



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.730935/2017-05
ACÓRDÃO	2202-011.801 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE QUINTAO DE OLIVEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013

MATÉRIA RECORRIDA GENERICAMENTE.

A matéria recorrida de maneira genérica em tempo e modo próprios não deve ser conhecida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DIALETICIDADE. AUSÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Para ser conhecido o recurso é necessário que a matéria tenha sido impugnada e enfrentada pelo acórdão recorrido.

ATIVIDADE RURAL. RESULTADO TRIBUTÁVEL. TRIBUTAÇÃO COM BASE NO RESULTADO DA ATIVIDADE. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTO. DEDUTIBILIDADE.

São tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas.

O resultado da exploração da atividade rural deve ser apurado mediante escrituração do Livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

Somente se considera despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.

As despesas de custeio e os investimentos da atividade rural devem ser comprovados mediante documentos hábeis e idôneos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto as seguintes alegações: com relação à juntada de documentos extemporâneos; existência de múltiplas unidades rurais; alegação de que o procedimento fiscal solicitou extratos e documentos sem apontar incompatibilidade entre receitas e despesas, gerando presunção de idoneidade das operações do Sítio Mangabeiras; regularidade do recolhimento de ICMS do produtor rural e inexistência de receitas de vendas com saídas pelo Sítio Mangabeira; estrutura de atuação do produtor rural em quatro unidades distintas, com centralização de insumos em São Raimundo, transferências internas e pedido de retificação dos CFOPs com base na verdade material; transferência de insumos entre estabelecimentos da mesma titularidade nos anos de 2012 e 2013, por meio de caminhões próprios; despesas genéricas sem alegação específica formulada na impugnação; despesas com a Associação Cearense de Avicultura (ACEAV) e mensalidades associativas; despesas com insumos adquiridos na unidade São Raimundo; despesas com energia elétrica; despesas de incubação junto à Haisa; despesas de assistência médica dos empregados; despesas com transporte dos empregados; despesas com refeições dos empregados; despesas com contribuição sindical dos trabalhadores; e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, transcrevo abaixo o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de Impugnação ao Auto de Infração que constituiu crédito tributário correspondente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), anos-

calendário 2012 e 2013, acrescido de multa de ofício e juros de mora, conforme demonstrativo abaixo.

(...)

Nos termos do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal, o lançamento foi efetuado em razão da imputação da infração de despesa da atividade rural não comprovada, a saber:

(...)

A autoridade tributária da União esclarece que, nos anos-calendário 2012 e 2013, o contribuinte constava como sócio de 3(três) pessoas jurídicas: Horizonte Avícola e Industrial S/A -Haisa (CNPJ 06.564.793/0001-58), Rochedo Construtora e Incorporadora S/A (CNPJ 05.466.339/0001-00) e Joli Aquicultura Ltda (CNPJ 63.393.581/0001-99); sendo qualificado como sócio responsável nas 3(três) empresas e como presidente da “Haisa” e da “Rochedo”.

Além disso, informa-se que a Haisa teria como sócios o próprio contribuinte e seu cônjuge, tendo a avicultura como atividade empresarial, que era também a atividade dos 2(dois)sócios na condição de pessoas físicas, identificando-se vários negócios realizados entre eles, a saber:

- os imóveis onde a pessoa física explora a atividade rural são arrendados da pessoa jurídica, gerando despesa mensal de R\$ 30mil compensada com as receitas da atividade rural;
- veículos (placas HWR6520, HUU8207 e HWN 2781), propriedade da Haisa, foram arrendados para a pessoa física, também gerando despesa de até R\$ 7mil para compensação com rendimentos da atividade rural; e
- processo de incubação dos ovos também contratado da Haisa, gerando mais despesas compensadas com receitas da atividade rural.

Apurou-se também que o local de funcionamento da Haisa é contínuo ao local onde a pessoa física explora suas atividades, como também contínuo ao local onde o cônjuge do contribuinte explora a atividade rural, e a proximidade de ramo de atividade, por se tratar também de um grupo familiar, causou confusões nos negócios, como, por exemplo, a utilização de despesas de custeio e investimento da empresa no Livro Caixa da pessoa física.

O relatório fiscal esclarece, ainda, que as despesas escrituradas no Livro Caixa do contribuinte, que foram objeto de glosa, encontram-se arroladas no “Anexo 1 ao Termo de Verificação Fiscal” (fls.3695/3766), e decorreram da falta de comprovação da despesa por meio de documentação hábil e idônea, bem como por não ter sido reconhecida como sendo despesa necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural ou à manutenção da fonte pagadora relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.

Também foram glosadas despesas identificadas com a Haisa, seja no Livro Caixa ou no documento comprobatório (nota fiscal/recibo), e despesas referentes à

“administração” ou “diretoria”, por corresponderem a dispêndios próprios da pessoa jurídica.

O Auto de Infração e o Termo de Verificação Fiscal, acompanhados dos respectivos anexos, contêm os demonstrativos de apuração das despesas glosadas, do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), juros de mora e da multa de ofício aplicada.

Acervo probatório da imputação fiscal juntado às fls.02/3766.

O sujeito passivo, irrisignado, apresentou impugnação parcial, contestando as glosas de despesas de Livro Caixa, alegando razões de defesa a seguir resumidas.

As despesas glosadas e não impugnadas foram relacionadas pelo impugnante às fls.3913/3916 (ano-calendário 2012), total de R\$ 271.067,88 (Anexo XXX), e fls. 3919/3923 (ano-calendário 2013), no montante de R\$ 87.912,90 (Anexo XXXI).

Em sua defesa, o impugnante postula aplicação da verdade material, alegando que o lançamento se fundamentou em descrições incorretas consignadas no Livro Caixa, além de ter cometido erros, apontando diversos artigos da Lei nº 9.784, de 1999, em suporte à alegação de defesa, bem como citando doutrina especializada. Sustenta, assim, com fundamento no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966, art.142), que é dever do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil buscar a verdade material, independentemente de eventuais erros de descrição cometidos pelo contribuinte na escrituração do seu Livro Caixa.

Defende que foram realizadas glosas sem fundamento, alegando, especificamente, a regularidade dos dispêndios com veículos e motos, passagem aérea e hospedagem, combustíveis e lubrificantes, despesas diversas, despesas com quitação de empréstimos, seguro de vida, ordem de compra da Haisa, taxa de inspeção sanitária, segurança do trabalho (EPI), locação de máquinas, além de ter havido duplicidade de glosas, e glosas de despesas que sequer foram escrituradas no Livro Caixa.

O impugnante também contesta a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, alegando falta de fundamento legal, citando precedente de decisão administrativa em reforço ao argumento de defesa.

Acervo probatório do impugnante às fls.3810/8452.

É o relatório.

Sobreveio o acórdão nº 105-011.534 – 5ª TURMA/DRJ05, que entendeu pela procedência parcial da impugnação (fls. 8484-8511), nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013

ATIVIDADE RURAL. RESULTADO TRIBUTÁVEL. TRIBUTAÇÃO COM BASE NO RESULTADO DA ATIVIDADE. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTO. DEDUTIBILIDADE.

São tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas.

O resultado da exploração da atividade rural deve ser apurado mediante escrituração do Livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

Somente se considera despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.

As despesas de custeio e os investimentos da atividade rural devem ser comprovados mediante documentos hábeis e idôneos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2012, 2013

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ reconheceu que houve erro de digitação que levou a autoridade fiscal a duplicar algumas glosas, nos termos abaixo:

Cotejando-se o Livro Caixa (ano-calendário 2012) do produtor rural pessoa física e o “Anexo 1 do Termo de Verificação Fiscal”, constata-se erro de digitação na planilha de cálculo elaborada pela Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, tendo sido, de fato, computado em duplicidade as glosas apontadas pelo impugnante, considerando que, no respectivo Livro Caixa, somente foi escriturada, na data em questão (12/6/2012), uma única despesa correspondente a cada um dos valores indicados, mas na planilha anexa ao Termo de Verificação Fiscal cada um dos valores foi computado em duplicidade.

Demais, o dispêndio computado no lançamento tributária pelo valor de R\$ 126.016,00(7/5/2013), em verdade corresponde ao valor escriturado de R\$ 12.601,60 (7/5/2013), fl.1132; e a glosa de R\$ 1.260,10 (7/1/2013), corresponde ao valor escriturado de R\$ 7.260,10 (fl.801), relativo à despesa não dedutível com “refeição”. (fl. 8507-8508)

Ao todo, foram excluídas glosas do ano calendário 2012 e 2013 no importe de R\$ 18.701,38 e R\$ 127.276,10 respectivamente (fl. 8511).

