



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10437.721245/2018-35
ACÓRDÃO	2002-009.601 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IARO MARQUES DIB
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2014

RENDIMENTOS DE ATIVIDADE RURAL. DEDUÇÕES Dos valores auferidos pela pessoa física que decorrem da exploração de atividade rural podem ser deduzidas as despesas de custeio e os investimentos, entendidos como aqueles gastos necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro André Barros de Moura(relator), que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael de Aguiar Hirano, na parte em que foi vencido o Relator

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael de Aguiar Hirano – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral (substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 338/345) em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente de procedimento de revisão de sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do exercício 2014 (fls. 03/14).

Foi apurada a infração de omissão de resultado tributável da atividade rural no valor de R\$ 814.144,80 no ano-calendário 2013.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 329/335, a autoridade lançadora narrou, em síntese, os seguintes fatos:

- a) foram identificadas notas fiscais de entrada emitidas por empresas, cujo destinatário figura o Interessado, com códigos fiscais relacionados a vendas da produção da atividade rural;
- b) consta das fls. 336/337 a relação das notas fiscais eletrônicas de entrada que formam a receita da atividade rural no valor total de R\$ 3.136.033,65 para o ano-calendário 2013;
- c) as despesas de atividade rural apresentadas pelo Interessado, bem como as respectivas notas fiscais (fls. 380/455), constam da listagem de fls. 331/333, no valor total de R\$ 2.293.258,81 para o ano-calendário 2013; e
- d) como o resultado tributável verificado no procedimento fiscal foi de R\$ 842.774,84, enquanto o declarado foi de apenas R\$ 28.630,04, apurou-se uma omissão de resultado tributável de R\$ 814.144,80.

Em virtude deste lançamento, apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física suplementar de R\$ 221.411,56, multa de ofício de R\$ 166.058,67, além de juros de mora de R\$ 106.058,67 (calculados até outubro de 2018).

Com a ciência do Auto de Infração, feita por via postal, em 09/10/2018 (fl.349), o Interessado apresentou impugnação (fls. 354/358) em 06/11/2018, alegando, em síntese, que:

- a) o seu controle de receitas, despesas e documentos fiscais é precário, o que motivou a apresentação da declaração do Imposto de Renda de forma parcial;
- b) a autoridade fiscal considerou erroneamente como despesas os valores de R\$ 29.954,66 e de R\$ 27.963,04, referentes a notas fiscais de venda de soja em 02/08/2013, devendo estes valores ser deduzidos do total apurado de despesas (R\$ 2.293.258,81 - R\$ 29.954,66 - R\$ 27.963,04 = R\$ 2.235.341,11);
- c) foram encontradas notas fiscais referentes a despesas com custeio e investimento no valor de R\$ 830.118,04, conforme listagem de fls. 356/357;
- d) foram necessários também encargos financeiros para o exercício da atividade rural, mas tais documentos não foram obtidos em virtude do exíguo tempo;
- e) com as despesas de custeio e de investimento totalizando R\$ 3.065.459,15, o resultado tributável real é de R\$ 70.574,50.

A 19ª Turma da DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2014
MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PARTE DA OMISSÃO DE RESULTADO TRIBUTÁVEL DA
ATIVIDADE RURAL.

Considera-se não impugnada a matéria que expressamente não seja contestada pelo interessado, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO.

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.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/12/2019, o sujeito passivo interpôs, em 18/12/2019, Recurso Voluntário, pedindo a improcedência da decisão recorrida alegando que as despesas com combustíveis devem ser consideradas, pois, possíveis máquinas agrícolas e não poderia haver produção sem este insumo.

É o relatório

VOTO VENCIDO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Na impugnação, o contribuinte não contestou a omissão de rendimentos e apresentou novos comprovantes de despesas de custeio e investimentos.

A decisão de piso acolheu parte das despesas demonstradas.

Assim, o litígio versa sobre as despesas não acolhidas, consubstanciadas em notas fiscais de aquisição de combustíveis.

