



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

**Processo n°** 15940.000365/2010-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2102-003.099 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de setembro de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** LUIZ KAZUOMI YAMAMOTO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Exercício: 2006

IRPF. NULIDADE. OCORRÊNCIA. ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RENDIMENTOS.

Para exigir tributação sobre omissão de rendimentos desconsiderando aqueles da atividade rural informados na declaração de ajuste anual, deve o Fisco comprovar o auferimento de tais rendimentos, não bastando apenas descaracterizar a atividade constante da D.A.A. Assim, para caracterizar a infração de omissão de rendimentos a prova indiciária deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador da origem dos rendimentos que foram base do imposto de renda lançado.

Por ser assim, não tendo o Fisco provado a auferição de qualquer rendimento, ou sequer a respectiva origem, não pode subsistir o Auto de Infração lavrado com fundamento em classificação indevida de rendimentos.

Recurso Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para cancelar o lançamento. Realizou sustentação oral Dr. Thiago Bôscoli Ferreira, OAB/SP n° 230.421.

*(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 Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

## Relatório

Trata-se de Auto de Lançamento lavrado em 30/03/2010 (fls. 155/160), contra o contribuinte acima qualificado, relativo ao Exercício 2006, que exige crédito tributário no valor de R\$ 724.772,71, acrescida multa de ofício no percentual de 150% e juros de mora, calculados até 26/02/2010.

Conforme “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” à fl. 16, o Fisco em procedimento de verificação das obrigações tributárias pelo contribuinte, constatou classificação indevida de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual como recebidos da atividade rural, os quais foram descaracterizados.

Em fls. 161/165, consta Termo de Verificação Fiscal, no qual a fiscalização informa o que segue:

*a) em intimação recebida em 20/08/2009, foi solicitada a apresentação de notas fiscais de entrada que justificassem as vendas através das notas fiscais do produtor de n°s 1 a 20, elencadas como a origem das receitas da sua atividade rural;*

*b) o sujeito passivo declarou que "como engenheiro não poderia atuar como produtor rural, comprando, vendendo e produzindo mudas de plantas, até que em junho de 2005, adquiriu o Sítio São José, conforme escritura de fls. 64/67;*

*c) o sujeito passivo declarou também que possuía 73.500 mudas de eucalipto, cujo valor totalizava R\$ 645.500,00 e que a produção de mudas havia iniciado há 5 anos e muitas delas já plantadas no local definitivo, ou seja, nas áreas dos compradores, bem como as mudas de eucalipto foram plantadas na Estância Ilário Fernandes, arrendada em 23/01/2001, constando 50.000 mudas;*

*d) em adição, adquiriu 9.000 mudas de coco em 1999 e 2000, que justificam a venda de 3.750 unidades vendidas, conforme notas fiscais de fls. 19/21 e 38;*

*e) foram intimados os 5 (cinco) maiores compradores das mudas a prestar esclarecimentos sobre a operação de compra das mudas, bem como comprovação do pagamento;*

*f) o sujeito passivo foi intimado em 12/03/2010 a comprovar a efetiva transferência dos valores de todas as notas fiscais do produtor emitidas, no valor total de R\$ 899.900,00;*

*g) em resposta, o sujeito passivo alega que recebeu a quantia em espécie de diversos pagamentos e que as informações solicitadas são difíceis de atender, em face do tempo e da falta de controle das operações realizadas;*

h) o sujeito passivo não plantou as mudas em terreno próprio, pois ele mesmo afirma que as mudas estavam na Estância Ilário Fernandes e que a compra do terreno teve o intuito de autorizar a emissão de nota fiscal do produtor;

i) não foi apresentado qualquer contrato de arrendamento, comodato, condomínio ou parceria formalmente elaborado que corroborasse a alegação de que o contribuinte plantou as mudas no terreno do Sr. Ilário Fernandes;

j) foi apresentada uma declaração de Ilário Fernandes, datada de 25/03/2010, fl. 127, em que este cede o terreno para plantio em nome do contribuinte;

k) o contribuinte alega que comprou sementes, conforme notas fiscais de fls. 70/77, notas essas que estão em nome de terceiros e não do contribuinte;

l) "Ademais, supostamente procedeu-se as vendas de mudas de eucalipto em 2005 de 30 a 40 cm e de 50 cm a 1 metro, tempo este que seria suficiente para vender as árvores adultas, conforme o próprio manual de plantio oferecido aos autos. Uma muda de 40 cm é atingida após 2 a 3 meses de plantio, e após 6 meses atinge 1 metro.

4.3 — Da efetividade do pagamento pela venda de mudas foram intimados os seguintes contribuintes para responderem sobre a veracidade da operação e comprovação efetiva de recursos:

#### 4.3.1 — Henriqueta Barbosa Daniluzzi

Confirmou ter efetuado a compra no valor de R\$ 390.000,00 entre os dias 25 e 28 de junho de 2005, pagando em várias vezes no ano de 2005, em espécie.

Não apresentou comprovantes que demonstrassem a efetiva transferência do valor, como retirada bancária em datas e valores aproximados à retirada.

#### 4.3.2 — Guiomar Alves Regueiro

Afirma através de seu procurador, que as questões da intimação são impossíveis de serem respondidas, já que o intimado está incapacitado para vida civil.

#### 4.3.3 — Vera Lúcia Alvim Soares

Os Correios devolveram a intimação com a informação de 'mudou-se', apesar de manter o endereço atualizado como domicílio tributário no sistema da Receita Federal.

#### 4.3.4 — Eliza Rodrigues

Confirma a efetividade da compra de mudas, afirma que o pagamento foi em espécie e, contraditoriamente, afirma logo em seguida, que 'diante do tempo transcorrido, não me recordo com convicção a forma de pagamento'.

#### 4.3.5 — *Lourival Alves Regueiro*

*Os Correios devolveram a intimação com a informação de 'não procurado apesar de manter o endereço atualizado como domicílio tributário no sistema da Receita Federal.*

*Dos cinco intimados somente dois responderam algo que valesse, e mesmo assim, afirmam terem pago a compra de mudas em espécie, mesmo se tratando de quantias elevadas como R\$ 50.000,00 ou R\$ 390.000,00.*

[...]

*O contribuinte afirma ter recebido este montante elevado em espécie, mas não apresentou nenhum extrato de depósito bancário dos valores ou outro documento probatório já que as demais informações solicitadas foram difíceis de adiantar em função do tempo decorrido e da falta de controle das operações realizadas'.*

[...]

*O sequenciamento das notas fiscais, o curto intervalo de tempo de sua emissão, a falta de escrituração, a falta de documentos que provem o pagamento da operação e um superfaturamento do produto vendido indicam se tratar de notas que foram emitidas somente para cobrir uma receita de origem desconhecida, haja vista que esta operação de venda não existiu.*

*Desta forma, concluímos que não foi provada a receita advinda de atividade rural como o contribuinte afirmou em sua Declaração de Imposto de Renda de 2006.*

*Portanto, descaracterizamos a declaração da receita de R\$ 899.900,00 como advinda de atividade rural, e emitindo um Auto de Infração por classificação indevida de rendimentos declarados na DIRPF, em anexo.*

*A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º da Lei nº 8.023/90 e IN SRF nº 83/01, com objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator ex multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais (art. 18 da Lei nº 8.023/90)."*

Cientificado da exigência tributária, por via postal, na data de 05/04/2010, conforme AR de fl. 168, o contribuinte apresentou impugnação às fls. 174/218, conforme se extrai os seguintes argumentos:

*a) preliminarmente, alega que não foram observadas as formalidades legais necessárias à lavratura do lançamento, em face da precariedade da descrição dos fatos, decorrendo o cerceamento do seu direito de defesa;*

*b) os dispositivos legais invocados como infringidos são totalmente vagos e imprecisos, não descrevendo no plano jurídico normativo a situação fática que entende a fiscalização como caracterizada;*

c) a totalidade da autuação gira em torno de presunção de que o sujeito passivo tenha declarado como receita da atividade rural, receita de outras origens referidas como desconhecidas;

d) toda a documentação colacionada durante a ação fiscal aponta para o efetivo desenvolvimento de atividade rural pelo impugnante, daí ser impossível construir presunção em sentido totalmente diverso;

e) a fiscalização presumiu outro fato, a de que houve erro no enquadramento da renda, que não se sustenta, vez que se funda apenas em uma presunção de presunção, ou seja, conclusão firmada com base apenas em deduções, o que não se admite;

f) cita diversos princípios constitucionais, iniciando pelo princípio da certeza do Direito, no sentido de que o trabalho fiscal não demonstrou qualquer circunstância concreta que ensejasse a "falsidade ideológica" das notas fiscais de produtor rural emitidas pelo sujeito passivo e, conseqüentemente, o erro no oferecimento à tributação dos valores correspondentes a receita da atividade rural;

g) a fiscalização também não comprovou que as operações não teriam ocorrido, mas pelo contrário, suas diligências apenas confirmaram a efetiva ocorrência, que se revestiu de toda a regularidade;

h) a discricionariedade da fiscalização afronta os princípios da segurança jurídica e da legalidade e concluiu pela inexistência de um ato perfeito, válido e eficaz, que foi a apresentação da Declaração de Ajuste Anual;

i) passa a relatar acerca do cultivo de mudas, no sentido de que compromete-se a vender a planta já na fase adulta, de modo que, a depender da espécie, o plantio ocorre diretamente na propriedade do adquirente, tendo em vista a impossibilidade de remoção e transporte de plantas/árvores após atingirem um determinado tamanho;

j) em face do fato de que até o mês de junho de 2005, não ser proprietário de nenhuma área rural, desenvolvia sua atividade de viveirista em pequena área de terra destacada da Estância Tucano, localizada na SP nº 425, Rodovia Assis Chateaubriand, Km 56, no município de Pirapozinho/SP, de propriedade do Sr. Ilário Fernandes, CPF 316.276.928-00, a título gratuito;

k) maior prova dessa assertiva são as notas fiscais e documentos de fls. 70/77, sendo destinatário o Sr. Ilário Fernandes;

l) plantou reduzida quantidade de eucalipto na Estância Tucano, sendo a maior parte plantada diretamente na propriedade dos adquirentes;

m) "Conforme já consignado, o defendente se comprometia a entregar quantidade certa e determinada de árvores adultas, o que somente é possível mediante plantio direto na propriedade

*dos respectivos adquirentes, tendo em vista a impossibilidade de remoção e transporte das árvores após atingirem um determinado tamanho.*

*Apenas a título de exemplo de comprovação dessa assertiva, interessante o confronto entre a já referida nota fiscal nº 30, emitida em 25/01/2001 por Noroeste Produção e Comércio de Mudas Ltda., referente a 50.000 (cinquenta mil mudas) de eucalipto e a nota fiscal nº 11, emitida por Ilário Fernandes (Estância Tucano) na mesma data e apontando as mesmas quantidades do mesmo produto, a serem entregues na Fazenda Santa Terezinha, cujo CPF inscrito na nota pertence à Sra. Henriqueta Barbosa Daneluzzi.*

*A análise da forma de transporte da mercadoria aponta tratar-se do mesmo transportador, ou seja, Sr. Manoel Nogueira de Brito, ficando claro que a mercadoria saiu da empresa Noroeste Produção e Comércio de Mudas Ltda. chegando a Estância Tucano, de Ilário Fernandes, onde foi emitida regular nota fiscal de venda para Fazenda Santa Terezinha, de Henriqueta Barbosa Daneluzzi.*

*Toda essa atividade era desenvolvida pelo defendente, o qual, por não possuir propriedade rural e conseqüentemente, inscrição estadual de produtor, desenvolvia atividade em nome de Ilário Fernandes, que por sua vez lhe cedia pequeno espaço de sua propriedade que servia de base para o defendente desenvolver suas atividades."*

*n) em nenhum momento afirmou que, enquanto engenheiro agrônomo, não poderia atuar como produtor rural, até mesmo porque, nessa profissão, tem entre suas atividades peculiares justamente o desenvolvimento da produção rural;*

*o) na verdade, a sua afirmação foi no sentido de que, enquanto não proprietário de área rural, não poderia emitir notas fiscais de produtor rural em nome próprio, o que somente se fez possível depois da aquisição de uma pequena área, em junho de 2005, conforme escritura de fls. 64/67;*

*p) com a aquisição da área em questão, obteve inscrição estadual de produtor perante a Secretaria de Estado da Fazenda de São Paulo e pôde imprimir e emitir notas fiscais em nome próprio, não mais dependendo, a partir de então, da utilização da área do Sr. Ildrio Fernandes, bem como de emitir documentos fiscais em seu nome;*

*q) as mudas e árvores vendidas nas notas fiscais do produtor de fls. 19/33 vinham sendo cultivadas desde o ano de 2000, conforme as entradas ocorridas nas propriedades dos Srs. Ildrio Fernandes e Henriqueta Barbosa Daneluzzi;*

*r) todas essas notas fiscais contêm a identificação da data e devida assinatura no canhoto de recebimento, apontando que seus destinatários de fato receberam as mercadorias ali consignadas;*

*s) sobre o recebimento do valor relativo a essas notas fiscais, "calha notar que o mesmo resta comprovado, vez que na época*

*das operações o defendente depositou a referida quantia em sua conta corrente, conforme é de conhecimento do Fisco.";*

*t) "Como a relação jurídica entre o defendente e o Sr. Ilário Fernandes não se enquadra em nenhuma das situações para as quais se exige a adoção de forma prescrita ou não adoção de forma defesa em lei, então não cabe qualquer tentativa de se impor questionamentos a validade do contrato regularmente firmado e confirmado entre as partes.";*

*u) as diligências feitas pela fiscalização corroboram a legitimidade das operações de atividade rural feitas pelo sujeito passivo;*

*v) informa acerca da variação dos preços das mudas, justificando o preço maior praticado em tais operações, por vender árvores adultas;*

*w)"Seqüência de notas e intervalo de emissão são totalmente irrelevantes para descaracterização das informações nelas contidas, mesmo porque, por se tratar de cultura de ciclo longo, onde as plantas são cultivadas em grande quantidade demoram a se estabelecer, é certo que se ficará longo tempo sem emitir documentos de venda, de modo que posteriormente, de forma aparentemente repentina, diversos documentos serão emitidos de uma só vez ou em curto espaço de tempo.";*

*x) entende que não altera a situação dos fatos a falta de escrituração fiscal, vez que ao não formalizá-la, o produtor rural apenas perde a oportunidade de deduzir da base de cálculo as respectivas despesas de custeio, apurando o imposto com base em percentual presumido de renda aplicado sobre o resultado bruto de sua comercialização, como prevê a legislação;*

*y) os adquirentes confirmaram a compra de mudas e árvores, o que se soma ao depósito do valor na conta corrente do sujeito passivo, declaração ao fisco e recolhimento do imposto devido, nada havendo a ser questionado a esse respeito, vez que os fatos apontam para situação diversa da levantada no auto de infração;*

*z) a fiscalização, ao desconsiderar as notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo e a respectiva Declaração, lançando o imposto na alíquota de 27,5% sobre o total da receita apurada, não realizou qualquer das deduções legais previstas, seja aquela em percentual fixo pertinente a declaração simplificada, sejam as relativas ao rol de despesas dedutíveis;*

*aa) o mais grave é que não considerou o imposto declarado e pago pelo sujeito passivo, quando da apuração do crédito tributário, "de modo que, ainda que se admitisse a acusação, do que aqui não se trata, seria necessário dela deduzir além dos valores autorizados em lei, também os valores já recolhidos pelo contribuinte, afim de evitar um indevido enriquecimento ilícito e sem causa do estado.*

*Nesta linha, mesmo sendo o caso de anular a acusação in totum, se entenderem os i. Julgadores pela manutenção da acusação, do que não se cogita, mister se faz que seja recalculada a apuração do imposto, com os devidos reflexos nos juros e na multa, para considerar as deduções legalmente estabelecidas para o modelo convencional ou simplificado, conforme a declaração, bem como o montante do imposto já pago pelo contribuinte, quando da declaração dos rendimentos.";*

*ab) contesta a multa qualificada, diante da falta de prova substancial que comprove a efetiva ocorrência de dolo, fraude ou simulação;*

*ac) aduz ainda que a multa imposta no auto de infração se revela abusiva, independente do percentual ordinário de 75% ou o percentual qualificado de 150%, posto que a multa deve incidir tendo como base os princípios basilares da razoabilidade e da proporcionalidade;*

*ad) ao final, requer "a produção de prova pericial, com indicação de assistente técnico, facultando-se a Fazenda Pública também a nomeação, para os efeitos de comprovar pericialmente fato e circunstâncias para o deslinde da presente questão, bem assim provas testemunhais;"*

A Turma de primeira instância, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário, conforme ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF - Exercício: 2006*

*PEDIDO DE PERÍCIA. Denega-se o pedido de perícia, quando estão presentes nos autos todos os elementos necessários ao julgamento e não foi tal pedido formalizado de acordo com a legislação de regência do processo administrativo fiscal.*

*DESCRIÇÃO DOS FATOS E DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não se conhece da preliminar de cerceamento do direito de defesa, quando se verifica que os fatos estão devidamente descritos em Termo de Verificação fiscal anexo ao auto de infração e possibilitam ao sujeito passivo a apresentação de sua defesa.*

*ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Ainda que existente, erro no enquadramento legal do auto de infração não seria o bastante, por si só, para acarretar a nulidade da exigência, quando a descrição dos fatos, que dele é parte integrante, permite ao autuado o conhecimento por inteiro do ilícito que lhe é imputado.*

*ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NORMAS E ATOS. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. A apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou ilegalidade de normas ou atos praticados pela administração fiscal, bem como a afronta a princípios constitucionais, é privativa do Poder Judiciário.*

*MATÉRIA DE FATO. COMPROVAÇÃO MATERIAL. CARACTERIZAÇÃO. A comprovação material é passível de ser produzida não apenas a partir de uma prova única, concludente por si só, mas também como resultado de um conjunto de indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a inequivocidade de uma dada situação de fato.*

*Nestes casos, a comprovação é deduzida como consequência lógica destes vários elementos de prova, não se confundindo com as hipóteses de presunção.*

*SIMULAÇÃO. NEGÓCIO JURÍDICO VERDADEIRO. TRIBUTAÇÃO. Comprovada a ocorrência de simulação, o fisco pode alcançar o negócio jurídico que realmente ocorreu, para proceder a devida tributação.*

*MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAIS. LEGALIDADE. Os percentuais da multa exigíveis em lançamento de ofício são determinados expressamente em lei, portanto normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico; não dispendo assim as autoridades administrativas de competência para apreciar alegações de escalonamento, de atentar contra ampla defesa, de ser abusiva, de representar confisco e/ou de ser ilegal.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Demonstrada a intenção deliberada do contribuinte em omitir tanto informações quanto rendimentos em sua declaração de ajuste anual, torna-se perfeitamente aplicável a multa qualificada de 150%.*

O contribuinte foi cientificado do acórdão nº 17-43.468 da 3ª Turma da DRJ/SP2 em 03/09/2010 (fl. 264).

Sobreveio Recurso Voluntário em 05/10/2010 (fls. 265/304). Em síntese, o contribuinte aduziu que:

*“ [...] na decisão objeto do presente recurso o i. Julgador não enfrentou satisfatoriamente as argumentações do recorrente, omitindo-se totalmente com relação aos sistemas de norma de direito positivo; aos princípios e aplicação do direito e aos sobreprincípios, notadamente o da certeza do direito e o da segurança jurídica.*

*No mérito, o i. Julgador também silenciou totalmente a respeito de diversos elementos comprovados pelo contribuinte, como a escala de crescimento das mudas, a forma como se deu o cultivo, a sua variação de preço de acordo com a variedade da muda, o tamanho, a forma e local de cultivo, a compra de insumos, o transporte de mercadoria e a demonstração de total coerência entre os preços de compra de mudas, sementes e insumos e os preços de revenda.*

*Na única ocasião em que fez menção de se aproximar dos fatos em discussão relacionados à comercialização de mudas, o i. Relator limitou-se a afirmar que na atividade rural o contribuinte deve provar sua receita por documentação hábil e*

*idônea e que as notas fiscais seriam falsas com base nos indícios de sequenciamento numérico, curto intervalo de tempo entre as emissões e suposta falta de prova de obtenção das mudas posteriormente comercializadas.*

[...]

*Destarte, a decisão que silencia sobre os argumentos basilares da defesa administrativa deve ser considerada nula, por afronta aos mandamentos constitucionais vigentes.*

[...]

*Note-se que o recorrente demonstrou com argumentos sólidos, além de contundente contextualização entre valores e datas, que a receita auferida efetivamente decorre de operações legais, ao que a r. decisão simplesmente se omitiu, como se aqueles fatos não constassem dos autos.*

*Assim, não se manifestou sobre o fato do comércio de mudas demandar expressivo tempo sem qualquer venda, até estarem em ponto de venda, ocasião em que são comercializadas em curto espaço de tempo, justificando sequenciamento e concentração de emissão de notas fiscais; não se manifestou sobre a total compatibilidade entre os preços praticados e os preços de mercado, conforme cotações anexadas; sobre as variações de preço \_ de acordo com a variedade e grau de desenvolvimento; sobre o fato das mudas terem sido plantadas e cultivadas diretamente nas propriedades dos adquirentes; sobre o fato de existir compatibilidade entre as compras de mudas e sementes e as respectivas revendas, além de outros pontos efetivamente explanados na defesa.*

[...]

*Com relação a todos os argumentos constantes da inicial acerca da nulidade e extinção do lançamento, limitou-se a r. decisão recorrida a consignar não haver nulidade, vez que nos termos do art. 59, incisos I e lido Decreto n° 70.235/72, apenas seriam nulos os atos, termos, despachos ou decisões proferidos por pessoa ou autoridade incompetente, ou com preterição do direito de defesa.*

[...]

*Com o devido respeito, a i. Relatora, ao decidir o tópico em questão, esquivou-se dos argumentos ali demonstrados, limitando-se a argumentar que o ato não seria nulo pois o agente administrativo seria competente.*

*Ora, em nenhum momento da defesa administrativa o recorrente argumentou pela incompetência do i. AFRFB, mas sim, pelo não preenchimento dos demais requisitos formais necessários para a constituição do crédito tributário.*

[...]

*O auto de infração deve estar formulado de modo que o autuado tenha pleno e imediato conhecimento de seu conteúdo, para que possa exercer seu direito constitucional ampla defesa, pois se*

*este não compreenderia imposição que lhe é imputada, não poderá se defender adequadamente.*

*Ora, essa garantia constitucional fundamental restou totalmente prejudicada na presente autuação fiscal, pois, além de não existir correlação lógica entre de um lado, a capitulação legal da infração e da multa e de outro, a descrição dos fatos, não foi demonstrado inequivocamente as supostas irregularidades desenvolvidas pelo contribuinte, o que sem dúvida alguma prejudica a apresentação de ampla defesa pelo mesmo.*

*[...] embora o recorrente, à época do início da atividade de cultivo de mudas e da compra de insumos não fosse inscrito na repartição estadual como produtor rural, o era no momento da ocorrência do efetivo fato jurídico tributário, consistente no auferimento de renda em virtude do desenvolvimento de atividade rural, o que foi regularmente documentado através dos respectivos documentos fiscais.*

*Ademais, verifica-se perfeita identidade de gênero, espécie e quantidade entre as mudas, sementes e insumos adquiridos pelo recorrente em nome de terceiros, quando ainda não era portador de inscrição de produtor rural e as mudas efetivamente por ele comercializadas quando já portador de referida inscrição, sendo inquestionável que aquelas entradas correspondem às saídas ocorridas em 2005.*

*[...] tendo o recorrente obtido a inscrição estadual no ano de 2005 e não tendo adquirido, seja em nome próprio, seja em nome do Sr. Ilário Fernandes, nenhuma grande quantidade de mudas em data próxima, então mostra-se lógico e absolutamente impossível que essas mudas não sejam outras senão aquelas que já vinham sendo cultivadas desde os anos de 1999 e 2000.*

*Não haveria tempo hábil, obtida a inscrição de produtor rural no ano de 2005, de fazer com que as mudas correspondentes às notas fiscais emitidas entre 17/06/2005 e 28/06/2005 atingissem o tamanho com que foram comercializadas, ainda mais considerando que nessas épocas não houve nenhuma aquisição por parte do recorrente ou do Sr. Ilário Fernandes de mudas em face de terceiros.*

*[...]*

*Quanto ao pagamento das mercadorias, os próprios adquirentes confirmaram que compraram as mudas e árvores e receberam por elas, o que se soma ao depósito do valor na conta corrente do recorrente, declaração ao Fisco e recolhimento do imposto respectivo, nada havendo nada a questionar a esse respeito, vez que os fatos apontam para sentido diametralmente oposto ao que o Fisco intenta presumir.*

*[...]*

*Para defender a incidência da multa na modalidade qualificada, a i. Relatora, sem maiores explicações, aduz que o contribuinte*

*usou documento ideologicamente falso, que se valeu de expedientes arditos para redução do imposto a pagar, que o contribuinte teve do ano de 2005 até o ano de 2010 para regularizar sua situação e que houve intenção de lesar o Fisco.*

[...]

*Com efeito, pela observância das normas descritas, verifica-se que, somente em caso de comprovação, pelo Fisco, do intuito sonegador, do evidente intuito de fraude, poderá impor sanções qualificadas. E não poderia ser diferente em um Estado de Direito!*

[...]

*Ademais, não cabe ao Fisco, sem fazer prova contundente e cabal da suposta conduta fraudulenta, impor sanções qualificadas aos contribuintes, até mesmo porque o próprio Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, dispõe que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida, [...]*

*Outrossim, ainda que a multa não fosse imposta no percentual qualificado, ou seja, ainda que fosse imposta no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), a conclusão sobre abusividade seria a mesma.*

[...]

*I - Face ao exposto, comprovado que a decisão recorrida não enfrentou, como determina a Constituição Federal, os argumentos expostos pela recorrente por ocasião da defesa, requer o reconhecimento da sua nulidade, bem como a devolução do processo Primeira Instância Julgadora, para que seja proferida nova decisão.*

*II - Acaso não entenda este e. Colegiado pela configuração da nulidade por omissão, requer, no mérito, o total provimento do presente recurso para reformar a r. decisão recorrida e julgar a acusação totalmente improcedente, afastando ainda a indevida utilização de presunções e cancelando a abusiva multa imposta, pois ofensiva ao princípio da vedação ao confisco. [...]"*

É 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.

O presente lançamento cinge-se à controvérsia acerca da classificação indevida de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual como recebidos da atividade rural, os quais foram descaracterizados pelo Fisco.

De início, esclareço que deixo de apreciar as preliminares arguidas pelo recorrente, pois reconheço a nulidade do Auto de Infração por fundamentos diversos, conforme será exposto a seguir.

Como se observa do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal constante em fls. 155/165, o fisco constatou que o valor da receita bruta declarada, corresponde ao acréscimo patrimonial, e este, coincidentemente, equivale à receita da operação de vendas de mudas da atividade rural, conforme excertos transcritos abaixo:

*“Houve alegação que houve pagamento em várias vezes, mas não se diz quando nem quanto. O certo é que o contribuinte recebeu o valor de R\$ 899.900,00 no ano de 2005, como se pode comprovar nas últimas cinco declarações do mesmo, onde é declarada a variação patrimonial correspondente à receita desta operação de venda de mudas.”*

Neste caso, considerando que o acréscimo patrimonial corresponde à receita das vendas, e tendo o Fisco verificado que o contribuinte não recebeu receita da atividade rural, posto que não comprovou a operação de venda, descaracterizou a atividade declarada, conforme segue:

*“Desta forma, concluímos que não foi provada a receita advinda de atividade rural como o contribuinte afirmou em sua Declaração de Imposto de Renda de 2006.*

*Portanto, descaracterizamos a declaração de receita de R\$899.900,00 como advinda de atividade rural, e emitindo um Auto de Infração por classificação indevida de rendimentos declarados na DIRPF, em anexo.”*

Inclusive, pelo relatório fiscal, tem-se que o Fisco constatou que a declaração indevida deu-se com o objetivo de desfrutar de legislação tributária mais favorecida. *In verbis*:

*“A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º da Lei no 8.023/90 e IN SRF no 83/01, com objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinqüenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais (art. 18 da Lei no 8.023/90).”*

Antes de examinar o caso concreto, vale destacar que o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito, o qual estabelece que a autoridade fiscal deve instruir o Auto de Infração com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito imputado ao contribuinte.

*“Art. 9.º. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou*

*penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”*

Assim, ainda que fosse correta a descaracterização da atividade rural, posto que não comprovada pelo contribuinte, poderia o Auditor Fiscal autuar aquele por acréscimo patrimonial a descoberto, e não o fazendo, abriu mão da presunção legal, cabendo a ele comprovar, se descaracterizada a atividade, qual a origem dos rendimentos percebidos pelo contribuinte.

Portanto, incorreta a autuação em que descaracteriza a atividade rural declarada pelo contribuinte, autuando por classificação indevida de rendimentos, tendo o Fisco neste caso, o ônus de comprovar a efetiva auferição de tais rendimentos.

Da análise dos autos, tendo sido os valores declarados como provenientes da atividade rural, os quais coincidem com o acréscimo patrimonial, repiso, poderia o Fisco ter lavrado o lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto, o qual, fora mencionado no relatório fiscal, no entanto, não o fez, abrindo mão da presunção legal.

Neste caso, para caracterizar a infração de omissão de rendimentos a prova indiciária deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador da origem dos rendimentos que foram base do imposto de renda lançado.

Por ser assim, não tendo o Fisco provado a auferição de qualquer rendimento, em substituição aos aqueles oriundos da atividade rural informados pelo contribuinte e desclassificados pela autoridade fiscal, ademais, sequer comprovado a respectiva origem dos rendimentos autuados como “Classificação Indevida de Rendimentos”, não pode subsistir o Auto de Infração lavrado com tal fundamento.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso para cancelar o lançamento.

*(Assinado digitalmente)*

Alice Grecchi - Relatora