



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.730988/2012-48
ACÓRDÃO	2102-004.207 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLOS OBERTO CORREA DA COSTA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008, 2009

ATIVIDADE RURAL. ESCRITURAÇÃO. LIVRO CAIXA

O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

ATIVIDADE RURAL. ESCRITURAÇÃO. PROVA

O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização.

PURAÇÃO DO RESULTADO NA ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO. ESCRITURAÇÃO EM LIVRO CAIXA.

Para fins de apuração do resultado da exploração da atividade rural conforme sistemática de escrituração do livro-caixa, as despesas pagas no ano-calendário devem estar contabilizadas até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos da pessoa física e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Carlos Oberto Correa da Costa contra o Acórdão nº 09-67.413, proferido pela 6ª Turma da DRJ/Juiz de Fora, que julgou improcedente a impugnação apresentada em face do Auto de Infração lavrado em 13/12/2012 (fls. 1.557 a 1.574), relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física — IRPF, exercícios 2008 e 2009 (anos-calendário 2007 e 2008).

O lançamento de ofício exigiu imposto suplementar decorrente de quatro fundamentos principais:

1. Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício (ano-calendário 2008).
2. Omissão de rendimentos de aluguéis/royalties (ano-calendário 2008).
3. Glosa de despesas da atividade rural não comprovadas (ano-calendário 2008).
4. Omissão de resultado tributável da atividade rural, decorrente de erro flagrante na escrituração e da glosa de despesas não comprovadas (anos-calendário 2007 e 2008).

Na impugnação, o contribuinte buscou a inclusão de despesas não escrituradas no Livro Caixa (fretes, consórcios de máquinas agrícolas, mão de obra contratada e notas fiscais antigas da empresa Fertipar).

Requeru, ainda, retificação indireta da Declaração de Ajuste Anual, ao pretender recompor os resultados da atividade rural com base nessa nova documentação.

A DRJ não conheceu do pedido de retificação da DAA, por incompetência regimental e por perda da espontaneidade, e julgou improcedentes todos os pedidos, concluindo que:

- as despesas apresentadas não guardavam aderência temporal com o ano-calendário de referência; várias despesas não tinham comprovantes hábeis;
- a retificação da declaração somente poderia ter sido feita antes da instauração da fiscalização, o que não ocorreu;
- o contribuinte não impugnou o mérito do lançamento, mas apenas buscou retificar informações já utilizadas na constituição do crédito tributário, hipótese incompatível com o processo de impugnação.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 2005-2011)

No recurso, afirma que diversas despesas apresentadas “não foram localizadas” à época da fiscalização em razão das características da atividade rural, mas que agora estariam “comprovadas por documentação idônea”. Alega, ainda, que teria havido erro da fiscalização ao desconsiderar tais documentos, e pugna pelo recálculo integral dos resultados da atividade rural dos anos-calendário 2007 e 2008.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

. Da Tempestividade e Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos formais, devendo ser conhecido.

Do mérito

No mérito, malgrado as razões recursais disponham em contrário, verifica-se que o contribuinte não impugna propriamente os fundamentos do lançamento, mas reforça o pedido já formulado e rejeitado pela DRJ, ou seja, busca alterar retroativamente a Declaração de Ajuste Anual e o Livro Caixa da atividade rural, por meio da inclusão de despesas não escrituradas, não contemporâneas ou sem comprovação hábil, tentando, com isso reconfigurar o resultado tributável objeto do lançamento.

Portanto, a razão recursal se limita a insistir na aceitação de documentos apresentados após a ação fiscal, com o objetivo de recompor a apuração da atividade rural.

Nesse toar, a DRJ decidiu corretamente ao não conhecer do pedido de retificação da declaração.

Importa dispor que o art. 147, §1º, do CTN, é categórico ao condicionar a retificação à apresentação antes do início da ação fiscal. No caso concreto, o contribuinte pretendia retificar a DAA/2008 após o início do procedimento fiscal (iniciado em 2012), o que não pode ser admitido.

Note-se, por sua vez, que a DRJ também aplicou corretamente o art. 302, I, do Regimento Interno da RFB, que atribui competência privativa ao Delegado da Receita Federal para autorizar retificações quando já instaurado procedimento fiscal.

Assim, conforme bem exposto no acórdão recorrido:

“Não cabe às DRJ se manifestarem, em processos de impugnação, sobre pedidos de retificação de declaração”

No mérito, o recorrente apresentou documentos relativos a:

- fretes e carretos: R\$ 184.850,33;
- consórcio de máquinas agrícolas: R\$ 91.711,78;
- mão de obra contratada via condomínio rural: R\$ 209.544,82;
- notas fiscais da Fertipar emitidas em 2006, pagas em 2007: R\$ 308.000,00

Nesse ponto, pretende que tais gastos sejam computados na apuração do resultado da atividade rural.

Contudo, conforme destacado pela DRJ, tais despesas não estavam escrituradas no Livro Caixa, contrariando o art. 60 do RIR/1999.

Por sua vez, quanto às despesas deduzidas pelo contribuinte, não merece reparo a decisão recorrida ao manter a glosa efetuada pela fiscalização.

Conforme corretamente destacado pela DRJ, as despesas apresentadas não se encontravam regularmente escrituradas no Livro Caixa, circunstância que, por si só, inviabiliza o seu reconhecimento para fins de dedução, à luz do disposto no art. 60 do RIR/1999, que condiciona a dedutibilidade à escrituração regular, formal e contemporânea dos dispêndios. A ausência desse requisito essencial compromete a própria higidez da apuração do resultado tributável e impede o acolhimento das despesas declaradas.

Cumpra acrescentar, ainda, que a própria conduta do contribuinte reforça a improcedência das alegações recursais, na medida em que ele mesmo admite que a receita declarada no âmbito da atividade rural encontra-se substancialmente aquém daquela efetivamente auferida. Tal reconhecimento, longe de afastar a exigência tributária, evidencia a fragilidade da apuração apresentada e compromete a confiabilidade do resultado declarado, sobretudo quando confrontado com a ausência de escrituração regular e idônea das receitas e despesas.

Consoante já assentado pela decisão de primeira instância, a legislação tributária é expressa ao estabelecer que, na hipótese de apuração do resultado da atividade rural pela diferença entre as receitas recebidas e as despesas pagas no ano-calendário, impõe-se a obrigatoriedade da escrituração mensal no Livro Caixa, a ser realizada até a data prevista para a entrega da declaração de rendimentos da pessoa física. Trata-se de requisito legal objetivo, cuja

inobservância inviabiliza o reconhecimento do resultado apurado pelo contribuinte e autoriza a adoção dos mecanismos substitutivos previstos em lei.

Nesse sentido, o já mencionado art. 60 do Regulamento do Imposto de Renda, vigente à época dos fatos geradores, dispõe que o resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, o qual deve abranger todas as receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores inerentes à atividade, impondo ao contribuinte o dever de comprovar a veracidade dos lançamentos por meio de documentação idônea, contemporânea e suficiente, capaz de identificar o beneficiário ou adquirente, bem como o valor e a data das operações. A norma é clara ao exigir não apenas a existência formal do Livro Caixa, mas a sua regularidade substancial, fundada em registros tempestivos e amparados por prova documental idônea.

Dessa forma, quando o legislador se refere à falta de escrituração, não se limita à inexistência física do Livro Caixa, mas alcança, de modo igualmente relevante, as hipóteses em que os lançamentos realizados carecem de comprovação idônea ou não guardam aderência temporal com o período de apuração. Em ambas as situações, resta descaracterizado o regime ordinário de apuração do resultado da atividade rural, legitimando a atuação fiscal e a desconsideração das despesas indevidamente lançadas ou apresentadas de forma extemporânea.