As despesas com combustíveis não foram consideradas pela decisão recorrida com os seguintes fundamentos:

Quanto à comprovação de despesas alegadas com combustíveis e seus derivados, o Interessado relaciona nove notas fiscais, todas emitidas pela empresa Comércio de Combustíveis Dib Ltda. (CNPJ n.º 04.173.883/0001-92).

Uma consulta ao sistema CNPJ revela que a empresa Comércio de Combustíveis Dib teve o Interessado como sócio, sendo atualmente controlada pela família Dib, sobrenome do Interessado (fl. 472). As nove notas fiscais apresentadas, como a de fl. 380, por exemplo, apresentam no campo "Inscrição Estadual" da emitente a expressão manuscrita "Posto Iaro", o que denota uma identificação direta do referido posto ao Interessado, cujo primeiro nome é Iaro.

As nove notas fiscais elencadas pelo Interessado como despesas com combustíveis e derivados com a empresa Comércio de Combustíveis Dib apresentam o vultoso valor total de R\$ 314.961,55.

(...)

Os indícios acima relatados formam um claro quadro de vinculação entre o Interessado e o fornecedor de combustíveis, envolvendo despesas de custeio de alto valor.

Diante destes fatos, é necessária uma comprovação mais criteriosa destas alegadas despesas.

A Instrução Normativa SRF n.º 83, de 11 de outubro de 2001, estabelece que a comprovação das despesas de custeio deve identificar adequadamente a destinação dos recursos ao exercício da atividade rural:

"Art. 10. As despesas de custeio e os investimentos são comprovados mediante documentos idôneos, tais como nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos." (grifou-se)

O fato é que as nove notas fiscais, por si só, não permitem afirmar que os dispêndios realizados foram destinados exclusivamente ou mesmo parcialmente à atividade rural. O Interessado deve apresentar outros meios de prova que os produtos adquiridos por meio das referidas notas fiscais (combustíveis e seus derivados) foram efetivamente destinados para a sua atividade rural.

Desta forma, por falta de comprovação da destinação dos recursos (art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 83, de 11 de outubro de 2001), não podem ser aceitos como despesas de custeios os dispêndios realizados por meio das notas fiscais acima listadas.

Da leitura do trecho acima transcrito, observa-se que as notas apresentadas foram rejeitadas em razão de uma possível relação entre o contribuinte adquirente e o posto de combustíveis.

Entretanto, a questão central para aceitabilidade de um documento como comprovante para despesa ou investimento na atividade rural está ancorada na possibilidade de vinculação do mesmo à atividade rural do contribuinte.

Tal possibilidade de vinculação se faz necessário em virtude da tributação mais benigna da atividade rural, pois, caso contrário poderia ser contabilizadas despesas não necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora.

No presente caso, é incontroversa a produção agrícola do recorrente em expressivo valor.

Também foi demonstrado por ele ser proprietário de diversos veículos, tratores e implementos agrícolas que se utilizam dos combustíveis adquiridos para o exercício da atividade rural, conforme se observa da Ficha de Bens da Atividade Rural de fls. 513/514.

Assim, em que pesem os indícios apontados pela decisão de piso para não aceitação das notas fiscais apresentadas, é certo que eles não são suficientes no caso concreto para afastar a vinculação das notas fiscais emitidas tendo como destinatário o produtor rural e a atividade por ele exercida.

Ora, não é crível que recorrente tenham obtido sua produção rural sem nenhum gasto com combustíveis, mormente por ser proprietários de veículos, tratores e implementos agrícolas, sendo certo que o fato de ter sido sócio do posto em período anterior às aquisições realizadas não tem o condão de acarretar a inidoneidade dos documentos fiscais emitidos.

Assim, caso é de serem consideradas as despesas apresentadas com a aquisição de combustíveis.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar provimento para reconhecer como comprovadas as despesas com combustíveis no valor de R\$ 314.961,55.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rafael de Aguiar Hirano, redator designado

Em sede de recurso voluntário, o Recorrente pede a improcedência da decisão recorrida alegando que as despesas com combustíveis devem ser consideradas, pois são utilizados em máquinas agrícolas e não poderia haver produção sem este insumo.

Chama-me a atenção, porém, o fato de que o recorrente não foi capaz de comprovar a efetiva utilização e pagamento dos combustíveis constantes nas notas fiscais entregues no momento da impugnação à decisão de 1ª instância. Ressalto que essas despesas sequer foram apresentadas à autoridade fiscal quando da solicitação do livro-caixa e notas de despesas, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 329-325) e anexos (referentes às intimações fiscais) juntados aos autos.

A decisão recorrida, da 19ª Turma da DRJ/RJO, diz que:

A Instrução Normativa SRF n.º 83, de 11 de outubro de 2001, estabelece que a comprovação das despesas de custeio deve identificar adequadamente a destinação dos recursos ao exercício da atividade rural:

"Art. 10. As despesas de custeio e os investimentos são comprovados mediante documentos idôneos, tais como nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos."

O fato é que as nove notas fiscais, por si sós, não permitem afirmar que os dispêndios realizados foram destinados exclusivamente ou mesmo parcialmente à atividade rural. O Interessado deve apresentar outros meios de prova que os produtos adquiridos por meio das referidas notas fiscais (combustíveis e seus derivados) foram efetivamente destinados para a sua atividade rural.

Apenas a entrega de notas fiscais não é o suficiente para se comprovar a efetiva utilização do produto como despesa de custeio, **ainda mais em se tratando de fornecedor (posto de combustíveis) da própria família do impugnante**, que, reitero, sequer havia apresentado tais notas fiscais no decorrer da fiscalização, vindo a fazê-lo somente em momento posterior, já após o persecutório fiscal, e mesmo assim sem qualquer comprovação de pagamento.

Observando as notas apresentas à autoridade fiscal, quando do decorrer da fiscalização, e as apresentadas posteriormente à DRJ, quando da impugnação, vê-se que têm como destinatário tanto o CNPJ da(s) empresa(s) quanto o CPF do impugnante. Entretanto, as notas fiscais referentes aos combustíveis estão todas destinadas ao CPF do impugnante e aliando-se ao fato de que o fornecedor é da própria família do adquirente faz surgir uma real necessidade de comprovação de pagamento dos produtos destinados à atividade rural. Sem que se haja uma efetiva demonstração de que tais produtos foram adquiridos para a manutenção da atividade rural, abre-se espaço para inúmeras possibilidades, desde a utilização dos combustíveis para outras finalidades, quanto de revenda dos mesmos, ou até mesmo da sua não utilização.

Acrescenta-se o fato de que as despesas desta discussão não eram objetos da lide, visto que a autoridade fiscal não glosou qualquer despesa apresentada no livro-caixa, ou seja, as notas fiscais de combustíveis, que perfazem o total de R\$ 314.961,55, foram apresentadas apenas como defesa ao lançamento fiscal sobre a omissão de resultado tributável no valor de R\$ 814.144,80, com a alegação pelo recorrente de que o seu controle de receitas, despesas e documentos fiscais é precário, o que motivou a apresentação da declaração do Imposto de Renda de forma parcial;

Bem, as notas fiscais configuram um o novo evento, alheio ao procedimento fiscal, cuja aceitação de parte delas pela 1ª instância de julgamento não vincula uma decisão deste colegiado. A negativa pela DRJ das notas fiscais oriundas de fornecedor da família deveria ter se estendido a todas as outras apresentadas à posteriori sem as efetivas comprovações dos pagamentos, ou no mínimo deveria, tal instância, ter exigido tais comprovações. No caso aqui discutido, diante do fato de o valor ser elevado, de o posto fornecedor ser da própria família, de as notas fiscais terem sido entregues após o procedimento fiscal, de que todas foram destinadas à pessoa do impugnante, e de que a exigência da comprovação está prevista na legislação, entendo que seria necessária uma efetiva prova de que os produtos foram adquiridos para a finalidade alegada, seja com a demonstração de extratos bancários, faturas de cartões de crédito, ou inclusive demonstrações contábeis e declarações ao fisco da própria fornecedora.

Trago uma recente decisão deste Conselho de Administração de Recursos Fiscais, Processo nº 10120.728329/2021-69, Recurso Voluntário, Acórdão nº 2301-010.505 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 10 de maio de 2023, que demonstra o posicionamento em relação ao tema:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)Exercício: 2018
DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL NÃO COMPROVADAS (LIVRO CAIXA).

(...)Tratam-se de despesas referentes a combustíveis e lubrificantes. Entende o recorrente que estão albergadas pelo art. 62 do RIR/99, uma vez que sua atividade demanda uso de grande quantidade de maquinário agrícola que, por sua vez, não pode funcionar sem os citados produtos. Afirma que é preciosismo exagerado a exigência de identificação de cada uma das máquinas e/ou veículos nos quais os combustíveis e lubrificantes foram utilizados. Assevera também que

a legislação apontada pela DRJ não diz respeito às deduções de custeio da atividade rural, não podendo ser aqui aplicada.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

A autoridade tributária não aceitou despesas com combustível e lubrificante no total de R\$ 48.090,16, conforme dados e planilha de fls. 5.241 a 5.243 e 5.279 e documentação de fls. 3.720 a 3.783 e 4.129 a 4.282, tudo mencionado no Relatório Fiscal (contrapartida 21714). Subsidiariamente é imperativo lembrar que a própria Lei nº 9.250/1995, em seu art. 6º, que trata justamente daquelas pessoas físicas que se utilizam das deduções com Livro Caixa, dispõe que apenas o representante comercial autônomo pode se utilizar de dedução a título de transporte e locomoção, sendo que o combustível e lubrificante estão, obviamente, inseridos na mesma modalidade de despesa com transporte e locomoção (Tratores, Colheitadeiras, etc).

Percebe-se que a premissa para que os gastos não tenham sido considerados se deve à natureza deles, pois ainda que as máquinas do contribuinte utilizem combustíveis e lubrificantes, essas despesas não estão relacionadas diretamente à atividade rural. Tanto é verdade que várias outras atividades e profissões sujeitas ao Livro Caixa também não podem deduzir aqueles gastos. Como exemplo prático, é importante citar a figura de um médico obstetra que também possui um Livro Caixa para registrar as suas despesas e receitas. Contudo, tal profissional, não obstante precisar se deslocar muitas das vezes até os seus pacientes, de modo algum possui a prerrogativa legal de deduzir despesas com combustível ou transporte, já que esse custo não está intrinsecamente ligado à atividade fim de médico.

Com isso, conclui-se novamente que a dedução pleiteada pelo autuado está em desacordo com o art. 62, do RIR/1999, visto que o gasto não é uma despesa definida em Lei como passível de dedução na atividade rural, sendo vital ratificar a glosa implementada no Lançamento.

(...)Nesses termos, se o contribuinte não faz o controle de quais máquinas e veículos se aproveitaram dos combustíveis e lubrificantes adquiridos, não cabe que a fiscalização presuma simplesmente que todos foram aplicados na atividade rural tão somente porque consta como destino dos produtos nas notas fiscais as fazendas do contribuinte - já que sempre existe a possibilidade de que os insumos sejam entregues lá e utilizados para alguma outra finalidade não demonstrada (tal como abastecimento de veículos de passeio ou até a revenda para terceiros). (grifei)

(...)

Assim, deixo de acolher os argumentos do recorrente para o fim de manter as glosas deste item.

Nesse sentido, entendo que na atividade rural é essencial o registro da despesa no livro-caixa, e com sua devida comprovação, para que se atenda às exigências da legislação quanto

ao enquadramento em despesa de custeio. Esse entendimento, também especificamente quanto a gastos com combustíveis, é amplamente compartilhado neste Conselho Administrativo Fiscal, como se pode ver em mais duas recentes decisões de colegiados desta 2ª Seção, iniciando pelo Acórdão 2102-003.343, da 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA, no PROCESSO 15956.000023/2011-63:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2008 DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. LIVRO CAIXA DA ATIVIDADE RURAL.

