



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10508.720385/2015-62</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-012.870 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	2 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JAMIL ANTONIO FILHO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2011

ATIVIDADE RURAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO.

A legislação expressamente determina o arbitramento da base de cálculo do imposto de renda à razão de 20% sobre a receita bruta da atividade rural quando contribuinte não escritura no Livro Caixa as receitas e despesas decorrentes dessa atividade.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

Indeferem-se os pedidos de realização de diligência e perícia quando não há dúvidas para o julgamento da lide.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, dispondo, no processo, de todos os elementos que lhe possibilitam rebatê-las, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Francisco Ibiapino Luz** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rodrigo Duarte Firmino, Gregório Rechmann Junior, Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Rigo Pinheiro(substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Francisco Ibiapino Luz (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 10508.720385/2015-62, em face do acórdão nº 11-59.780 -, julgado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJREC), em sessão realizada em 24 de maio de 2018, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2 a 11, através do qual é cobrado, relativamente aos anos calendário de 2010, exercício 2011, o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, sujeito à multa de ofício, no valor de R\$2.644.160,91, acrescido ainda de juros de mora (calculados até 10/2015), perfazendo um crédito tributário total de R\$ 5.798.116,04.

2. A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 3 e 4, os motivos que deram ensejo ao lançamento acima:

2.1. Omissão de rendimentos recebidos da atividade rural

2.2. Despesa da atividade rural não comprovada nos valores de:

3. No Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 12 a 25), a autoridade lançadora relata os fatos que redundaram na lavratura do Auto de Infração. Seguem trechos pertinentes do citado relatório:

O contribuinte foi selecionado para fiscalização do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF do exercício de 2011, ano-calendário de 2010, tendo em vista a verificação de baixa lucratividade da atividade rural informada em sua DIRPF do período.

As receitas de atividade rural declaradas foram principalmente as de venda de eucalipto. A fim de comprova-las o contribuinte apresentou quatro contratos de compra e venda sendo três com a empresa Aracruz Celulose e um com a empresa Suzano Bahia Sul Celulose. Além disso, apresentou também demonstrativo dos pagamentos feitos por essas empresas tanto pela Aracruz quanto pela Suzano durante o ano-calendário 2010, tratando-se de comprovante, emitidos pelas mesmas, dos valores pagos pela madeira entregue no período, assim como demonstrativos dos adiantamentos concedidos no período e da quitação de adiantamentos anteriores.

(...)

Com relação às receitas, foram abertas diligências junto às empresas Aracruz Celulose e Suzano Bahia Sul Celulose, por serem os principais clientes do contribuinte com a finalidade de verificar os pagamentos feitos a Jamil Antonio Filho como segue:

A empresa Aracruz confirmou que os pagamentos feitos a Jamil Antonio Filho foram referentes à operação comercial tratando-se de compra de madeira, de floresta constituída através do programa de fomento florestal referentes aos contratos de nº 03845, 06755 e 06756.

Apresentou planilha dos pagamentos decorrentes da compra de madeira, no ano-calendário de 2010 e cópia dos contratos de compra e venda de madeira.

(...)

Questionada sobre a diferença apurada, a empresa esclareceu que o valor pago ao Sr. Jamil Antonio Filho é composto da seguinte forma;

- 1 – Valor das notas de entrada, que é a compra efetiva da madeira
- 2 – Valor de bonus determinado em contrato pelo cumprimento no prazo da entrega, no tamanho da madeira
- 3 – Adicional de frete, quando a distância da propriedade for superior a 80 km do depósito; e
- 4 – Adicional de frete quando a madeira for entregue em depósito diferente do que está acordado no contrato, por solicitação da empresa

Após a empresa ter esclarecido o pagamento de R\$9.128.800,67, verificamos em nossas pesquisas em Sistema da Receita Federal, que havia mais duas notas fiscais

de entrada referente à compra de madeira pela Aracruz, que não foram informadas nem pela empresa nem pelo Sr. Jamil. **(Valor total de R\$1.109.919,68)**

Desta forma, esta diferença deverá ser acrescida a base de cálculo como receita bruta da atividade, Decreto 3000/99, arts. 57 a 64, 71 a 83, Lei 8023/90, 8134/90 e 9250/95, IN SRF 83/01.