Cientificada em 25/05/2023 (fl. 8514), a parte Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 26/06/2023 (fl. 8524; 8541-8613), acompanhado de inúmeros documentos, em que:

- Alega que houve nulidade por alteração do critério jurídico com relação às glosas realizadas, notadamente de que:
 - parte das despesas estariam vinculadas a unidades rurais distintas do denominado Sítio Mangabeira;
 - A utilização da frase “como anotado no termo de verificação fiscal” não teria sido mencionada no ato de lançamento;
 - Alteração do motivo da glosa de despesas de combustível e lubrificantes sem veículo declarado na atividade rural que teriam registros genéricos no livro Caixa;
- Que é dever da autoridade buscar a verdade real mesmo quando o contribuinte comete erros em suas declarações;
- Alega que os seus dados bancários foram processados e chegou-se à conclusão de que todas as receitas ingressaram na conta corrente do Banco do Brasil e todas as despesas foram efetivamente pagas por intermédio destas contas e que inexistia receita decorrentes de vendas da produção com saídas pelo Sítio Mangabeira;
- Alega que diversos documentos apresentados à fiscalização não foram juntados aos autos, como extratos bancários e comprovantes de recolhimento de ICMS do produtor rural;
- Que o produtor rural exerce atividade em vários imóveis, notadamente em quatro unidades produtoras distintas, de modo que, ao se limitar as dedutibilidade das despesas relativas às demais unidades produtoras com relação ao Sítio Mangabeira, deveria ser excluída também as receitas das glebas Curralinho e São Raimundo;
- Foram glosadas despesas sem fundamento jurídico efetivamente pagas, notadamente com despesas com:
 - veículos, ponto que veio a ser comprovado que a Recorrente possui 15 caminhões e 2 motocicletas escrituradas em livro caixa e eventuais veículos não declarados devem ser considerados à luz da verdade material, veículos

necessários para transportar insumos entre as unidades produtoras, notadamente a ração consumida pelas aves das unidades do produtor rural que eram produzidas pela unidade São Raimundo e distribuída para as demais pelo caminhão de placa OSU4773, de modo que a despesa de custeio deve também ser reestabelecida;

- Despesa com a associação cearense de avicultura, despesa voltada ao aprimoramento da atividade e teria sido comprovada às fls. 4.985 a 8.452 em conjunto com outras despesas;
- Despesa com passagem aérea e hospedagem para discutir temas essenciais ligados ao sucesso ou à indesejada adversidade da avicultura;
- Despesas com combustíveis e lubrificantes para exercício de atividade rural, dado que as despesas estão devidamente identificadas e não seria possível exigir deste a prova negativa de que os veículos não foram utilizados em outras atividades;
- Despesas diversas com insumos, que seriam comprovadas pelos documentos reapresentados em conjunto com o Recurso Voluntário;
- Despesas com energia elétrica das outras unidades produtoras, que deveriam ser consideradas à luz da verdade material;
- Despesa ENEL Curralinho, que seria comprovada pelos documentos reapresentados;
- Despesa ENEL Canavieira Soave, que seria vinculada a arrendamento realizado pela Recorrente, o que seria comprovado pela cláusula 7 do contrato de arrendamento;
- Despesas com incubação, que seriam necessárias para o funcionamento de uma das unidades produtivas da Recorrente;
- Despesa com assistência médica dos empregados, tratada como despesa indedutível, embora essas sejam despesas de custeio necessárias;
- Despesas com transporte dos empregados, tratadas como sem comprovação, são comprovadas pelos documentos reapresentados em conjunto com o Recurso Voluntário agrupados com comprovantes de efetivo pagamento;
- Despesas com refeições dos empregados, tratada como despesa indedutível, embora essas sejam despesas de custeio necessárias;
- Despesas com a contribuição sindical dos trabalhadores, tratadas como sem comprovação, são comprovadas pelos documentos reapresentados em conjunto com o Recurso Voluntário agrupados com comprovantes de efetivo pagamento;

- Despesa com seguro de vida dos empregados, tratada como despesa indedutível, embora essas sejam despesas de custeio necessárias;
- Despesas com aquisições nos leilões da CONAB, tratadas como despesas sem comprovação por se referir a despesas da empresa, não da pessoa física do produtor rural, questão que teria levado a DRJ a adotar fundamento inovador de que os fastos teriam sido dispêndios associados à Pessoa Jurídica do Grupo Haisa;
- Despesa com EPI, tratada como despesa da PJ, seriam despesas necessárias para o exercício da atividade rural, portanto dedutíveis;
- Despesa com locação de máquinas, tratadas como despesa não dedutível, questão que veio a ser objeto de argumento inovador da DRJ que poderiam ser utilizadas para a construção civil, que não constou da acusação, que apenas informou que a despesa seria indedutível;
- Pede que seja reconhecida a improcedência do lançamento ou, subsidiariamente, que sejam excluídas as receitas das demais áreas produtoras dado que não foi considerada a despesa incorrida com a sua geração;
- Apresenta 139 anexos que consistem na reorganização de documentos previamente apresentados, bem como documentos novos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário parcialmente do Recurso Voluntário pois é tempestivo, mas cabem algumas considerações com relação ao conhecimento.

Isso, pois na impugnação apresentada às fls. 3770-3802, que tem 33 folhas, a Recorrente apenas se defende quanto ao mérito, ocasião em que aduz que seria necessária a consideração da verdade material ainda que o Livro Caixa tivesse erros em sua escrituração e rebate algumas das rubricas glosadas pela fiscalização.

O Recurso Voluntário apresentado às fls. 8541-8613 já é bem mais extenso, com 73 folhas, em que alega que o acórdão recorrido incorreu em preterição de direito de defesa por inovar nos fundamentos para manter a glosa e no mérito e, além de repisar os pontos trazidos em sede de impugnação, inova ao alegar que existiam quatro unidades rurais distintas, em que a

gleba Curralinho é composta em verdade por Curralinho e Sítio Mangabeira e, eventualmente, caso essa fosse a justificativa para a manutenção da glosa, deveria ser desconsiderada também a receita vinculada à outra unidade produtora.

Além disso, a Recorrente alega questões referente ao ICMS pago e que seria necessário considerar algumas das notas fiscais como transferências para comercialização, ainda que ela própria tivesse indicado o CFOP equivocado, bem como outras matérias que não foram suscitadas em sede de impugnação.

Veja-se o cotejo abaixo:

Impugnação	Recurso voluntário
<u>Não consta na impugnação.</u>	Nulidade por preterição de direito de defesa por inovação da DRJ com relação aos fundamentos lançados na acusação fiscal (fl. 8548-8549)
<u>Não consta na impugnação.</u>	O procedimento de fiscalização solicitou extratos e documentos em que não foi atestada qualquer incompatibilidade das receitas e despesas incorridas pelo produtor rural, de modo que há uma presunção de idoneidade das despesas pagas e das receitas obtidas pelo Sítio Mangabeiras (fls. 8555-8559)
<u>Não consta na impugnação.</u>	Que o recolhimento de ICMS do produtor rural foi regular e comprovou-se que não havia receita declarada de vendas com saídas pelo Sítio Mangabeira (fl. 8559-8560)
<u>Não consta na impugnação.</u>	O produtor rural exerce atividade econômica em vários imóveis, notadamente em 4 unidades distintas, em que era centralizada a aquisição de insumos na unidade São Raimundo e transferia os insumos necessários para a produção rural e recebia a produção rural a ser comercializada, com exceção da produção de cocos, que era comercializada pela unidade Curralinho e pede retificação dos CFPOs de notas fiscais expedidas em homenagem ao princípio da verdade material (fls. 8560-8567);
Despesas sem fundamento jurídico com relação a duas glosas para a mesma despesa e glosa de despesa sequer	Despesas glosadas sem fundamento jurídico (fl. 8568)

declarada (fl. 3780);	
Despesa com veículos em 2012, notadamente com relação a 15 caminhões identificados na planilha do Anexo VI que não foram declarados em Livro Caixa mas pertenciam ao contribuinte (fl. 3780-3781);	Despesa com veículos em 2012, notadamente com relação a 15 caminhões identificados na planilha do Anexo VI que não foram declarados em Livro Caixa mas pertenciam ao contribuinte, em que a DRJ trouxe fundamentos inovadores para confundir os bens que eram utilizados na atividade rural daqueles que não foram sequer matéria impugnada (fl. 3780-3781);
<u>Não consta na impugnação.</u>	Nos anos de 2012 e 2013 as compras de insumos eram transferidas pelo uso dos caminhões, que os transportavam entre estabelecimentos de mesma titularidade da Recorrente (fls. 8568-8574)
Despesa com veículos em 2013, pelo mesmo fundamento do ano de 2012 (fl. 3781);	Abarcado pela fundamentação inovadora trazida no Recurso Voluntário.
<u>Não consta na impugnação.</u>	Despesa com associação Cearense de avicultura (ACEAV) (fl. 8574-8576); e despesas com mensalidade da associação Cearense de avicultura (fl. 8578-8579)
Despesas com 2 motos apresentadas no Anexo XXI que não foram declarados como bens utilizados na atividade rural, com exceção das despesas com motos que não foram utilizadas na atividade rural (fl. 3781-3782);	Propriedade das 2 motocicletas teria sido comprovada no Anexo XXI da impugnação (fl. 8571)
Despesas com passagens aéreas e hospedagem foram realizadas para tratar de questões políticas vinculadas à atividade do produtor (fl. 3782);	Despesas com passagens aéreas e hospedagem foram realizadas para tratar de questões políticas vinculadas à atividade do produtor (fl. 8577)
Despesas com combustíveis e lubrificantes seriam despesas de custeio necessárias para a exploração de atividade rural (fl. 3783);	Despesas com combustíveis e lubrificantes seriam despesas de custeio necessárias para a exploração de atividade rural (fl. 8579-8584)
Despesas diversas relacionadas nos Anexos XXX e XXXI estariam comprovadas no Anexo XXXV na exata ordem do relatório fiscal (fl. 3784);	Despesas diversas:
<u>Não consta na impugnação.</u>	Despesas com insumos adquiridos na unidade produtora São Raimundo (fl. 8585);