DESPESAS DE CUSTEIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

Por conta do valor elevado da Nota Fiscal relacionada a compra de produto registrado no Livro Caixa da Atividade Rural como despesa de custeio, pode a autoridade fiscal exigir a comprovação do efetivo pagamento do valor consignado na Nota Fiscal apresentada, sob o fundamento legal expresso nos parágrafos do artigo 62 do Decreto nº 3.000, de 1999 (vigente à época).

Registrada a Nota Fiscal como despesa de custeio, obriga-se o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento, devendo haver compatibilidade entre data e valor. (grifei)

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

DA FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO DAS DESPESAS DE CUSTEIO E DE INVESTIMENTOS

(...)

3) falta de comprovação do efetivo pagamento de despesas de custeio, tais como: **combustíveis**, pagamento de arrendamento agrícola, encargos sociais da folha de pagamento, compra de defensivos agrícolas, compra de equipamentos da atividade rural; (grifei)

Já no ACÓRDÃO 2302-003.987 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIO – do PROCESSO 10293.720100/2011-22, em sessão realizada em 08 de abril deste ano de 2025, o entendimento foi similar, reforçando a tese:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2008 ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO.

A atividade rural sujeita o contribuinte, dentre outras coisas, **à comprovação da efetiva realização das despesas** e dos investimentos deduzidos na apuração de seu resultado, por meio da apresentação de documentos usualmente utilizados nesse tipo de atividade. (grifei)

As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.

Por fim, cito aqui trecho da decisão proferida pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no processo de nº 10580.010520/2003-51, que assiste razão à decisão da DRJ neste caso concreto:

Da análise dos autos verifica-se que o valor de NCz\$ 3.016,07, relativo ao exercício de 1990, lançado como despesas de custeio pelo autuado, foi glosado pela autoridade lançadora e mantida pela decisão recorrida, sob o argumento de que não houve comprovação, através da apresentação de documentação própria, muito menos comprovou serem necessárias a percepção dos rendimentos e a manutenção da fonte produtora. Na fase recursal o autuado alega em seu favor que "cometeu uma série de equívocos por descuido, que embora culminassem ilegitimidade e ilegalidade, o autuante classificou estes meros erros técnicos na declaração de bens do reclamante como ilegal e omissos, o que não é o fato, veja-se que o veículo usado era do seu irmão, comodato a título gratuito, o que nada impede que o reclamante se valha de bens de terceiros para manutenção de sua propriedade".

Entretanto, muito embora alegue, em momento algum foi oferecido para apreciação um contrato de locação ou de prestação de serviço referente aos veículos utilizados. Ora, é de raso e cediço entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência, **que o contribuinte deverá comprovar a veracidade das despesas de custeio e os investimentos escriturados, mediante documentação idônea que identifique o adquirente, 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. Assim, **somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.**" (grifei)

"Confirma-se, nestes termos, a divergência suscitada: na decisão do paradigma não foram admitidos como dedutíveis gastos com veículo que o sujeito passivo não provou ter sido utilizado na atividade rural, enquanto no recorrido as despesas foram tidas por dedutíveis em razão, apenas, de os serviços apresentarem correspondência com a atividade exercida pela Contribuinte, muito embora ausente a prova exigida pela autoridade fiscal de sua vinculação aos eventos descritos nas notas fiscais emitidas no período fiscalizado. Em outros termos, embora hipoteticamente os gastos com combustível sejam normais na atividade rural, a tese jurídica firmada no paradigma foi no sentido de que o gasto deve estar vinculado a um veículo utilizado na atividade rural. Já no acórdão recorrido, bastou para ser afirmada a dedutibilidade das despesas o fato de a natureza das despesas ser normal na atividade exercida pela pessoa jurídica, a

despeito de a nota fiscal não especificar em detalhes os serviços e não estar acompanhada de contrato escrito ou de relatório de atividades.”

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rafael de Aguiar Hirano