(...) Com relação à informação prestada na DIRPF sobre os adiantamentos da SUZANO em 2010, houve divergências nas informações quanto aos descontos de adiantamento. O contribuinte informou ter sido descontado em 2010, R\$36.218,23, valores estes convertidos em m3 de madeira e informado no Livro Caixa do contribuinte como receita da atividade, quando na verdade, segundo informações da própria SUZANO, o valor descontado foi de R\$51.204,08. Esta diferença, no valor de R\$14.985,85 deverá ser acrescida a base de cálculo como receita bruta da atividade.

(...)

Nos chamou a atenção a despesa com empresa L de Oliveira Borges, devido ao seu valor total de R\$8.162,438,49. Essa empresa prestou serviços de corte de madeira de eucalipto e transporte do mesmo, como se verifica na tabela acima em fretes e carretos e serviços de colheita, despesas para as quais foram apresentadas notas fiscais, emitidas pela empresa. A despesa representa aproximadamente 85% da receita da atividade rural e 86,9% da despesas de custeio, sendo de longe o principal custo do produtor Jamil Antonio Filho.

Outros aspectos que chamaram a atenção com relação à empresa L. de Oliveira Borges;

- Trata-se de um micro empresário individual que tem como atividade cadastral a produção de eucalipto e atividades não cadastradas de prestações de serviços de colheita e transporte de eucalipto, que possui um volume financeiro não compatível com o porte da empresa.

- criada em 02.2010, mesmo mês que começou a prestar serviços a Jamil Antonio Filho, e declarada não habilitada pela SEFAZ/BA desde 09/2011

- as notas fiscais foram emitidas fazendo referência ao número do contrato da Aracruz Celulose e Suzano Bahia Sul, ou seja, a plantação em que estava sendo prestado o serviço. Veja que com relação ao contrato 6756, da Aracruz, o valor total recebido no ano por esse contrato foi de R\$1.701.723,51 e o pagamento a L. de Oliveira Borges pela prestação do serviço referente a esse contrato foi de R\$1.625.776,60. Praticamente todo o valor pago pela ARACRUZ para contrato 6756, para o ano-calendário 2010, foi destinado a despesas com a L. de Oliveira Borges ME.

Foi então, solicitado ao contribuinte através do Termo de Intimação 001 a comprovação do pagamento das despesas a L. de Oliveira Borges, como segue:

Em resposta ao Termo de Intimação o contribuinte alegou o seguinte;

- que os serviços foram efetivamente pagos, mediante contra-partida de documentação hábil e idônea, no caso, a apresentação das notas fiscais de serviços prestados de colheita e tratos culturas em áreas não colhidas.

Informou que os serviços prestados a que se refere as notas fiscais apresentadas abrangem não só a área que gerou o rendimento mas outras em que possui plantio.

O item 03 da resposta a intimação o contribuinte cita os serviços prestados pela L de Oliveira Borges nas unidades de produção, sendo eles:

- Serviços de colheita
- Construção de estradas principais, secundárias e de contorno
- Nivelamento e rebaixamento de tocos em áreas colhidas
- Plantios
- Combate a formigas
- Roçada mecanizada e aplicação de herbicidas
- Nas áreas colhidas, serviço de subsolagem
- Serviço de combate a cupins
- Serviço de adubação

Os serviços alegados pelo contribuinte não estão de acordo com os serviços descritos nas notas fiscais que são apenas de transporte, colheita e baldeio. Além disso, elas fazem referência aos contratos de produção de eucalipto e se resumem as áreas que tiveram colheita e receitas tributadas.

(...)

Para que as despesas sejam consideradas dedutíveis elas têm que ser necessárias, efetivamente pagas no ano-calendário e comprovadas com documento hábil e idôneo.

A fim de comprovar as despesas com a empresa L. de Oliveira Borges, o contribuinte apresentou notas fiscais de serviço. As notas fiscais apresentadas teriam a finalidade de comprovar a despesa mas não o seu pagamento. Dessa forma, as despesas mesmo que tivessem sido consideradas necessárias, teriam que ter sido efetivamente pagas no ano-calendário, o que não foi comprovado.

Não tendo sido comprovado o efetivo pagamento das despesas declaradas pelo Sr. Jamil Antonio Filho junto a empresa L. de Oliveira Borges ME, não resta outra alternativa a esta fiscalização a não ser a glosa das referidas despesas, num total de R\$8.162.438,49, no ano-calendário 2010.