No caso concreto, verifica-se que as despesas invocadas pelo contribuinte padecem exatamente dessas irregularidades, seja pela ausência de escrituração regular, seja pela falta de comprovação contemporânea, seja ainda pela apresentação tardia de documentos, apenas após a formalização do lançamento, em tentativa inequívoca de recomposição artificial do resultado tributável. Tal circunstância afasta qualquer possibilidade de acolhimento das despesas, porquanto não atendidos os pressupostos legais indispensáveis à sua dedutibilidade.

Assim, à luz da legislação de regência e da interpretação sistemática conferida ao art. 60 do RIR/1999, mostra-se plenamente legítima a glosa das despesas e a apuração do resultado tributável promovida pela fiscalização, inexistindo qualquer ilegalidade ou excesso na atuação administrativa. Ao contrário, a decisão recorrida encontra-se em estrita consonância com o ordenamento jurídico, razão pela qual deve ser integralmente mantida.

Além da irregularidade formal decorrente da não escrituração tempestiva, a análise do conjunto probatório demonstra que os documentos apresentados pelo contribuinte não atendem aos critérios mínimos de idoneidade e aderência temporal exigidos pela legislação tributária. Parte significativa da documentação carece de comprovação contemporânea à escrituração, o que fragiliza a correlação entre o dispêndio alegado e o período de apuração correspondente. Ademais, verificou-se a inclusão de documentos referentes a exercícios anteriores, sem a necessária demonstração de que os respectivos pagamentos tenham sido efetivamente realizados no ano-calendário objeto do lançamento, circunstância que afasta, de modo inequívoco, a possibilidade de sua consideração na apuração do resultado tributável.

Cumpre destacar, ainda, que os documentos ora invocados foram apresentados apenas após a formalização do lançamento, em momento processual posterior à ação fiscal, revelando inequívoca tentativa de recomposição extemporânea do resultado tributável originalmente apurado. Tal conduta não se coaduna com o regime jurídico do lançamento tributário, uma vez que a dedutibilidade das despesas exige comprovação regular, tempestiva e contemporânea, não sendo admissível a validação posterior de despesas que não foram adequadamente registradas e comprovadas no momento oportuno.

De outro lado, verifica-se que a fiscalização atuou de forma criteriosa e equilibrada, tendo analisado integralmente a documentação apresentada durante o procedimento fiscal e promovido apenas os ajustes estritamente necessários à correta apuração da base de cálculo. Foram acolhidas as despesas devidamente comprovadas e tempestivamente escrituradas, ao passo que aquelas desprovidas de comprovação idônea ou dissociadas temporalmente do período de apuração foram legitimamente glosadas. Ademais, a autoridade fiscal procedeu à correção de erro de escrituração que havia majorado indevidamente a folha de pagamento no mês de outubro de 2007, no montante de R\$ 2.950.000,00, ajuste que resultou na apuração de resultado tributável no valor de R\$ 1.973.059,72, conforme expressamente demonstrado no Auto de Infração.

Nesse contexto, não se identifica qualquer vício de legalidade ou inconsistência técnica na atuação fiscal ou nos fundamentos adotados pela decisão recorrida, razão pela qual deve ser integralmente mantida a glosa das despesas impugnadas e o resultado tributável apurado, impondo-se, por conseguinte, o desprovisionamento do recurso voluntário nesse ponto.

Desta feita, a pretensão recursal, como bem fundamentado pela DRJ, não merece admissibilidade, pois não há litígio em torno da validade do lançamento — apenas tentativa de reconfigurar fatos geradores já analisados e consolidados.

Superada a análise supra, verifica-se, ainda, a ausência de comprovação idônea, pelo que muitas notas apresentadas não demonstram a data efetiva de pagamento dentro do ano-calendário; a vinculação clara à atividade rural no período auditado e; compatibilidade com os lançamentos declarados.

Portanto, a DRJ apreciou de forma criteriosa todos os argumentos apresentados e concluiu, corretamente, pela improcedência da impugnação.

Dessa forma, não há qualquer elemento que autorize a revisão do crédito tributário exigido.

Conclusão

Assim, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