<u>Não consta na impugnação.</u>	Despesas com energia elétrica com relação à ENEL em Curralinho, Canavieira Soave (fl. 8586-8591);
<u>Não consta na impugnação.</u>	Despesas com incubação incorridas junto à Haisa, que foi expressamente reconhecida no termo de verificação fiscal (fls. 8591-8594)
<u>Não consta na impugnação.</u>	Despesas de assistência médica dos empregados (fl. 8594)
<u>Não consta na impugnação.</u>	Despesas com transportes dos empregados (fl. 8595-8596)
<u>Não consta na impugnação.</u>	Despesa com refeições dos empregados (fl. 8596)
<u>Não consta na impugnação.</u>	Despesa com contribuição sindical dos trabalhadores (fl. 8597-8598)
Despesa com quitação de empréstimo essencial para equilibrar o fluxo de caixa (fl. 3785);	<u>Não consta no Recurso Voluntário.</u>
Despesa com seguro de vida coletiva dos 272 empregados do produtor rural (fl. 3785);	Despesa com seguro de vida dos empregados (fls. 8598-8600)
Despesa com a ordem de compra da Haisa, que seriam despesas do produtor rural a despeito de a ordem ter sido emitida no timbrado da pessoa jurídica;	Despesa com aquisição no leilão da CONAB que indevidamente foi faturada em nome da pessoa física da Recorrente, sendo que o papel timbrado da Haisa não é suficiente para que seja retirada a presunção de veracidade da operação, que foi faturada em nome do produtor rural pessoa física (fls. 8600-8603)
Despesas com taxa de inspeção sanitária (fl. 3786);	<u>Não consta no Recurso Voluntário.</u>
Duas glosas para a mesma despesa e despesa não declarada detalhada (fl. 3787);	<u>Não consta no Recurso Voluntário.</u>
Despesa com segurança do trabalho (EPI) (fl. 3788);	Despesa com segurança do trabalho (EPI) (fl. 8603-8604)
Despesas com locações de máquinas (fl. 3789)	Despesas com locações de máquinas (fl. 8604-8607)

Juros de mora sobre multa proporcional (fl. 3789)	<u>Não consta no Recurso Voluntário.</u>
---	---

Feito este extenso cotejo, com a ordem dos argumentos trazidos em sede de impugnação comparados aos que são trazidos no Recurso Voluntário, percebe-se que a Recorrente inova com relação a inúmeras alegações trazidas em seu pleito recursal e, paralelamente, deixa de recorrer sobre uma série de matérias.

Há um ponto relevante que diz respeito à indicação em um Anexo XXXV da impugnação de matérias que não foram especificamente abordadas em sede de impugnação e, notadamente com relação às despesas de energia elétrica, a DRJ afirmou que a localidade da conta de energia dizia respeito a outros imóveis que não foram referenciados pela Recorrente em seu Livro Caixa, inclusive com contas vinculadas a pessoas jurídicas, o que levou a DRJ a afirmar o seguinte:

Noutro exemplo do Anexo XXXV, tem-se a glosa da despesa com “Coelce”, em 26/9/2013, no valor e R\$ 8.908,17, “sem comprovação”, cujo acervo da defesa aponta para a Nota Fiscal de Conta de Energia Elétrica emitida pela Coelce (antiga denominação da Enel Distribuição Ceará - Companhia Energética do Ceará S.A.), fl.5012, correspondente à medição realizada na “localidade de curralinho, no município de Pacajus-CE. Note-se que, conforme Declaração de Ajuste Anual (fls.122 e 135), a unidade rural informada pelo impugnante, denominada Sítio Mangabeira, encontra-se localizada no município de Horizonte-CE, inexistindo elemento objetivo que possa associar o dispêndio à atividade rural em testilha.

Ressalte-se que diversas outras despesas com contas de energia elétrica são também indicadas neste Anexo XXXV, mas que se referem a outras localidades distintas daquela apontada pelo sujeito passivo como sendo a unidade rural da atividade desenvolvida, ou se encontram associadas a pessoas jurídicas, a exemplo dos documentos anexados às fls. 5042, 5122, 5270, 5351 (conta associada à pessoa jurídica “Sociedade Avícola do Nordeste S/A); e fls.5046/5050, 5130/5132, 5273/5274, 5367, 5370/5372, 5399/5401, 8377/8381 (conta do município de Pacajus-CE).

Esse anexo XXXV, indicado pela defesa, consiste na apresentação de comprovantes de despesas organizadas na sequência do relatório elaborado pela fiscalização, como destaca na fl. 3797. Os anexos não foram organizados com capas, mas a Recorrente fez um trabalho adicional em seu Recurso Voluntário para organizar o volume massivo de documentos apresentados em conjunto com a impugnação e indica no índice de fls. 8614-8616, que estaria entre as fls. 4.985-8.452.

Veja-se que, os comprovantes destas despesas gerais que seriam contrapostos com os documentos organizados consistem na simples apresentação de documentos para rebater as glosas sem que tenham qualquer alegação específica. Por isso, a DRJ se manifestou de forma exemplificativa com relação aos documentos apresentados, chamando atenção que parte destes não seriam relativos às despesas da atividade rural da Recorrente pois se referiam a outras unidades produtivas, além de algumas das contas estarem em nome de pessoa jurídica que explorava a mesma atividade de avicultura.

A questão da comprovação das despesas, como destacado, não reside apenas na comprovação da existência de um documento ou nota fiscal, é necessário identificar o motivo pelo qual a referida despesa deveria ser considerada para fins de dedutibilidade em Livro Caixa. Por isso, entendo que não houve impugnação específica com relação as despesas diversas, dado que apenas foram apresentados documentos sem qualquer indicação na peça de defesa que permitisse comprovar a essencialidade na manutenção da fonte geradora de renda.

Feito este destaque, a título de delimitação do conhecimento, é oportuno ressaltar que apenas as questões aduzidas em sede de impugnação são passíveis de serem enfrentadas por este colegiado em sede recursal, tanto pela questão atrelada à preclusão, como pela questão relativa à dialeticidade.

Neste particular, cumpre destacar que a inovação da DRJ que levaria à nulidade do acórdão recorrido é possível conhecer, dado que surgiu em momento posterior à apresentação da impugnação. No entanto, as alegações com relação ao *modus operandi* da Recorrente, com pedido de revisão de erros cometidos na escrituração de notas fiscais não foram aduzidas na origem, tampouco questões relativas à existência de quatro unidades produtivas que se relacionavam.

A única alegação neste particular mencionada pela DRJ foi a questão das despesas com contas de luz do imóvel “Sítio Mangabeira”, que não estaria situado na mesma cidade em que era exercida a atividade rural. Tenho que a DRJ, ao analisar os documentos trazidos no Anexo XXXV como se fossem argumentos trazidos na impugnação, foi além do que precisaria, pois antes de fazê-lo, afirmou expressamente que a forma de apresentação dos referidos documentos não permitia a associação à uma das hipóteses permissivas da dedutibilidade, o que tornaria todo o resto do capítulo 3.5 do acórdão recorrido inócuo, senão veja-se abaixo:

O acervo oferecido – Anexo XXXV (fls.4985/8452) – não se revela suficiente para afastar as glosas imputadas pela autoridade tributária da União, seja por não permitir a associação com dispêndio conceituado normativamente como custeio ou investimento da atividade rural exercida pelo impugnante, seja por evidenciar despesa que por natureza refoge a tal conceito e, portanto, revelar-se incompatível com o instituto da dedução legal pretendida, seja por apontar dispêndio não relacionado à atividade rural do sujeito passivo, mas sim, associado à pessoa jurídica da qual o impugnante é sócio e presidente.

Ressalve-se que, nada obstante haver a indicação no Termo de Verificação Fiscal do grupo de glosas identificadas como “Despesas Diversas” (fl.22), como apontado pela defesa, nota-se que foi no “Anexo 1 ao Termo de Verificação Fiscal” (fls.3695/3766) que as glosas foram especificadas a partir da data, descrição, valor e, principalmente, motivo.

Nesse sentido, no campo correspondente ao “motivo” de cada uma das glosas realizadas (fls.3695/3766), a Auditora-Fiscal adotou “categorias” para as despesas não acolhidas, a saber: “sem comprovação”, “sem veículo declarado na atividade rural”, “despesa não dedutível” e “despesa da PJ”.

Assim, ao indicar o motivo da glosa “sem comprovação”, tem-se em consideração a identificação de despesas escrituradas no Livro Caixa que não se encontravam acompanhadas de documentação hábil e idônea que permitisse sua aceitação e enquadramento no conceito normativo, para fins de tributação do IRPF, de despesa de custeio e investimento da atividade rural da pessoa física, e também despesas para as quais, eventualmente, foram apresentados documentos, contudo, inespecíficos, genéricos, e que, portanto, não permitiram a associação inequívoca do alegado dispêndio com o exercício da atividade rural desenvolvida pelo contribuinte, nos termos informados em sua Declaração de Ajuste Anual.

Quanto ao motivo da glosa “sem veículo declarado na atividade rural”, as imputações fiscais recaíram sobre dispêndios diretamente associados com veículos que a priori não se encontram exclusivamente relacionados à atividade rural do sujeito passivo, como anotado no Termo de Verificação Fiscal, e também já examinado neste Voto nos itens relativos às “despesas com veículos”, “despesas com motos” e “despesas com combustível e lubrificante” (itens 3.1, 3.2 e 3.4).

Por outro lado, como “despesas não dedutíveis” encontram-se aquelas que por natureza, ou associadas a documentos que foram apresentados, evidenciaram a realização de dispêndios incompatíveis com o conceito normativo de custeio e investimento, tais como, por exemplo: Quota do IRPF, Infração Sefaz, Passagem Aérea e Hospedagem, Serviços de Buffet para Confraternização, Seguro de Vida, Publicação em Revista, Casa Prainha, Aditamentos de Fornecedores de Carla Quintão, etc.

E, finalmente, o motivo de glosa “despesa da pessoa jurídica (PJ)”, que amparou aqueles gastos associados à pessoa jurídica Horizonte Avícola e Industrial S/A - Haisa, seja por meio dos registros do Livro Caixa, seja pelos documentos comprobatórios apresentados (nota fiscal/recibo), além daquelas despesas referentes à “administração” ou “diretoria”, dispêndios próprios da pessoa jurídica, e não da atividade rural de pessoa física produtor rural. (fl. 8499-8500)

Concordo com a DRJ que a ausência de indicação dos motivos que tornariam necessária a consideração das referidas despesas de custeio ou investimento glosadas faz com que

seja impossível validar a pretensão da Recorrente com este “cotejo” que foi feito no Anexo XXXV. Esse cotejo também é realizado em outras oportunidades, classificado como despesas diversas, vide Anexos XXX e XXXI, que também não serão conhecidas.

Por fim, deixo de conhecer dos documentos extemporâneos apresentados por não se amoldarem às hipóteses autorizativas previstas no artigo 16, § 4º, incisos, do Decreto 70.235, de 1972.

Assim, entendo que não é possível conhecer das alegações da Recorrente: com relação à juntada de documentos extemporâneos, existência de múltiplas unidades rurais; alegação de que o procedimento fiscal solicitou extratos e documentos sem apontar incompatibilidade entre receitas e despesas, gerando presunção de idoneidade das operações do Sítio Mangabeiras; regularidade do recolhimento de ICMS do produtor rural e inexistência de receitas de vendas com saídas pelo Sítio Mangabeira; estrutura de atuação do produtor rural em quatro unidades distintas, com centralização de insumos em São Raimundo, transferências internas e pedido de retificação dos CFOPs com base na verdade material; transferência de insumos entre estabelecimentos da mesma titularidade nos anos de 2012 e 2013, por meio de caminhões próprios; despesas genéricas sem alegação específica formulada na impugnação; despesas com a Associação Cearense de Avicultura (ACEAV) e mensalidades associativas; despesas com insumos adquiridos na unidade São Raimundo; despesas com energia elétrica (ENEL) nas unidades Curralinho e Canavieira Soave; despesas de incubação junto à Haisa; despesas de assistência médica dos empregados; despesas com transporte dos empregados; despesas com refeições dos empregados; despesas com contribuição sindical dos trabalhadores.

Após este extenso cotejo das matérias não conhecidas, que foram inovações recursais, cabe destacar quais matérias serão conhecidas e enfrentadas nesta assentada, notadamente: nulidade do acórdão recorrido por inovação recursal; despesas com veículos em 2012 (15 caminhões do Anexo VI não lançados no Livro Caixa); despesas com veículos em 2013 (mesmo fundamento do ano de 2012); despesas com motocicletas (Anexo XXI) e comprovação da utilização na atividade rural; despesas com passagens aéreas e hospedagem ligadas à atividade política do produtor rural; despesas com combustíveis e lubrificantes como custeio da atividade rural; Despesa com seguro de vida coletivo dos empregados; despesa com ordens de compra da Haisa/aquisições faturadas em nome diverso; despesas com segurança do trabalho – EPI; despesas com locações de máquinas.

Dessa forma, a lide versa sobre auto de infração lavrado para exigir da Recorrente Imposto de Renda Pessoa Física com relação a despesas com atividade rural não comprovadas referente ao ano calendário 2012 e 2013.

A Recorrente alega que houve nulidade por alteração do fundamento jurídico para a realização das glosas e, no mérito, se defende contra algumas das glosas que serão pormenorizadas nos tópicos abaixo.

Nulidades

Como bem elucida Sônia Accioly no acórdão nº 2202-008.388, os requisitos de validade do lançamento se encontram no artigo 142, do CTN e artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235, de 1972, quais sejam:

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do notificado;
- II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - a disposição legal infringida, se for o caso;
- IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

As nulidades do lançamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, são aquelas atinentes a atos praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, como apregoa o artigo 59 a 61:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade

Neste caso a Recorrente alega que teria havido nulidade por preterição de direito de defesa pela utilização de fundamentos inovadores, isto é, que não haviam sido utilizados na origem para justificar o lançamento realizado, e faz remissão à seguinte passagem narrada no Recurso Voluntário:

Todas as demais glosas de despesas da atividade rural foram mantidas no julgamento de primeira instância administrativa, principalmente mediante mudanças de critérios jurídicos. Nos fundamentos inovadores, glosas de despesas são mantidas:

- sob o argumento de estarem vinculadas a unidades rurais distintas do denominado Sítio Mangabeira, localizado no município de Horizonte (CE);

- mediante uso da frase “como anotado no Termo de Verificação Fiscal” para se referir a critério não mencionado no ato administrativo de constituição do crédito tributário;

- alterando o motivo da glosa das despesas com combustível e lubrificantes de “sem veículo declarado na atividade rural” para “diversos registros realizados no Livro Caixa [...] encontram-se genéricos”;
- por considerar que “a identificação do impugnante com sendo a ‘filial 5’ [José Quintão de Oliveira – Filial 5] revela-se, no mínimo, atípica, para não dizer inapropriada, tendo em vista que, no caso concreto, a existência de múltiplos estabelecimentos (‘matriz’ e ‘filial’) não se compatibiliza a priori com a atividade de produtor rural pessoa física, mas sim, com a existência de uma pessoa jurídica com vários estabelecimentos”; e
- porque, em notas fiscais emitidas pela Haisa, o telefone indicado “no quadro do destinatário”, é coincidente com o telefone indicado no “no campo referente à identificação do emitente” [acrescentados negrito com sublinhado simultâneo]

Veja-se que a DRJ realmente trouxe os argumentos aduzidos pela Recorrente, como se verifica dos trechos abaixo:

- **Alegação 1 – Despesa vinculada ao Sítio Mangabeira:**

Noutro exemplo do Anexo XXXV, tem-se a glosa da despesa com “Coelce”, em 26/9/2013, no valor e R\$ 8.908,17, “sem comprovação”, cujo acervo da defesa aponta para a Nota Fiscal de Conta de Energia Elétrica emitida pela Coelce (antiga denominação da Enel Distribuição Ceará - Companhia Energética do Ceará S.A.), fl.5012, correspondente à medição realizada na “localidade de curralinho, no município de Pacajus-CE. Note-se que, conforme Declaração de Ajuste Anual (fls.122 e 135), a unidade rural informada pelo impugnante, denominada Sítio Mangabeira, encontra-se localizada no município de Horizonte-CE, inexistindo elemento objetivo que possa associar o dispêndio à atividade rural em testilha. (fl. 8502)

- **Alegação 2 – Fundamentação atrelada ao Termo de verificação fiscal, que corresponderia a fundamento que não foi utilizado na constituição do crédito:**

Isto, posto, pelas razões antes arroladas, reputam-se não comprovadas as despesas impugnadas neste item da defesa (Anexo XXXV), ratificando-se as conclusões exaradas pela autoridade tributária da União, conforme anotado no Termo de Verificação Fiscal, bem assim, em seu Anexo 1 (fls.3695/3766), pelos motivos apontados, quais sejam: despesas “sem comprovação”, “sem veículo declarado na atividade rural”, “despesa não dedutível” e “despesa da pessoa jurídica”.

- **Alegação 3 – A glosa de lubrificantes e combustíveis teria sido genérica pela DRJ e teria sido negada pelo fato de a Recorrente não deter veículos declarados, fundamento inovador:**

Anote-se, outrossim, que diversos registros realizados no Livro Caixa, relativos às despesas com “combustível e lubrificante”, encontram-se genéricos, sendo inviável qualquer tentativa de associação dos dispêndios com os veículos. Vejamos, a título de exemplo (destacado)

- 7/1/2013: pgto óleo diesel para abastecimento dos veículos internos - R\$ 10.033,50;
- 11/1/2013: pgto abastecimento das motos – R\$ 292,70;
- 14/1/2013: pgto óleo diesel para abastecimento interno – R\$ 10.047,50; e
 ▫ 2/5/2013: óleo diesel para uso na frota – R\$ 21.821,00.

Além destes, note-se também aqueles dispêndios com combustível que inequivocamente não se encontram relacionados à atividade rural, conforme descrição da escrituração no Livro Caixa, a saber:

- GASOLINA (DIRETORIA CAMILE);
- GASOLINA (DIRETORIA.MARILIA);
- GASOLINA (DIRETORIA.ANDERSON); e
 ▫ GASOLINA (DIRETORIA.DR.QUINTAO). (fl. 8499)

- **Alegação 4 – Entendeu que a existência de vários estabelecimentos do mesmo produtor rural revelaria que a dedução seria de despesa de pessoa jurídica que explorava a atividade, não de pessoa física:**

Demais, nota-se que os 4(quatro) Danfes acostados, emitidos pela Horizonte Avícola e Industrial S.A. – Haisa, no exemplo em questão, nº 1.757 (R\$ 1.688,00), nº 1.762 (R\$ 1.880,00), nº 1.764 (R\$ 4.004,00) e nº 1.767 (R\$ 1.976,00), no quadro destinado à identificação do “destinatário” do serviço, consta a indicação de “José Quintão de Oliveira – Filial 5” no campo relativo ao nome/razão social.

A identificação do impugnante com sendo a “filial 5” revela-se, no mínimo, atípica, para não dizer inapropriada, tendo em vista que, no caso concreto, a existência de múltiplos estabelecimentos (“matriz” e “filial”) não se compatibiliza a priori com a atividade de produtor rural pessoa física, mas sim, com a existência de uma pessoa jurídica com vários estabelecimentos, especialmente no caso em análise, no qual o contribuinte, em sua Declaração de Ajuste Anual, indicou apenas uma unidade rural dedicada à realização de sua atividade, no Sítio Mangabeira, em Horizonte-CE.

- **Alegação 5 – Notas fiscais expedidas indicavam o telefone da empresa Haisa:**

Não bastasse isso, ainda no quadro do destinatário, também nos Danfes acostados pelo impugnante, no campo referente ao telefone/fax de contato, consta o número (85)333-69500, que corresponde exatamente ao número de telefone da Horizonte Avícola e Industrial S.A. – Haisa, conforme indicado também nas respectivas Danfes, no campo referente à identificação do emitente da nota fiscal.

Neste caso, trata-se de auto de infração lavrado em desfavor da Recorrente, conforme descrito no termo de verificação fiscal (fls. 14-27). Este documento consiste na verificação dos fatos realizada pela autoridade fiscal que leva à acusação formulada de pagamento de tributo a menor. O que ocorreu é que fiscalização imputou à Recorrente a exploração de atividade rural também em três pessoas jurídicas que operariam no mesmo local em que a pessoa física supostamente explora atividade rural como pessoa física.

Além disso, o local de funcionamento da empresa Haisa é contínuo ao local onde a pessoa física explora suas atividades, como também contínuo ao local onde o cônjuge do contribuinte também explora a atividade rural.

Tal proximidade de ramo de atividade e por se tratar de um grupo familiar acaba causando algumas confusões nos negócios, como a utilização de despesas de custeio e investimento da empresa no Livro Caixa da Pessoa Física. (fl. 19)

Ademais, a fiscalização, ao justificar as glosas que foram realizadas, como se verifica às fls. 21-23, pontos que serão tratados no mérito. Neste particular, vale mencionar as despesas com veículos e motos, que não teriam comprovada relação com a atividade rural e com motos, dado que não há veículos declarados no período, ou não foram comprovadas as despesas incorridas.

Outrossim, é necessário destacar que, por se tratar de glosa de despesas de Livro Caixa, compete à Recorrente comprovar a possibilidade de deduzir as despesas dentro dos permissivos legais, dada a sua natureza homologatória, inclusive por não ser qualquer dispêndio passível de ser lá lançado.

Por isso, para além dos pontos que o Termo de verificação fiscal imputou à Recorrente, a DRJ apreciou as alegações formuladas em sede de impugnação para que, à luz destas, pudesse verificar a regularidade da dedução e, conseqüentemente, reverter as glosas realizadas. No caso destas alegações mencionadas pela Recorrente, não se verifica qualquer inovação recursal nos argumentos trazidos, dado que o enfrentamento dos fatos se deu no contexto das alegações de impugnação.

As remissões ao termo de verificação fiscal e alegações de que a Recorrente deduziu despesas vedadas e que não seriam comprovadamente relativas à exploração de atividade rural na pessoa física não se revelam inovadoras.

Por isso, entendo pela superação da preliminar de nulidade e passo ao enfrentamento do mérito.

Do mérito

Da regularidade da dedução de despesas com Livro Caixa

A DRJ bem detalhou que as despesas de custeio e investimento na atividade rural devem ser comprovadas pelo contribuinte, mediante apresentação de documentação que evidencie adequadamente a destinação dos recursos.

Isso pode ser evidenciado nos seguintes dispositivos legais:

Lei nº 9.250, de 1995

Art. 18. 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.

§ 1º 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, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

Decreto 3.000, de 1999

Art. 60. O resultado da exploração da atividade rural 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 1º 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, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).

A despesa de custeio é classificada como sendo aquela indispensável para a percepção dos rendimentos e manutenção da fonte pagadora, como prevê o artigo 62, § 1º, do Decreto 3.000, de 1999, e o artigo 7º da IN SRF nº 83, de 2001, abaixo transcrito:

Art. 7º Considera-se despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.

Investimentos, por sua vez, são considerados como aplicações que visem o desenvolvimento e expansão da atividade, e devem ser consideradas despesas no mês do efetivo pagamento, nos termos do artigo 62, § 2º, do Decreto 3.000, de 1999 e artigo 8º da IN SRF nº 83, de 2001:

Art. 8º Considera-se investimento a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, que visem ao desenvolvimento da atividade rural, à expansão da produção e da melhoria da produtividade, realizados com:

I - benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos, reparos, bem assim de limpeza de diques, comportas e canais;

II - culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;

III - aquisição de tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de cargas e utilitários rurais, utensílios e bens de duração superior a um ano, bem assim de botes de pesca ou caíques, frigoríficos para conservação da pesca, cordas, anzóis, bóias, guinchos e reformas de embarcações;

IV - animais de trabalho, de produção e engorda;

V - serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou exploração rural;

VI - insumos que contribuam destacadamente para elevação da produtividade, tais como reprodutores, aquisições de matrizes, alevinos e girinos, sementes e mudas selecionadas, corretivos de solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais;

VII - atividades que visem especificamente à elevação socioeconômica do trabalhador rural, tais como casas de trabalhadores, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde;

VIII - estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade;

IX - instalação de aparelhagem de comunicação, bússola, sonda, radares e de energia elétrica;

X - bolsas para a formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas.

Parágrafo único. Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.

Veja-se, portanto, que a legislação condiciona a dedutibilidade das despesas à escrituração destas em Livro Caixa, não sendo possível reconhecer em favor da Recorrente uma despesa que não tenha sido lá lançada no curso do contencioso, pois foi a sua declaração que veio a ser escrutinada pela fiscalização e, apurada ausência de comprovação da subsunção da despesa à um dos requisitos previstos na legislação, é imperiosa a glosa, como acertadamente compreendeu a fiscalização.

Isso para dizer que a verdade material não supera a falta de escrituração das despesas em Livro Caixa, questão que eventualmente poderá ser objeto de revisão de ofício do lançamento, isto caso seja comprovado o erro de fato. Não há espontaneidade após o início do processo de fiscalização para que sejam retificados os documentos fiscais que deram lastro à acusação formulada.

Feito este apanhado teórico, cumpre destacar que são diversas as rubricas objeto da pretensão recursal que foram conhecidas, conforme cotejo realizado no conhecimento. Para melhor enfrentá-las, colaciona-se a seguir o que foi conhecido a este respeito:

Após este extenso cotejo das matérias não conhecidas, que foram inovações recursais, cabe destacar quais matérias serão conhecidas e enfrentadas nesta assentada, notadamente: (...); despesas com veículos em 2012 (15 caminhões do Anexo VI não lançados no Livro Caixa); despesas com veículos em 2013 (mesmo fundamento do ano de 2012); despesas com motocicletas (Anexo XXI) e comprovação da utilização na atividade rural; despesas com passagens aéreas e hospedagem ligadas à atividade política do produtor rural; despesas com combustíveis e lubrificantes como custeio da atividade rural; Despesa com seguro de vida coletivo dos empregados; despesa com ordens de compra da Haisa / aquisições faturadas em nome diverso; despesas com segurança do trabalho – EPI; despesas com locações de máquinas.

Antes de adentrar em cada tópico suscitado na impugnação, é válido lembrar que a fiscalização, após uma longa ação fiscal, apurou que o contribuinte atuado era sócio

responsável pelas empresas abaixo, além de ser presidente da Haisa, empresa do ramo de avicultura, e da Rochedo, empresa do ramo de construção civil.

É válido o destaque abaixo:

O contribuinte declarou na DIRPF anos-Calendário 2012 e 2013, a Natureza da Ocupação: “proprietário / empresa ou firma individual ou empregador – titular”, declarando como Ocupação Principal: Dirigente, Presidente e Diretor de empresa Industrial, Comercial ou Prestadora de serviços”.

Nos anos de 2012 e 2013, o contribuinte consta como sócio das seguintes Pessoas Jurídicas: (fl. 18)

Nome empresarial	CNPJ
Horizonte Avícola e Industrial S/A Haisa	06.564.793/0001-58
Rochedo Construtora e Incorporadora S/A	05.466.339/0001-00
Joli Aquicultura Ltda	63.393.581/0001-99

O contribuinte é o sócio responsável pelas três empresas e presidente da Haisa e da Rochedo Construtora. A Haisa tem como sócios o próprio contribuinte e seu cônjuge. A avicultura é a atividade da empresa e dos dois sócios. Vários negócios são realizados entre eles, vejamos:

Os imóveis onde a pessoa física explora a atividade rural são arrendados da pessoa jurídica, gerando uma despesa mensal de R\$ 30.000,00 compensada com as receitas da atividade rural;

Os veículos placas HWR6520, HUU8207, HWN 2781 são de propriedade da Haisa e arrendados para a pessoa física, gerando uma despesa a compensar dos rendimentos da atividade rural de até R\$ 7.000,00.

O processo de incubação dos ovos também é contratado da Haisa gerando mais despesas a serem compensadas das receitas da atividade rural.

Além disso, o local de funcionamento da empresa Haisa é contínuo ao local onde a pessoa física explora suas atividades, como também contínuo ao local onde o cônjuge do contribuinte também explora a atividade rural.

Tal proximidade de ramo de atividade e por se tratar de um grupo familiar acaba causando algumas confusões nos negócios, como a utilização de despesas de custeio e investimento da empresa no Livro Caixa da Pessoa Física. (fl. 19)

Ademais, deve-se destacar que, no ano calendário 2012, a Recorrente declarou receita bruta de R\$ 39.500.411,60, e como despesa o importe de R\$ 37.945.050,77; enquanto no ano calendário de 2013, a Recorrente declarou receita bruta de R\$ 44.413.841,66, e como despesa o importe de R\$ 43.407.777,20.

Desta parcela, foram glosadas despesas de R\$ 9.524.988,03 no ano de 2012 e R\$ 9.741.551,88 no ano de 2013.

Veja-se, portanto, que a fiscalização não desconsiderou a integralidade do Livro Caixa, mas apenas atividades que não se relacionavam ao exercício de atividade rural ou que não teriam sido comprovadas pela Recorrente. Dada a confusão apurada entre a atividade desenvolvida pela Recorrente e das empresas das quais era sócio, a fiscalização entendeu pela necessidade de glosar parcialmente os valores declarados como despesas.

Esse ponto de confusão pode ser bem evidenciado com relação a uma das insurgências da Recorrente, que diz respeito à ordem de compra de milho, em que consta como adquirente a Recorrente, mas está impressa no timbre da Haisa, com dados de entrega e contato da empresa, questão que levou a DRJ a afirmar que:

Conforme Termo de Verificação Fiscal (fl.23), as despesas glosadas e que foram associadas aos documentos denominados “Ordem de Compras” não foram reconhecidas como sendo dispêndios efetivamente realizados pelo produtor rural pessoa física, ou em benefício da atividade rural do sujeito passivo. Ao contrário disso, foram reputadas como sendo gastos associados à pessoa jurídica Horizonte Avícola e Industrial S/A – Haisa (Grupo Haisa), que teriam sido indevidamente apontados para “faturamento” em nome da pessoa física.

Examinando o acervo probatório acostado pela defesa, Anexo XXXV, observa-se exatamente a situação apontada pela autoridade tributária da União, a exemplo dos documentos acostados às fls.3490/3491, 3517, 3541/3542, 3570, 3586, 3588, 3604, 3605, 3607, 3608, 3628 e 3635, dentre outros.

Os documentos apresentados pela defesa, conforme indicado, denominados de “Ordem de Compras”, consubstanciam, em verdade, “Pedido de Compra” expedido em papel timbrado do “Grupo Haisa”, relacionados, por exemplo, a aquisição de centenas de toneladas de milho em leilão da Companhia Nacional de Abastecimento - Conab (fl.3541).

Tais “Ordem de Compras”, como visto, expedidas pelo “Grupo Haisa”, indicam, de modo atípico, nos “dados de faturamento”, relativos à “empresa compradora”, as seguintes descrições: “José Quintão – Matriz” e “José Quintão – Filial 5”, por exemplo (destacado); apontando, também de modo surpreendente, como endereço eletrônico (e-mail) do comprador, o seguinte:

xmlhaisa@haisa.com.br (destacado); além de indicar, no campo referente ao telefone de contato da “empresa compradora”, o número associado à Haisa:(85) 3336-9500.

Não bastasse isso, a mesma “Ordem de Compras” faz constar no campo “endereço para cobrança e entrega”, o local da sede da Horizonte Avícola e Industrial S/A – Haisa, qual seja: Av. Juvenal de Castro, nº 885, centro, Horizonte-CE; registrando como endereço eletrônico (e-mail)sandra@haisa.com.br (destacado).

A situação antes descrita também se verifica nas “Ordem de Compras” relativas a despesas com “comissão da bolsa”, também relacionadas à aquisição realizada nos leilões da Conab operacionalizados por meio da Bolsa Brasileira de Mercadorias2 , a exemplo daquela anexa à fl.3542. (fl. 8505-8506)

Veja-se que, pela existência de confusão da atividade da Recorrente e das pessoas jurídicas das quais era sócio e exercia poderes de gestão, há um rigor mais elevado na valoração das provas apresentadas com relação a negócios jurídicos, dado que se deu entre partes relacionadas. Todo o arcabouço caminha para a necessidade de que a Recorrente comprove a existência de um dispêndio, bem como a subsunção da despesa a uma das hipóteses autorizativas da dedutibilidade.

Passa-se, portanto, à análise de cada uma das matérias conhecidas, repartidas por tópicos, nos termos abaixo.

Despesas com veículos em 2012 e 2013 (15 caminhões do Anexo VI não lançados no Livro Caixa);

Como bem destacado pela DRJ, não basta a comprovação da titularidade do bem para que seja possível validar a dedutibilidade dos dispêndios com veículos no Livro Caixa. Neste particular, como bem destacado, não foram declarados veículos utilizados na atividade rural na DAA da Recorrente.

A incumbência de comprovar que os veículos eram utilizados na atividade rural era da Recorrente e, pela análise dos documentos das fls. 3.816 e seguintes, é possível perceber que a Recorrente adquiriu os referidos caminhões. No entanto, não há nenhuma prova de sua utilização na atividade rural.

A este respeito, assim se manifestou a DRJ:

De fato, podem ser deduzidas na atividade rural as despesas com veículos, tais como os gastos realizados com peças de reposição, aluguel, manutenção e uso de veículos, combustíveis, óleos lubrificantes, serviços de mecânico, salários do

condutor, por exemplo. Contudo, tais deduções somente são admitidas quando ficar comprovado que as despesas tenham sido realizadas com veículos utilizados diretamente e exclusivamente na atividade rural.

Assim, não basta o impugnante comprovar a propriedade do veículo para legitimar a dedução de eventual despesa de manutenção na condição de despesa de custeio da atividade rural.

Deve-se também comprovar a utilização do veículo na atividade desenvolvida, ônus de prova que caberia ao impugnante, e do qual o sujeito passivo não se desincumbiu.

Relembre-se que, conforme anotado no relatório fiscal, a pessoa jurídica “Haisa” teria como sócios o próprio contribuinte e seu cônjuge, tendo também a avicultura como atividade empresarial, que era exatamente a atividade dos 2(dois) sócios na condição de pessoas físicas, identificando-se, ademais, vários negócios realizados entre eles, a saber:

- os imóveis onde a pessoa física explora a atividade rural são arrendados da pessoa jurídica;
- veículos (placas HWR6520, HUU8207 e HWN 2781), propriedade da Haisa, foram arrendados para a pessoa física; e o processo de incubação dos ovos também contratado da “Haisa”;
- local de funcionamento da Haisa contínuo ao local onde a pessoa física explora suas atividades, como também contínuo ao local onde o cônjuge do contribuinte explora a atividade rural; e a identidade de ramo de atividade, por se tratar também de um grupo familiar, causando confusões nos negócios, como, por exemplo, a utilização de despesas de custeio e investimento da empresa no Livro Caixa da pessoa física.

Nesse sentido, a omissão dos veículos no rol de bens utilizados na atividade rural, conforme apurado pela autoridade tributária no procedimento de auditoria-fiscal, atuou em desfavor do contribuinte, e a alegação de que seria o proprietário dos veículos não se revela suficiente para evidenciar a materialidade da efetiva utilização do veículo exclusivamente na atividade do produtor rural pessoa física.

Note-se, ademais, que os veículos indicados pelo impugnante, além de não constarem na relação de bens da atividade rural, como apontado pela fiscalização, não se encontram sequer arrolados na declaração de bens e direitos da própria Declaração de Ajuste Anual, fls.114/139.

Em seu relatório fiscal, a Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil destacou que foram glosadas todas as despesas com veículos em 2012, tendo em vista que não foram identificados veículos declarados no campo “Bens da Atividade Rural na Declaração de Ajuste Anual”, bem como não foram encontrados contratos de aluguel/arrendamento de veículos neste ano. A glosa, assim, foi aplicada aos gastos com IPVA, DPVAT, licenciamento, seguro e manutenção. Não bastasse isso,

a fiscalização também informou que foram declaradas despesas para 10(dez) veículos de passeio, que não guardavam qualquer relação, ainda que potencial, com a atividade rural.

Em relação ao ano-calendário 2013, o relatório fiscal informa que foram identificados na relação de bens e direitos da atividade rural 2(dois) veículos da marca “Ford”, tipo caminhão de duas portas, e 3(três) veículos vinculados a contrato de arrendamento – bens móveis de propriedade da “Haisa”: placa policial HWR6520, HUU8207 e HWN2781 –, tendo sido glosadas as despesas que não puderem ser associadas a tais veículos, inclusive aquelas que deixaram de ter amparo nos contratos de arrendamento, tendo em consideração que, em maio de 2013, houve o distrato do arrendamento referente ao veículo de placa policial HWR6520, e, em julho, houve o distrato contratual referente ao veículo de placa policial HWM2781. Foram também corretamente glosadas as despesas de 5(cinco) veículos de passeio, que não guardavam relação com a atividade rural. (fl. 8496-8497)

Concordo com as razões lançadas pela DRJ neste particular dado que não houve declaração dos bens em DAA e tampouco comprovação da utilização em atividade rural, como autorizado pelo artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF.

Despesas com motocicletas (Anexo XXI) e comprovação da utilização na atividade rural;

Novamente, a alegação com relação às motos perpassa a constatação de que estas não estavam declaradas, além de que a anotação da rubrica no próprio Livro Caixa constaria “gasolina para motos da empresa”, ou “gasolina para motos da Haisa”, nos termos abaixo:

Em sua defesa, o impugnante também alega que as despesas com as 2(duas) motos não deveriam ser glosadas, pois, apesar de não ter registrado os veículos no rol de bens utilizados na atividade, pôde comprovar a propriedade (Anexo XXI, Anexo XII e Anexo XIII), e a eventual falha na indicação dos bens não afastaria o direito à dedução, em homenagem ao princípio da verdade material.

Igualmente à questão dos caminhões abordada no item precedente, apenas a comprovação da propriedade não se revela elemento suficiente para atestar a utilização dos veículos da atividade do produtor rural pessoa física.

Demais, como anotado pela autoridade tributária da União em seu relatório fiscal, “em alguns itens do Livro Caixa as despesas se apresentam como ‘gasolina para as motos da empresa’ ou ‘gasolina para as motos da Haisa’, evidenciando que as motos e as despesas corresponderiam a despesas da pessoa jurídica e não do produtor rural pessoa física. (fl. 8497)

A DRJ foi singela neste particular já se valendo da ausência de comprovação das motos para uso em atividade rural. Veja-se que são motos compatíveis para uso rural, não havendo acusação de fraude neste ponto. No entanto, a mera comprovação da titularidade não evidencia o seu uso na atividade rural ou mesmo a inexistência de confusão patrimonial pela descrição do lançamento da despesa do Livro Caixa, de modo que entendo que restou escorreita a decisão recorrida também com relação a este ponto.

Despesas com passagens aéreas e hospedagem ligadas à atividade política do produtor rural;

Destaca-se que é necessário que o contribuinte comprove a essencialidade e relevância da viagem realizada para a manutenção da fonte produtora de renda, como já abordado nos pontos anteriores. Neste particular, tenho que despesas com hospedagem e passagem aérea para tratar de questões políticas não autoriza a dedutibilidade das receitas, como bem ressaltou a DRJ no trecho abaixo:

O impugnante contesta em sua defesa a glosa das despesas com passagem aérea e hospedagem em decorrência da participação do impugnante em reunião organizada por entidade de classe (avicultura) para tratar de política agrícola.

O sujeito passivo defende que o pagamento foi realizado em benefício da Associação Cearense de Avicultura (Aceav), referente à “Reunião Brasília, em 5/6/2012, com a Sec. de Política Agrícola sobre Programa de Vep Milho e Devolução de Bônus”, afirmando que anexa documento comprobatório da despesa e da motivação no Anexo XXVI.

Sem razão o impugnante.

Para comprovar o dispêndio, o sujeito passivo anexou cópia do boleto de cobrança bancária (fl.3895), que tem por beneficiário a Associação Cearense de Avicultura. Nesse sentido, o exame deste documento não permite sequer associar a despesa com passagem aérea e hospedagem.

De qualquer modo, dispêndios desta natureza (passagem aérea e hospedagem) não se encontram a priori classificados no conceito de despesa de custeio, evidenciando o acerto da glosa realizada.

Relembre-se que somente se considera despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas (Decreto nº 3.000, de 1999, art. 62 §1º; e IN SRF nº 83, de 2001, art.7º), e dispêndios com passagem aérea ou hospedagem em nada afetariam a percepção dos rendimentos ou a

manutenção da fonte pagadora, tampouco eventual participação do produtor rural pessoa física em reunião na “Secretaria de Política Agrícola”.

Dessa forma, entendo pelo acerto do acórdão recorrido, que deve ser mantido neste particular.

Despesas com combustíveis e lubrificantes como custeio da atividade rural;

Também por uma questão de prova, a fiscalização glosou apenas parte dos combustíveis e lubrificantes que não haviam sido comprovadamente utilizados na atividade rural. A Recorrente não fez prova da vinculação dos referidos itens com relação à exploração de atividade rural, o que fez a DRJ afirmar o seguinte:

Sem razão o impugnante.

Quanto às glosas de despesas com combustível e lubrificante, o relatório fiscal expressamente registra que foram consideradas válidas aquelas relacionadas à atividade rural desenvolvida pela pessoa física e associadas aos veículos declarados ou para os quais tenha sido apresentado contrato.

Demais, anote-se que o impugnante não apontou quais seriam as despesas com combustível e lubrificante glosadas indevidamente, apenas indicou os veículos que, no entendimento da defesa, seriam utilizados na atividade do produtor pessoa física, e que, assim, justificaria o restabelecimento das despesas com combustíveis e lubrificantes que foram glosadas.

Como analisado no item relativo às despesas com veículos e motos, não ficou comprovada a utilização dos veículos apontados pelo impugnante na atividade do produtor pessoa física, além de não haver registro de veículo no rol de bens da atividade, salvo 2(dois) caminhões da marca “Ford”, no ano-calendário 2013, e aqueles que foram objeto de arrendamento, cujos dispêndios, segundo ressaltado no relatório fiscal, foram validados no prazo contratado.

Anote-se, outrossim, que diversos registros realizados no Livro Caixa, relativos às despesas com “combustível e lubrificante”, encontram-se genéricos, sendo inviável qualquer tentativa de associação dos dispêndios com os veículos. Vejamos, a título de exemplo (destacado):

- 7/1/2013: pgto óleo diesel para abastecimento dos veículos internos - R\$ 10.033,50;
- 11/1/2013: pgto abastecimento das motos – R\$ 292,70;

- 14/1/2013: pgto óleo diesel para abastecimento interno – R\$ 10.047,50; e
- 2/5/2013: óleo diesel para uso na frota – R\$ 21.821,00.

Além destes, note-se também aqueles dispêndios com combustível que inequivocamente não se encontram relacionados à atividade rural, conforme descrição da escrituração no Livro Caixa, a saber:

- GASOLINA (DIRETORIA CAMILE);
- GASOLINA (DIRETORIA.MARILIA);
- GASOLINA (DIRETORIA.ANDERSON); e □ GASOLINA (DIRETORIA.DR.QUINTAO). (fl. 8498-8499)

De fato, é válido mencionar que a Recorrente não impugnou as matérias referentes à gasolina utilizada pelos diretores e, tampouco a questão referente aos veículos por eles utilizados. Não obstante, também não comprovou a utilização dos referidos insumos glosados no exercício de sua atividade rural, ônus que lhe incumbia considerando a natureza homologatória do Livro Caixa.

Com isso, entendo pela rejeição deste capítulo recursal.

Despesa com seguro de vida coletivo dos empregados;

Dentre as despesas glosadas que dizem respeito à confusão entre as despesas da pessoa física e da pessoa jurídica tem-se a despesa com seguro de vida coletivo de empregados realizado pela pessoa jurídica Haisa, não tendo indicado quais empregados estariam abarcados pelo plano, como bem destacou a DRJ:

Em sua defesa, o impugnante alega que as glosas dos dispêndios com “seguro de vida” foram indevidas. Sustenta que os valores correspondem a despesas mensais dedutíveis (custeio), que foram comprovadas e escrituradas no Livro Caixa do produtor rural (pessoa física). Afirmar que se trata de “seguro coletivo” de empregados do produtor rural (Bradesco Vida e Previdência), e, a título de exemplo, aponta, no Anexo XXVII, para a apólice de seguro do mês de setembro de 2012, ressaltando que, neste mês, existiam 272 (duzentas e setenta e duas) vidas amparadas pelo referido seguro coletivo.

Além disso, alega que o pagamento do seguro para os empregados decorre de obrigação constante em Convenção Coletiva de Trabalho firmada entre o sindicato patronal e o laboral (cláusula 13ª), apontando para os documentos apresentados no Anexo XXXII e no Anexo XXXIII.

Sem razão o impugnante.

Documentos semelhantes aos apontados pelo sujeito passivo no Anexo XXVII(fl.3896/3900) já foram analisados no item precedente (Despesas Diversas), e, como visto, o acervo documental, composto pelo “boleto de cobrança” e pela “Prévia do Anexo da Fatura”, indica se tratar, de fato, de **contratação de “seguro coletivo de pessoas” realizada pela pessoa jurídica Horizonte Avícola e Industrial S.A. – Haisa, apontada como estipulante do seguro contratado perante a “Bradesco Vida e Previdência”, e não pelo produtor rural pessoa física.**

Note-se que a existência de Convenção Coletiva de Trabalho (Anexo XXXII e Anexo XXXIII; fls. 3924/3942), firmada entre o Sindicato dos Trabalhadores na Avicultura no Estado do Ceará e o Sindicato dos Avicultores do Estado do Ceará, fixando a obrigação de contratação do seguro de vida em benefício dos empregados na avicultura daquele Estado, por si só, não serve de elemento de prova para validar as deduções escrituradas pelo produtor rural pessoa física, mormente diante da evidência de que, no caso sub examine, o estipulante do seguro indigitado foi a pessoa jurídica e não o produtor rural pessoa física.

Demais, o impugnante sequer demonstrou quais seriam os empregados contemplados pelo seguro de vida em questão, tampouco demonstrou que mantém, ou mantinha, na condição de empregador rural pessoa física, contrato de trabalho com supostos beneficiários(trabalhadores rurais) do seguro em questão.

Nesse sentido, deve-se manter a glosa das 22(vinte e duas) despesas, identificadas nº “Anexo 1 ao Termo de Verificação Fiscal” pelas descrições “seguro de vida” e “seguro coletivo”, considerando que não ficou comprovado aderência ao conceito normativo de despesa de custeio do produtor rural pessoa física. (fl. 8504-8505)

Com base nestas razões, entendo pela manutenção do acórdão recorrido pelos seus próprios argumentos, conforme autorizado pelo artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF.

Despesa com ordens de compra da Haisa / aquisições faturadas em nome diverso;

Como já destacado na contextualização dos fatos, a operação faturada em timbrado da Haisa com dados de entrega da empresa e indicação dos contatos desta na nota evidencia a existência de uma confusão entre a exploração da atividade pela pessoa jurídica e pela pessoa física, ponto que não foi infirmado no Recurso Voluntário. Por esta razão, transcrevo novamente o trecho abaixo:

Conforme Termo de Verificação Fiscal (fl.23), as despesas glosadas e que foram associadas aos documentos denominados “Ordem de Compras” não foram reconhecidas como sendo dispêndios efetivamente realizados pelo produtor rural

pessoa física, ou em benefício da atividade rural do sujeito passivo. Ao contrário disso, foram reputadas como sendo gastos associados à pessoa jurídica Horizonte Avícola e Industrial S/A – Haisa (Grupo Haisa), que teriam sido indevidamente apontados para “faturamento” em nome da pessoa física.

Examinando o acervo probatório acostado pela defesa, Anexo XXXV, observa-se exatamente a situação apontada pela autoridade tributária da União, a exemplo dos documentos acostados às fls.3490/3491, 3517, 3541/3542, 3570, 3586, 3588, 3604, 3605, 3607, 3608, 3628 e 3635, dentre outros.

Os documentos apresentados pela defesa, conforme indicado, denominados de “Ordem de Compras”, consubstanciam, em verdade, “Pedido de Compra” expedido em papel timbrado do “Grupo Haisa”, relacionados, por exemplo, a aquisição de centenas de toneladas de milho em leilão da Companhia Nacional de Abastecimento - Conab (fl.3541).

Tais “Ordem de Compras”, como visto, expedidas pelo “Grupo Haisa”, indicam, de modo atípico, nos “dados de faturamento”, relativos à “empresa compradora”, as seguintes descrições: “José Quintão – Matriz” e “José Quintão – Filial 5”, por exemplo (destacado); apontando, também de modo surpreendente, como endereço eletrônico (e-mail) do comprador, o seguinte:

xmlhaisa@haisa.com.br (destacado); além de indicar, no campo referente ao telefone de contato da “empresa compradora”, o número associado à Haisa:(85) 3336-9500.

Não bastasse isso, a mesma “Ordem de Compras” faz constar no campo “endereço para cobrança e entrega”, o local da sede da Horizonte Avícola e Industrial S/A – Haisa, qual seja: Av. Juvenal de Castro, nº 885, centro, Horizonte-CE; registrando como endereço eletrônico (e-mail)sandra@haisa.com.br (destacado).

A situação antes descrita também se verifica nas “Ordem de Compras” relativas a despesas com “comissão da bolsa”, também relacionadas à aquisição realizada nos leilões da Conab operacionalizados por meio da Bolsa Brasileira de Mercadorias2 , a exemplo daquela anexa à fl.3542. (fl. 8506)

Com base nestas considerações, entendo que não merece acolhida este pleito recursal.

Despesas com segurança do trabalho – EPI;

Novamente pela tentativa de deduzir materiais que foram adquiridos pela pessoa física para uso na atividade desempenhada pela pessoa jurídica, foi glosada a despesa com EPI, que seria comprovada por nota fiscal que indica dados da Horizonte, uma das pessoas jurídicas

com a qual a Recorrente mantém vínculo. Este ponto não foi infirmado nas provas e alegações apresentadas, sendo oportuno trazer o seguinte trecho do acórdão recorrido:

A nota fiscal apresentada pela defesa (fl.3893) é insuficiente para afastar a conclusão a que chegou a autoridade tributária da União, que apontou, no “Anexo 1 ao Termo de Verificação Fiscal”, que o dispêndio no valor de R\$ 1.032,82, de 6/5/2013, referia-se a “despesa da pessoa jurídica”, não do produtor rural pessoa física.

Note-se que a própria nota fiscal, no campo informações complementares, indica: “pedido 019009 material destina se horizonte”, além de indicar o contato telefônico do destinatário como sendo aquele da sede da Horizonte Avícola e Industrial S/A – Haisa.

Para as demais despesas relacionadas a EPI, no valor de R\$ 1.013,20 (12/3/2012), e R\$ 820,00 (2/5/2013), glosadas pelos motivos “sem comprovação” e “despesa da pessoa jurídica”, conforme “Anexo 1 do Termo de Verificação Fiscal”, também não houve instrução probatória apta a afastar as infrações imputadas. (fl. 8508)

Com base nestas considerações, entendo por negar provimento a este capítulo recursal.

Despesas com locações de máquinas

A Recorrente alega ter locado máquinas para utilização na atividade rural. No entanto, não basta a mera alegação de que os referidos bens foram utilizados em atividade rural, mas também provas que demonstrem tal fato, o que não foi realizado pela Recorrente. A DRJ inclusive chamou atenção para o fato de que algumas destas máquinas eram destinadas a utilização na construção civil e que a Recorrente possui vínculo com uma pessoa jurídica que explora este tipo de atividade. Com isso, o ônus comprobatório é ainda maior para que seja considerada regular a dedutibilidade da despesa, como bem ressaltado no excerto abaixo:

O impugnante também contesta a glosa da despesa que alega corresponder a “locação de máquina” que seria utilizada para arar a terra (preparo do solo) e realizar demais atividades agrícolas, e, portanto, necessárias para a percepção da receita e para a manutenção da fonte produtora.

Afirma, assim, que tais gastos seriam despesas dedutíveis (custeio), comprovadas e escrituradas no Livro Caixa do produtor rural (pessoa física), mas que foram indevidamente glosadas pela fiscalização.

Sem razão o impugnante.

Apesar de alegar que a despesa com “locação de máquina” estaria relacionada à atividade rural desenvolvida, e que seria utilizada para arar a terra (preparo do solo) e realizar demais atividades agrícolas, não houve instrução probatória efetiva que pudesse demonstrar a alegação formulada, justificando, pois, a manutenção das glosas realizadas.

O impugnante não apontou, no acervo probatório acostado com a defesa, quais seriam os elementos documentais hábeis e idôneos que poderiam refutar a imputação fiscal formulada.

Note-se que, no lançamento tributário, conforme “Anexo 1 ao Termo de Verificação Fiscal”, foram objeto de glosa 17(dezessete) registros de despesas escrituradas como sendo “locação de máquinas”, todas do ano-calendário 2013, reputadas como sendo “despesa indedutível”.

A título de exemplo, observe-se o documento acostado pela Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, Nota Fiscal de Prestação de Serviço nº 0257, emitida pela Loc Service Comercial de Pré-Moldados e Serviços de Locação de Máquinas Ltda (fl.2305), correspondente ao dispêndio glosado no valor de R\$ 17.475,90, de 26/12/2013. Na referida Nota Fiscal, a discriminação dos serviços indica que teria ocorrido a locação das seguintes “máquinas”: Escavadeira E215B, Pá Carregadeira W130 e Caminhão Basculante.

Escavadeira (E215B), Pá Carregadeira (W130) e Caminhão Basculante não são máquinas tipicamente utilizadas para “arar a terra” (preparo de solo). Relembre-se, outrossim, que, conforme anotado no relatório fiscal, a atividade do produtor rural pessoa física é a “avicultura”. As “máquinas” objeto da locação em testilha encontram aplicação direta na indústria da construção civil. A utilização dessas máquinas estaria mais afeita, por exemplo, à atividade empresarial da “Rochedo Construtora e Incorporadora S/A”, pessoa jurídica da qual o sujeito passivo é também sócio e presidente, conforme apurado no procedimento de auditoria-fiscal, mas não da atividade do produtor rural pessoa física dedicado à atividade de avicultura.

Na espécie, pois, trata-se, conforme anotado pela autoridade tributária da União, de despesa indedutível.

As glosas das despesas com “locação de máquinas”, pois, devem ser mantidas. (fl. 8509)

Com isso, entendo por negar provimento a este capítulo recursal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção das alegações da Recorrente: com relação à juntada de documentos extemporâneos,

existência de múltiplas unidades rurais; alegação de que o procedimento fiscal solicitou extratos e documentos sem apontar incompatibilidade entre receitas e despesas, gerando presunção de idoneidade das operações do Sítio Mangabeiras; regularidade do recolhimento de ICMS do produtor rural e inexistência de receitas de vendas com saídas pelo Sítio Mangabeira; estrutura de atuação do produtor rural em quatro unidades distintas, com centralização de insumos em São Raimundo, transferências internas e pedido de retificação dos CFOPs com base na verdade material; transferência de insumos entre estabelecimentos da mesma titularidade nos anos de 2012 e 2013, por meio de caminhões próprios; despesas genéricas sem alegação específica formulada na impugnação; despesas com a Associação Cearense de Avicultura (ACEAV) e mensalidades associativas; despesas com insumos adquiridos na unidade São Raimundo; despesas com energia elétrica; despesas de incubação junto à Haisa; despesas de assistência médica dos empregados; despesas com transporte dos empregados; despesas com refeições dos empregados; despesas com contribuição sindical dos trabalhadores e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura