apresentadas por seu cônjuge, pelas empresas Tafisa Brasil S/A e Trombini Industrial S/A, empresas que adquiriram pinus, e das respectivas Notas Fiscais de Entrada, constantes do Anexo I, é de R\$ 2.033.414,39, no ano-calendário 2003, R\$ 1.817.382,11 no ano-calendário 2004 e R\$ 3.539.872,69 no ano-calendário 2005.

Ressalta a autoridade fiscal, que a receita da atividade rural deve ser tributada na proporção de 50% para cada um dos cônjuges, sendo a base de cálculo arbitrada à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, conforme artigo 18, §2º da Lei nº 9.250, de 1995.

A contribuinte, entretanto, não apurou resultado tributável da atividade rural nas Declarações de Ajuste Anual Simplificada, nos anos-calendário 2003 a 2005.

A justificar a aplicação da multa de ofício de 150%, a autoridade fiscal explica, à folha 3.954:

*Conforme relatado, o valor dos produtos foi subfaturado, inserindo Notas Fiscais de Produtor e nos Livros Caixa da Atividade Rural dos anos de 2003, 2004 e 2005, valores menores que os ocorridos efetivamente na operação real.*

*Comparando o valor dos produtos da Nota Fiscal de Produtor com o valor dos produtos da Nota Fiscal de Entrada, verifica-se claramente que o valor das vendas foi subfaturado, conforme demonstra o Anexo I - Termo de Início da Fiscalização.*

*A confirmação de que as vendas foram efetuadas pelo valor das Notas Fiscais de Entrada está nos comprovantes de*

*depósitos/pagamentos efetuados pela Tafisa Brasil S/A e pela Trombini Industrial S/A conforme pode ser verificado na Relação dos Recebimentos do Anexo 2 - Termo de Início da Fiscalização. Os pagamentos foram efetuados em valores líquidos das retenções efetuadas pelos adquirentes.*

*Caracterizado o evidente intuito de fraude, nos termos previstos no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, pela inserção nas Notas Fiscais de Produtor de valores menores que os ocorridos efetivamente na operação real, a multa aplicável a esta infração é de 150%.*

Encerrando os trabalhos fiscais, foi elaborada Representação Fiscal Para Fins Penais, protocolizada sob o nº 13984.000735/2007-33, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005.”

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação em 31/07/2007, (fls 3959/3968), alegando, o que segue:

Inicia a contribuinte alegando, sob o título Das razões da defesa, que:

Apenas por presunção, de ordem racional a respeito das justificativas lançadas pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no demonstrativo de cálculos, os quais serviram como base para a imposição da notificação, é que se pode acusar falha consistente e a existência de erro material, visto que há evidente incoerência no lançamento efetuado.

No tópico - Desobediência ao princípio constitucional da capacidade contributiva - a contribuinte alega que o lançamento abandona o princípio fundamental da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, §1º da CF/88, corolário do princípio da igualdade. Conclui que resta evidente a imposição da exigência acima da capacidade de pagamento da contribuinte, demonstrada pela simples análise da situação patrimonial. Alega ainda que o lançamento combatido afronta o princípio do confisco.

Sustenta no tópico “Dos valores apurados pelo Fisco”, que há grande distorção entre os valores declarados pela contribuinte e o valor apurado pelo fisco, eis que o primeiro tributou-se pelo valor das notas fiscais de produtor rural emitidas e lançadas em livro caixa da atividade rural (entregue ao fisco).

Já o fisco levantou os valores que deram sustentação à notificação aqui combatida, em informações de empresas adquirentes de PINNUS. Tais informações não podem prevalecer, tendo em vista que o contribuinte vendeu seus produtos com o destaque das notas fiscais correspondentes, portanto, não se pode atribuir a este o dever de recolher tributos sobre os valores informados pelo já ditos adquirentes.

Não seria de interesse destas em aumentar seus custos através da elevação do valor constantes nas notas de entradas. Pergunta-se: Onde está a nota fiscal complementar para comprovar o efetivo valor? - Jamais tal documento foi solicitado pelo adquirente, o que inviabiliza totalmente tal assertiva.

No último tópico de sua contestação - Da multa qualificada (150%) – a contribuinte alega que jamais tentou qualquer conduta fraudulenta, estando sempre a disposição do fisco. E, que a aplicação da multa qualificada somente pode ocorrer quando restar plenamente comprovada e demonstrada inequivocamente a conduta fraudulenta do

contribuinte, o que não ocorreu no caso em tela. Em sua defesa, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Por fim, solicita o cancelamento do lançamento.

A Turma de Primeira Instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

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

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL.*

*O resultado da atividade rural, correspondente à diferença entre a receita bruta e as despesas ocorridas ao longo do ano-calendário ou, opcionalmente, 20% da receita bruta, será adicionado à base de cálculo do imposto devido no ajuste anual.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2003, 2004, 2005*

*PRELIMINAR DE NULIDADE. LEVANTAMENTO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. IMPROCEDÊNCIA.*

*A existência de incorreções materiais no levantamento da matéria tributável, por parte da autoridade lançadora, não demanda a declaração de nulidade do lançamento como um todo, mas simplesmente sua improcedência (no todo ou em parte).*

*AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.*

*O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente não acatáveis.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*

*As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO .*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.*

*É aplicável a multa de ofício de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado aos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.*

*Lançamento Procedente”*

Sobreveio Recurso Voluntário em 26/11/2008 (fls. 7.836/7.846), desacompanhado de documentos, no qual a contribuinte, em síntese, ratificou a impugnação.

E o relatório.

Passo a decidir.

## Voto

Conselheira Relatora Alice Grecchi

O recurso voluntário ora analisado, possui todos os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual merece ser conhecido.

Cuida-se o presente lançamento de omissão de rendimentos da atividade rural, desenvolvida em Imóvel Rural comum com o cônjuge, aplicada multa de ofício qualificada, face à constatação pelo Fisco de inexatidão das informações referentes às vendas efetuadas pelo cônjuge da contribuinte aos adquirentes de toras pinus, e quanto a estes, expedidos Termos de Diligência Fiscal (empresas Tafisa Brasil S/A e Trombini Industrial S/A).

Preliminarmente, alega o contribuinte que houve desobediência ao Princípio da Capacidade Contributiva, fundado no art. 145, §1º, da CF/88, sob o argumento de que no caso, se impôs uma exigência tributária acima da capacidade de pagamento do contribuinte, argumentado inclusive que, *“tal fato fica demonstrado pela simples análise da situação patrimonial do recorrente”*, e que por ser assim, *“o presente lançamento deve ser totalmente anulado, tendo em vista afrontar a Constituição Federal do Brasil”*.

O princípio da capacidade contributiva deve ser entendido basicamente no poder/dever do Estado de graduar os tributos e exigir das pessoas para que elas contribuam com as despesas públicas, no caso em comento, a capacidade contributiva resta caracterizada pelas receitas auferidas, frise-se que em nenhum momento houve tributação sobre o patrimônio da recorrente, como quer fazer crer o recurso interposto a este E. Conselho, portanto, não há que se falar em violação ao princípio e nem em Confisco, pois a graduação da exação através do Imposto de Renda Pessoa Física não foi estabelecida em patamares confiscatórios, até porque, sua tributação foi à razão de 20% das receitas auferidas, e aplicada a respectiva progressividade das alíquotas.

Assim, rejeito esta preliminar.

No mérito, quanto a Omissão de Rendimentos da Atividade Rural, consta do Termo de Verificação Fiscal em fls. 3.954, que *“o valor dos produtos foi subfaturado, inserindo Notas Fiscais de Produtor e nos Livros Caixa da Atividade Rural dos anos de 2003, 2004 e 2005, valores menores que os ocorridos efetivamente na operação real”* e ainda que, *“comparando o valor dos produtos da Nota Fiscal de Produtor com o valor dos produtos da Nota Fiscal de*

*Entrada, verifica-se claramente que o valor das vendas foi subfaturado, conforme demonstra o Anexo I - Termo de Início da Fiscalização.”*

Dá análise dos autos, ratifico a decisão de primeira instância por seus próprios fundamentos, vez que constam dos autos prova material de que as Notas Fiscais de Produtor, emitidas pelo cônjuge da contribuinte às empresas Tafisa Brasil S/A e Trombini Industrial S/A, não correspondem ao valor das Notas Fiscais Fatura de Entradas e do respectivo pagamento ao esposo da contribuinte.

Quanto à afirmação da contribuinte de que as empresas teriam aumentado o valor da Nota Fiscal Fatura de Entrada, não merece guarida, vez que, as empresas compradoras demonstram mediante documentação hábil e idônea o efetivo pagamento dos valores constantes das Notas Fiscais de Entrada ao cônjuge da contribuinte.

A fim de comprovar tais alegações, caberia à contribuinte apresentar as Notas Fiscais de Produtor que complementaríamos o valor pago pelas empresas, bem como que os respectivos valores recebidos foram devidamente registrados em seu Livro Caixa.

Neste caso, comprovando o Fisco que o valor das Notas Fiscais de Produtor Rural divergem das Notas Fiscais de Entrada das referidas empresas, o ônus da prova é transferido à contribuinte, diferente do que esta alega, sem razão alguma.

Nesse sentido, cabe transcrever excertos da decisão *a quo*:

*Note-se que a autoridade fiscal informou a contribuinte, no curso da fiscalização, dos documentos apresentados pelas empresas - Notas Fiscais de Entrada e depósitos bancários, e intimou-a a justificar as divergências de informações. A contribuinte, entretanto, nada justificou.*

*Portanto, como afirma a autoridade fiscal, a confirmação de que as vendas foram efetuadas pelo valor das Notas Fiscais de Entrada está nos comprovantes de depósitos/pagamentos efetuados pelas empresas.*

Inclusive, como bem observou a DRJ/FNS, “o que se está cobrando da contribuinte é o imposto de renda devido sobre a Receita da Atividade Rural não declarada, sem qualquer cobrança do imposto devido pelos adquirentes da mercadoria”, e “neste sentido a autoridade fiscal ressalta, à folha 3953, que os pagamentos foram efetuados em valores líquidos das retenções efetuadas pelos adquirentes”.

Finalmente, no que tange a multa qualificada, de conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Súmula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte.

Com efeito, dado o contexto probatório dos autos, verificou-se que o Fisco logrou comprovar o verdadeiro intuito de fraude da contribuinte e seu cônjuge no exercício da atividade rural, ou seja, de subfaturar as Notas Fiscais de Produtor Rural, as quais foram emitidas e lançadas nos Livros Caixa da Atividade Rural dos anos de 2003, 2004 e 2005, em valores menores que os ocorridos efetivamente na operação real, em total divergência com os

comprovantes de pagamento apresentados pelas empresas Tafisa Brasil S/A e Trombini Industrial S/A.

Para melhor elucidação dos fatos, transcrevo o seguinte trecho do relatório fiscal (fl. 3.954):

*“[...] Comparando o valor dos produtos da Nota Fiscal de Produtor com o valor dos produtos da Nota Fiscal de Entrada, verifica-se claramente que o valor das vendas foi subfaturado, conforme demonstra o Anexo 1 - Termo de Início de Fiscalização.*

*A confirmação de que as vendas foram efetuadas pelo valor das Notas Fiscais de Entrada está nos comprovantes de depósitos/pagamentos efetuados pela Tafisa Brasil S/A e pela Trombini Industrial S/A conforme pode ser verificado na Relação dos Recebimentos do Anexo 2 - Termo de Início de Fiscalização. Os pagamentos foram efetuados em valores líquidos das retenções efetuadas pelos adquirentes.[...]”*

Esse artifício de subfaturamento do valor da vendas de pinus submete-se ao conceito de fraude previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/94:

*“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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”*

Corroborando o entendimento acima, cabe citar a ação judicial nº 2007.72.06.002686-9/SC, movida pelo cônjuge da contribuinte, Sr. Domingos da Silva Martins, na qual, foi mantida a multa qualificada (150%), pelos mesmos fatos constantes do presente processo, visto que tratava-se de condomínio.

Assim, correta a aplicação da multa de ofício na forma qualificada, ou seja, no percentual de 150%.

Por ser assim, ratifico a decisão de primeira instância na íntegra, devendo ser mantido o lançamento e a multa qualificada.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Alice Grecchi - Relatora

Processo nº 13984.000750/2007-81  
Acórdão n.º **2102-003.104**

**S2-C1T2**  
Fl. 4.008

---

CÓPIA