#### DAS DESPESAS COM GADO E COM FAZENDAS IMPRODUTIVAS

O contribuinte apresentou despesas diversas com relação à criação de animais, tratando-se da sua segunda atividade rural. Foram deduzidas despesas com

compra de gado, ração de animais e vacinas no ano-calendário 2010, de acordo com seu livro caixa.

Foram consultadas as DIRPF's do ano-calendário 2009 a 2012 e verificou-se que durante esses quatro anos o contribuinte não apresentou nenhuma receita com venda de animais. Para que as despesas sejam dedutíveis estas devem estar relacionadas a uma atividade produtiva, sendo assim, a atividade deve gerar uma receita correspondente.

Foi solicitado ao contribuinte através do Termo de Intimação 002, a apresentação de todos os controles e registros da atividade pecuárias, não tendo o contribuinte atendido a mesma.

Dessa forma, não tendo o contribuinte comprovado a necessidade da despesa através da comprovação de sua relação a uma receita correspondente, ficam glosadas as despesas realizadas durante o ano-calendário 2010, com a relação à atividade pecuária.

Seguindo o mesmo raciocínio, foram verificados diversos contratos de compra e venda de eucalipto entre o Sr. Jamil e as empresas Suzano e Aracruz. Foram verificadas que algumas fazendas não possuem um contrato de compra e venda para plantação de eucalipto correspondente. Sendo a plantação de eucalipto e a atividade pecuárias suas atividades rurais informadas, não tendo sido considerada, por esta fiscalização, a atividade pecuária como produtiva no ano-calendário 2010 e não havendo outra atividade rural nos registros apresentados pelo contribuinte, consideramos a fazendas sem um contrato de compra e venda de eucalipto correspondente como improdutivo no ano-calendário 2010, tendo assim as suas despesas glosadas de acordo com os registros do livro caixa apretnado, no qual é identificada a despesa como sendo de respectiva fazenda, de acordo com as siglas informadas, já descritas anteriormente neste relatório.

Dessa forma foram glosadas pela fiscalização as despesas das seguintes fazendas: Fazenda Futurosa, Fazenda Paraíso, Fazenda Gado Bravo e Fazenda Três Barras.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

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

Exercício: 2011

**ATIVIDADE RURAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO.**

A legislação expressamente determina o arbitramento da base de cálculo do imposto de renda à razão de 20% sobre a receita bruta da atividade rural quando contribuinte não escritura no Livro Caixa as receitas e despesas decorrentes dessa atividade.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Exercício: 2011 PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

Indeferem-se os pedidos de realização de diligência e perícia quando não há dúvidas para o julgamento da lide.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, dispondo, no processo, de todos os elementos que lhe possibilitam rebatê-las, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, repetindo na íntegra os argumentos trazidos na impugnação, qual seja, a ausência de omissão de rendimentos e da correta dedução de despesas com produção.

É o relatório

## VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos parcialmente os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Considerando que os argumentos trazidos em sede recursal são os mesmos da impugnação e, considerando que o Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/996 c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)7, o qual adoto como razão de decidir, in verbis:

Do pedido de diligência

7. Relativamente à diligência solicitada pela defesa, esclarecemos que tal pedido deve obedecer aos requisitos constantes do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93);

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art.16. (introduzido pelo art.

1º da Lei nº 8.748/93). (...)"

8. Além dos requisitos previstos no art. 16 supra, deve ser analisado se o pedido de realização de diligência ou perícia é considerado imprescindível à tomada de decisão para julgamento da lide, de acordo com o que dispõe o art. 18 do mesmo diploma legal, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, ‘in fine’.”

9. A realização de diligências e perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

10. In casu, não houve a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, como se constata da leitura da peça impugnatória, devendo ser indeferido o pedido.

11. Ademais, entendo que não há qualquer dúvida para o julgamento da lide, à luz da documentação já acostada ao processo.

12. Rejeito, portanto, o pedido de realização de diligência.

Da alegação de nulidade

18. O impugnante alega que não lhe foi concedido o direito de demonstrar que o lançamento foi ilegal e ilícito, tendo em vista que a glosa de despesas da atividade rural, teria baseado simplesmente na afirmação administrativa do autuante, atribuindo-lhe uma certeza e liquidez absoluta.

18.1. Com fundamento nos princípios da motivação e da objetividade, requer o interessado que seja declarada a nulidade do MPF nº 0510500/00038/2013, e, via de consequência, do auto de infração em questão.

19. De pronto, devemos deixar claro ao contribuinte que o mesmo foi intimado diversas vezes durante o procedimento fiscal, sendo-lhe concedido prazo para prestar esclarecimento e apresentar documentos comprobatórios.

19.1. Ressalte-se ainda que toda a autuação fiscal se encontra detalhada e motivada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 12 a 25, que é parte integrante e inseparável do Auto de Infração.

19.2. Ao contribuinte foi concedido prazo de defesa, o qual foi plenamente utilizado ao protocolar a peça impugnatória de fls. 1236 a 1264, através da qual o interessado revela conhecer detalhadamente as infrações que lhe foram imputadas, rebatendo tanto questões preliminares quanto de mérito.

19.3. O art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988, tem a seguinte dicção: aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. O contraditório traduz-se na faculdade da parte de manifestar sua posição sobre fatos ou documentos trazidos ao processo pela outra parte. É o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses. Já o princípio da ampla defesa significa a possibilidade de rebater acusações, alegações, argumentos, interpretações de fatos, interpretações jurídicas, para evitar sanções ou prejuízos, não pode ser restrita, no contexto em que se realiza. Daí a expressão final do inciso LV, 'com os meios e recursos a ela inerentes'.

19.4. O princípio da ampla defesa está previsto também no Decreto nº 70.235/1972, sendo sua inobservância causa de nulidade do processo administrativo fiscal, conforme art. 59, in verbis:

“Art. 59. São nulos:

...

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

19.5. Ocorre que o impugnante reclama da não aplicação dos princípios da ampla defesa e do contraditório por parte da autoridade lançadora. No entanto, esses princípios são processuais, isto é, devem ser obrigatoriamente obedecidos após instaurada a lide entre as partes e não durante o procedimento de investigação de que decorreu o lançamento.

19.6. A título exemplificativo, podem também ser citados os seguintes Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes:

(...)

19.7. Assim, restando demonstrado que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa do contribuinte, e, desde que não resta caracterizada a ocorrência de nenhuma outra das hipóteses de nulidade previstas na legislação, deve ser afastada a preliminar suscitada.

Da tributação da atividade rural

20. A matéria deste processo é regida pelo artigo 18 da Lei 9.250, de 1995, assim regulamentado no RIR/99, em seu artigo 60 (Decreto Nº 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).

§ 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinquenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 3º).

§ 4º É permitida a escrituração do Livro Caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas, em ordem sequencial ou tipograficamente.

§ 5º O Livro Caixa deve ser numerado sequencialmente e conter, no início e nº encerramento, anotações em forma de "Termo" que identifique o contribuinte e a finalidade do Livro.

§ 6º A escrituração do Livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano calendário.

§ 7º O Livro Caixa de que trata este artigo independe de registro.

(...)grifos acrescentados

20.1. Por seu turno, a Instrução Normativa SRF nº 83, de 11/10/2001, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural das pessoas físicas, estabelece.

(...)

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.

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:

(...)

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.

Parágrafo único. A Nota Fiscal Simplificada e o Cupom de Máquina Registradora, quando identificarem o destinatário das mercadorias ou produtos, são documentos hábeis para comprovar despesas efetuadas pelas pessoas físicas na apuração do resultado da atividade rural.

20.2. Devemos considerar, ainda, as instruções do preenchimento da DIRPF constantes do Ajuda do programa. Abaixo transcrevemos parte da orientação apresentada na DIRPF/2011:

(...)

Pode ser considerado despesa de custeio e investimento o gasto, realizado nº ano-calendário de 2010, com computador, telefone, fax, combustíveis, lubrificantes, salários, aluguéis, arrendamentos, ferramentas, utensílios, corretivos e fertilizantes, defensivos agrícola e animal, rações, vacinas e medicamentos, impostos (exceto imposto sobre a renda), taxas, contribuições para o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e demais encargos trabalhistas, benfeitorias realizadas no imóvel (currais, casas, galpões, açudes, pastagens, cercas, desmatamentos etc.), aquisição de tratores, equipamentos, implementos, veículos de carga, utilitários rurais, reprodutores, matrizes, rebanho de cria e engorda, desde que necessários ao desenvolvimento da atividade, à expansão da produção ou à melhoria da produtividade rural.

(...)

As despesas devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, tais como notas fiscais, guias de recolhimento de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e de encargos trabalhistas, recibos emitidos por empregados ou prestadores de serviço etc.

(...)

20.3. Da leitura dos artigos e das instruções de preenchimento da DIRPF, verifica-se que, independentemente de determinado gasto se enquadrar como despesa de custeio ou como investimento, será ele dedutível caso atenda aos seguintes requisitos: a) deve estar relacionada com a atividade exercida; b) deve ser efetivamente realizada no decurso do ano-calendário correspondente ao exercício da declaração; c) deve ser necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora; d) deve estar escriturada em Livro Caixa e comprovada com documentação idônea.

Do Pedido de Arbitramento.

21. Primeiramente, devemos registrar que, considerando o valor da receita bruta total recebida pelo contribuinte no ano-calendário em questão, o mesmo não estava dispensado de realizar o registro do Livro Caixa (§3º do art. 18, da Lei nº 9.250/1995).

21.1. A opção efetuada pelo contribuinte de tributação dos resultados da atividade rural (receitas – despesas) está prevista no artigo 63 do RIR/99 e tem como base legal a Lei nº 8.023/90, art. 4º e Lei nº 8.383/91, art. 14. Essa é a regra geral de tributação dos resultados da atividade rural, permitindo, inclusive, a compensação de prejuízos dessa atividade.

21.2. Todavia, essa possibilidade que o contribuinte tem de fazer a opção pelo modelo de tributação que seja mais favorável para a sua atividade, se pela diferença entre receitas e despesas no livro caixa ou pela aplicação de 20% diretamente sobre a receita bruta, conforme a previsão contida no art. 5º da Lei nº 8.023/90 (art. 71 do RIR/99), deve ser exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, no anexo da atividade rural.

21.3. Nesse sentido destaque-se a jurisprudência de segunda instância:

(...)

21.4 O arbitramento não constitui punição, mas sim uma forma de apuração do resultado da atividade rural. Ou seja, a apuração do resultado pela utilização desse critério é uma faculdade concedida ao contribuinte, que pode escolher também como forma de tributação a diferença entre receitas e despesas no livro caixa. Cabe, no momento da apresentação da DIRPF, ao contribuinte verificar qual é a forma de tributação que lhe é mais vantajosa.

21.5 Assim, a escrituração existiu e foi considerada pela fiscalização para apuração do resultado tributável da atividade rural. Agiu corretamente a autoridade fiscal, uma vez que a existência da escrituração não configura caso de arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário (§2º do art. 18, da Lei nº 9.250/1995). Lembrando que os agentes públicos devem aplicar as

disposições da legislação tributária, uma vez que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art.

37 da Constituição Federal e art. 142 do CTN).

21.6 O fato de existir receita bruta omitida ou despesa da atividade rural não comprovada não invalida o Livro Caixa e não é fato suficiente para mudar a forma de tributação escolhida pelo contribuinte no momento da apresentação da sua DIRPF. Mais uma vez, esse fato não configura falta de escrituração, mas sim escrituração incompleta ou falta de comprovação.

Ressalte-se novamente que o Livro Caixa apresentado foi considerado pela fiscalização para a apuração do resultado tributável da atividade rural.

Da escrituração de despesas com gado e fazendas improdutivas

22. Primeiramente, devemos verificar que o contribuinte possui diversas fazendas que fazem parte da sua atividade rural, de acordo com o Livro Caixa apresentado. São elas:

Fazenda Futurosa, Fazenda Novo Horizonte, Fazenda Paraíso, Fazenda Gado Bravo, Fazenda Rancho Colorado, Fazenda Veneza, Fazenda Três Barras, Fazenda Boa Vista. Ademais, também explora atividade rural na Fazenda Maravilha, de propriedade da Sra. Rosimeri das Graças Pereira de Aguiar, mediante a formalização de um contrato de comodato.

22.1. Acrescente-se que o Livro Caixa possui siglas que identificam a despesa de acordo com a fazenda a que ela se refere.

22.2. Registre-se ainda que, de acordo com a Declaração apresentada pelo contribuinte e anexada à fl. 907, o mesmo informa que não houve nenhuma atividade produtiva durante o ano de 2010 nas fazendas Futurosa, Paraíso e Três Barras, e que, na Fazenda Gado Bravo, houve apenas atividade pecuária. Também não foi apresentado nenhum contrato de compra e venda para plantação de eucalipto relativo a essas fazendas.

23. Em consulta às DIRPFs do contribuinte relativas aos exercícios de 2010 a 2013, verificou-se que não foi declarada nenhuma receita com venda de animais. Entretanto, o interessado informou em seu Livro Caixa despesa com compra de gado, ração de animais e vacinas.

23.1. As referidas despesas não são dedutíveis no Livro Caixa, uma vez que não possuem uma receita correspondente. Sendo assim, mantenho a glosa das despesas relacionadas à atividade pecuária (Fazenda Gado Bravo).

24. O mesmo raciocínio vale para as fazendas improdutivas, ou seja, as que não possuem atividade rural comprovada e receita correspondente. Portanto, também deve ser mantida a glosa das despesas relativas às fazendas Futurosa, Paraíso e Três Barras.

Despesa relativa à empresa L. de Oliveira Borges

25. A autoridade fiscal verificou que a despesa registrada no Livro Caixa do contribuinte relativa à empresa L. de Oliveira Borges (serviço de colheita, frete e carretos) corresponde a aproximadamente 85% da receita atividade rural e 86,9% da despesa de custeio.

26. Diante da expressividade da despesa, foi aprofundada a fiscalização na empresa prestadora do serviço a fim de comprovar a efetiva realização do serviço e o efetivo pagamento. A autoridade fiscal obteve as seguintes informações:

- Trata-se de um micro empresário individual que tem como atividade cadastral a produção de eucalipto e atividades não cadastradas de prestações de serviços de colheita e transporte de eucalipto, que possui um volume financeiro não compatível com o porte da empresa.

- criada em 02.2010, mesmo mês que começou a prestar serviços a Jamil Antonio Filho, e declarada não habilitada pela SEFAZ/BA desde 09/2011

- as notas fiscais foram emitidas fazendo referência ao número do contrato da Aracruz Celulose e Suzano Bahia Sul, ou seja, a plantação em que estava sendo prestado o serviço. Veja que com relação ao contrato 6756, da Aracruz, o valor total recebido no ano por esse contrato foi de R\$1.701.723,51 e o pagamento a L. de Oliveira Borges pela prestação do serviço referente a esse contrato foi de R\$1.625.776,60. Praticamente todo o valor pago pela ARACRUZ para contrato 6756, para o ano-calendário 2010, foi destinado a despesas com a L. de Oliveira Borges ME.

26.1. Em função dessas informações, o contribuinte foi intimado e reintimado a comprovar o efetivo pagamento da referida despesa. Em resposta, apenas informa que o serviço foi pago em contrapartida da emissão das notas fiscais. Acrescentou ainda que o serviço prestado abrange não só a área que gerou o rendimento, mas outras em que possui plantio. Por fim, lista os serviços que teriam sido prestados pela empresa L. de Oliveira Borges.

26.2. Da análise dessas informações verifica-se que:

- Primeiramente, caso parte do serviço fosse destinado a áreas improdutivas, não poderiam ser deduzidos do Livro Caixa do contribuinte;

- Os serviços listados na resposta ao Termo de Intimação não estão de acordo com os serviços especificados nas notas fiscais (colheita, baldeio e transporte);

- As notas fiscais informam que os serviços se referem ao contrato de plantação de eucalipto relativo às áreas que tiveram colheita e receitas tributadas.

27. Foi aberta uma Diligência Fiscal a fim de obter maiores informações, entretanto as intimações foram devolvidas pelos Correios, informando que a empresa e o seu proprietário não foram encontrados em seus endereços.

27.1. Também foi feito um deslocamento até o endereço cadastral da empresa e constatado que a empresa não existe no local e que tampouco existe o número da sala informado em seu endereço. Por esse motivo, foi feita uma representação ao Delegado da DRF/ Itabuna.

28. Diante de todos esses acontecimentos e, principalmente, diante da ausência de comprovação do efetivo pagamento da despesa no ano calendário de 2010, requisito indispensável para que a despesa possa ser dedutível no Livro Caixa do contribuinte, mantenho a glosa em questão por ausência de comprovação.

28.1. Em sua impugnação, a defesa apenas alega que teria recursos financeiros disponíveis em espécie e informados em sua DIRPF, entretanto não apresenta nenhum documento comprobatório da efetiva transferência de recursos, como, por exemplo, um comprovante de depósito bancário.

28.2. Ressalte-se que o volume total do pagamento a L. de Oliveira Borges foi de R\$1.625.776,60.

28.3 Registre-se ainda que, para fins de dedução, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apontar documentação suficiente para dirimir os questionamentos acerca do fato informado em sua declaração de ajuste, consoante o art. 73 do RIR/99:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

28.4. Quando se tem a finalidade de utilizar despesas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o seu contratado, mas também a Administração Tributária.

28.5. De fato, inexistente vedação por parte da legislação tributária para utilização de moeda em espécie nos pagamentos das despesas, entretanto, para fazer jus à dedução do imposto de renda, cabe ao interessado comprovar a efetiva transferência de recursos financeiros.

29. Assim, pelos citados motivos e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 291 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, ratifica-se a glosa da despesa em questão por falta de comprovação da efetividade do pagamento.

(...)

Da omissão de rendimentos recebidos da Aracruz Celulose S.A.

35. Da análise das informações prestadas pelo contribuinte e pela Aracruz e também das informações obtidas através de consultas aos sistemas da Receita

Federal do Brasil, verificou-se a existência de duas notas fiscais de entrada de mercadoria, CFOP 2101, emitida pela Fibria Celulose S.A. em 30/09/2010 nos valores de R\$ 424.682,73 e R\$ 685.236,95.

35.1. Esclareça-se que a Fibria Celulose S.A. é a sucessora legal da Aracruz Celulose S.A.

36. Vejamos o que dispõe o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99- sobre a receita bruta da atividade rural.

Art. 61. A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 58, exploradas pelo próprio produtor-vendedor.

§ 1º Integram também a receita bruta da atividade rural:

I - os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, aquisições do Governo Federal - AGF e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária - PROAGRO;

II - o montante ressarcido ao produtor agrícola, pela implantação e manutenção da cultura fumageira;

III - o valor da alienação de bens utilizados, exclusivamente, na exploração da atividade rural, exceto o valor da terra nua, ainda que adquiridos pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio;

IV - o valor dos produtos agrícolas entregues em permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;

V - o valor pelo qual o subscritor transfere os bens utilizados na atividade rural, os produtos e os animais dela decorrentes, a título da integralização do capital.

§ 2º Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

§ 3º Nas vendas de produtos com preço final sujeito à cotação da bolsa de mercadorias ou à cotação internacional do produto, a diferença apurada por ocasião do fechamento da operação compõe a receita da atividade rural no mês do seu recebimento.

§ 4º Nas alienações a prazo, deverão ser computadas como receitas as parcelas recebidas, na data do seu recebimento, inclusive a atualização monetária.

§ 5º A receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

(Grifo acrescido)

36.1. Verifica, portanto, que a autoridade fiscal baseou o lançamento da omissão de receita em duas notas fiscais de entrada, emitidas pelo adquirente do produto.

36.2. O interessado afirma que estas vendas não teriam ocorrido e que teria solicitado ao emitente das notas uma explicação sobre o fato. Até a presente data nenhum documento nesse sentido foi juntado ao processo.

36.3. Assim como no caso da glosa de despesas, o interessado não apresentou cópia de seus extratos bancários no intuito de comprovar, na situação aqui em análise, os recursos financeiros efetivamente ingressados em suas contas bancárias.

36.4. Por fim, diferentemente do que afirma, o valor do metro cúbico da madeira informado nas notas fiscais de números 14.658 e 14723 não foi de R\$ 160,00, mas sim, R\$112,3054 (NF 14.658) e R\$ 97,2548 (NF 14.723). Esses valores estão compatíveis com os informados nas demais notas fiscais, fls. 1049 a 1088, que variaram de R\$ 74,2160 (NF 1.666) a R\$ 160,8474(NF 1.738). Acrescente-se o valor total das notas fiscais de fls. 1049 a 1088 foi informado e tributado na DIRPF/2011 do contribuinte.

37. Pelos motivos acima expostos, entendo que deve ser mantido o lançamento com base nas notas fiscais acostadas ao processo.

### **Conclusão**

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske**

2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais