



**Processo nº** 10840.721243/2011-16

**Recurso** Voluntário

**Resolução nº** 2202-000.907 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma  
Ordinária

**Sessão de** 05 de março de 2020

**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA

**Recorrente** RICARDO TITTOTO NETO

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora examine o laudo técnico apresentado pelo contribuinte, cotejando os valores lançados com os entendimentos contidos no trabalho técnico e provas juntadas aos autos, levando em consideração que o núcleo da questão da lide é o lançamento de despesas realizados nos livros caixa do Condomínio Rural Ricardo Tittoto Neto & Outros e não reconhecido pela autoridade fiscalizadora como despesas do Condomínio Rural e sim como ganhos dos Condôminos. Vencido o conselheiro Mário Hermes Soares Campos, que entendeu ser desnecessária a realização de diligência

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 7.338 a 7.387), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo Recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 7.292 a 7.332), proferida em sessão de 29 de fevereiro de 2016,

consustanciada no Acórdão n.º 02-67. 41, da 9<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG (DRJ/BHE), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte à impugnação (e-fls. 6007 a 6076), mantendo-se parcialmente a exigência fiscal nos termos da planilha de (e-fl. 7.331), alterando o imposto lançado de R\$2.283.942,07 para R\$1.768.141,96, acrescido de multa de ofício de 75% e juros moratórios.

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

*Exercício: 2008*

*PRELIMINAR. NULIDADE.*

*Evidenciado pelo exame da impugnação que o contribuinte compreendeu perfeitamente, o teor da imputação fiscal, deve-se rejeitar a argüição de nulidade do feito, dada a inexistência de qualquer prejuízo à defesa.*

*LANÇAMENTO FISCAL. FASE PROCEDIMENTAL. CRITÉRIOS UTILIZADOS.*

*Embora em uma fiscalização o contribuinte seja intimado a apresentar extratos de contas bancárias e esclarecer sobre a origem dos créditos mantidos nestas contas, no curso do procedimento fiscal a autoridade fiscal tem liberdade para adotar os critérios legais que possam levar à correta apuração do tributo devido.*

*OMISSÃO RENDIMENTOS. APLICAÇÃO NO CUSTEIO ATIVIDADE RURAL. AUSÊNCIA DE PROVAS. RECEBIMENTO EM BENEFÍCIO PRÓPRIO.*

*Valores depositados em contas coletivas e em contas particulares cuja comprovação de que tenham sido destinados aos fins específicos da atividade rural declarada é ausente nos autos configuram-se rendimentos tributáveis sob a forma de vantagens percebidas.*

*LIVRO CAIXA DA ATIVIDADE RURAL. ESCRITURAÇÃO.*

*COMPROVAÇÃO.*

*Os recursos destinados à atividade rural, por estarem sujeitos a uma tributação mais favorecida, subordinam-se, por lei, à comprovação de sua efetiva utilização na finalidade declarada pelo contribuinte. Essa comprovação deve ser realizada com os documentos que demonstrem a procedência da contabilização.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

*(...)"*

### **Do Crédito Tributário, Do Procedimento Fiscal e Da Impugnação**

O relatório constante no Acórdão da DRJ/BHE (e-fls. 7.292 a 7.332) summariza muito bem todos os pontos relevantes da fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pelo ora Recorrente, por essa razão peço vênia para transcrevê-lo:

*“(...)*

*Do Crédito Tributário*

*Cuida-se de Auto de Infração, fls. 2 a 8, que exige do contribuinte o crédito tributário abaixo discriminado, em decorrência da constatação de infrações de omissão de*

rendimentos. As infrações estão relatadas nos Termos de Constatação Fiscal de nº 1 a 15.

<i>Imposto</i>	R\$2.283.942,07
<i>Juros de Mora (até 28/2/2011)</i>	R\$700.713,02
<i>Multa Proporcional</i>	R\$1.712.956,65
<i>Valor do Crédito Tributário Apurado</i>	R\$4.697.612,04

#### ***Do Procedimento Fiscal***

Conforme relatado no Termo de Constatação Fiscal nº 15 de fls. 5.956 a 5.958 que condensa as explicações contidas nos Termos de Constatação Fiscal de nº 1 a 14 a autoridade lançadora informa que:

Desde o início do procedimento fiscal ficou comprovado por amostragem que a sistemática operacional e financeira examinada é a seguinte: As despesas de custeio e investimento do Condomínio Rural Ricardo Titto Neto e Outros – RTNO são pagas pela Usina Ipiranga de Açúcar e Álcool Ltda (empresa cujos sócios são integrantes do Condomínio), mediante lançamentos contábeis com a utilização das contas Bancos a crédito e Adiantamentos a Fornecedores a débito (Ativo de Longo Prazo) e que duas contas bancárias do Condomínio mantidas nos Bancos Bradesco (21.500-7) e Nossa Caixa (8.991) pagam os salários de operários mensalmente;

Para efetuarem tais pagamentos, estas contas recebem créditos vindos da Usina Ipiranga, sendo que as receitas oriundas de fornecimento de cana de açúcar in natura entregues na esteira são contabilizadas no passivo da Usina como Adiantamento de Clientes e no ativo como Estoques. Por sua vez no Condomínio os valores são contabilizados como receitas no demonstrativo de resultados a crédito de débitos variados ou como adiantamentos de clientes no passivo ou débitos a bancos, incluindo as contas “Banco Tittoto”;

O procedimento mencionado indica que o Condomínio é totalmente dependente da Usina Ipiranga, fato que a princípio viola o artigo 61 do Regulamento do Imposto de Renda que prevê as atividades definidas no artigo 58 como exploradas por conta própria. Segundo o relato fiscal a sistemática operacional retira do Condomínio o termo “conta própria” e o transfere para a Usina. Logo, a atividade rural passa a ser desempenhada pela Usina que é quem arca com todas as despesas de custeio e investimento;

Foram detectadas nos demonstrativos contábeis contas ativas e passivas entre a Usina e o Condomínio em constante movimentação de recursos financeiros, o que confere ao grupo o total controle das atividades exercidas entre ambos. Como resultado desse controle foram encontradas várias inconsistências e critérios de contabilização que fogem aos princípios contábeis geralmente aceitos, relatados nos Termos de Constatação Fiscal de nº 1 a 14, o que prejudicou uma análise técnica convencional;

Os seguintes motivos foram identificados como prejudiciais ao exame contábil das transações:

1. A existência de quatro contas correntes denominadas “Banco Tittoto” Descalvaldo, Iacanga, Mococa e Serrana, contas essas meramente escriturais que apresentam intensa movimentação de débitos e créditos de receitas e despesas;

2. A comprovação de notas fiscais de entrada na Usina, apresentadas pelo condomínio e contabilizadas como receitas oferecidas como resultados das aplicações dos valores recebidos como adiantamentos, com os preços por tonelada nas notas equivalentes a mais ou menos 10% do preço de mercado vigente;

3. A quase totalidade das notas fiscais acima mencionadas foi emitida nos meses de janeiro a abril do ano-calendário, sabidamente de entressafra;
4. A falta de comprovação da efetiva entrada de valores declarados recebidos como adiantamentos e que, por conseguinte deveriam ter sido aplicados na atividade rural para custeio e investimento;
5. Contabilização de valores em blocos com lançamentos em duplicidade, utilizando-se inclusive das contas correntes de mútuos entre Condomínio/Usina, Usina/Condomínio e Condomínio/Condôminos, sempre para registrar os altos valores individuais da movimentação financeira, apontados no Quadro Demonstrativos de Créditos objetos de sob a ótica da auditoria fiscal não oferecem consistência de que tais registros foram efetuados de acordo com as finalidades indicadas nos lançamentos;
7. Os valores contabilizados como descontos comerciais nos Bancos Bradesco e Safra e como Financiamento Rural, cujos créditos foram efetuados nas respectivas contas correntes eram quitados integralmente pela Usina Ipiranga nos vencimentos, mediante contabilização dos descontos comerciais de recursos recebidos como dívidas próprias, inclusive contabilizadas, sendo que a efetividade financeira das entradas tenham ocorrido no Condomínio. Com relação ao financiamento rural a quitação foi efetuada pela conta corrente bancária do Condomínio, mas os recursos eram provenientes da Usina. O valor dessa natureza deveria ser aplicado na atividade rural e não transferido para conta de poupança e na mesma data retirado;
8. Dessa forma, explica que os valores em contas correntes coletivas constantes do Demonstrativo acima referido foram tributados como outros rendimentos, de acordo com os artigos 37, 38, 43 e 55 do Regulamento do Imposto de Renda combinados com o artigo 123 da Lei 5.172/66, Código Tributário Nacional e artigo 845 também do Regulamento, esses últimos para configurar os acordos individuais entre empresa e condôminos e a necessidade de se utilizar o instrumento de arbitramento de 80% dos totais mensais demonstrados, equivalentes à participação do contribuinte (16,504332%), uma vez que poderão existir valores ali incluídos que foram utilizados nas atividades do Condomínio;
9. O excedente de valores creditados em contas particulares constantes do Termo de Constatação Fiscal nº 12 e anexos foi tributado segundo os mesmos dispositivos legais informados no item acima, pelo total apurado;
10. Por fim, conclui tratar-se de um grupo consolidado, em franca expansão, conforme documentos extraídos da DOI e extrato da última declaração de bens apresentada, onde se verifica que o patrimônio pessoal do contribuinte aumentou 93% desde 12/2007 até 12/2010.

#### ***Da Impugnação***

*Cientificado do lançamento o contribuinte aviou a peça de defesa de fls. 6.007 a 6.076, na qual argumenta em síntese:*

*Relata que o lançamento com base na movimentação financeira, pela sua própria materialidade pressupõe a ocultação de rendimentos, razão pela qual, se foi justamente a confrontação das operações que deram origem aos valores depositados em contas bancárias que justificaram os termos da acusação fiscal, não há como se afastar a falta de coerência da autuação com os seus próprios fundamentos.*

*Considerada a possibilidade material do lançamento prevista no artigo 42 da Lei 9.430/96, cuja sistemática de apuração pressupõe o eventual vínculo existente entre o aumento de patrimônio do contribuinte e a necessidade de que os respectivos rendimentos fossem informados ao Fisco, é evidente que, se não há dúvidas quanto à*

*origem dos recursos e da própria existência da atividade rural desempenhada, o lançamento é nulo.*

*Adverte haver incoerência no relato fiscal e o faz com referência ao Termo de Constatação nº 14, por meio do qual a fiscalização compôs a base de cálculo mediante informações obtidas via Requisições sobre Movimentações Financeiras – RMF, levando em consideração o método previsto no artigo 42 da Lei 9.430/96, modalidade diversa daquela prevista no § 2º do artigo 18 da Lei 9.250/95 e que albergou ainda a utilização de um percentual aleatório de 80% de arbitramento, sob o argumento de que poderão existir valores incluídos nos cálculos que poderiam ter sido utilizados nas atividades do Condomínio.*

*Transcreve os Termos de Constatação Fiscal nºs 2, 11 e 15 para asseverar que a fiscalização apoiou-se na falsa suposição de que a Usina Ipiranga custeava as despesas do Condomínio sem uma legítima contraprestação, uma vez que as operações de venda de cana-de-açúcar foram simplesmente desconsideradas por supostamente estarem subfaturadas, o que não justificaria o intenso transito de recursos financeiros entrando e saindo do Condomínio.*

*Ataca a conclusão da autoridade fiscal e explica o que seria o entendimento fiscal, da seguinte forma:*

- (i) *PREMISSA 1 – A contabilização da cana-de-açúcar fornecida pelo Condomínio Rural à Usina Ipiranga sob bases subfaturadas;*
- (ii) *PREMISSA 2 - A Usina Ipiranga custeava toda a despesa de custeio e investimento do Condomínio Rural;*
- (iii) *CONCLUSÃO – Logo, não sendo possível justificar o intenso trânsito de recursos financeiros entrando e saindo do condomínio, admitiu-se o falso entendimento de que este representava um mero instrumento de obtenção de rendimentos extras por parte dos condôminos.*

*Argumenta que a tese defendida pela fiscalização não guarda a menor coerência com os próprios enunciados que a sustentam, pois, confirmando-se a atividade rural desempenhada pelo Condomínio, elemento este admitido pela própria auditoria ao analisar o fato de as despesas terem sido suportadas pela Usina Ipiranga, não há como se cogitar que este seria um instrumento de fachada para recebimento de rendimentos extras pelos respectivos condôminos. Questiona o porquê do pressuposto adotado pela fiscalização segundo o qual a atividade rural era desempenhada pela Usina Ipiranga se na composição do valor tributável expressamente aplicou o redutor de 20% para tributação das supostas rendas omitidas com a justificativa de que poderiam referir-se a despesas suportadas pelo Condomínio no exercício dessa mesma atividade rural.*

*Acrescenta que não deveriam ser considerados como elemento para a composição da base de cálculo os depósitos propriamente ditos. Refuta a utilização do artigo 42 da Lei 9.430/95, visto que os valores creditados tiveram sua origem comprovada e ele ainda comprovou a destinação dos recursos.*

*Indaga o seguinte: se essas premissas são válidas, ou seja, origem desconhecida dos rendimentos, por qual razão a autoridade autuante em diversos momentos faz considerações e questionamentos acerca da destinação ou aplicação dos recursos? No seu entendimento, o relato fiscal não se mostra coerente com as suas próprias premissas e constatações uma vez que apresenta verdadeiras contradições. Cita excertos dos Termos de Constatação nºs 2, 10 e 11 para afastar a presunção de que rendimentos estavam sendo omitidos, pois ficou mais do que comprovada a origem dos recursos financeiros depositados em contas coletivas do Condomínio. Se o que se*

*cogita é a destinação dada ao recurso financeiro, não há como dizer que as origens não são conhecidas.*

*Entende que a exigência do imposto de renda está embasada na presunção de omissão de rendimentos, quando a fiscalização infere que os valores depositados nas contas coletivas do Condomínio não se prestaram a remunerar o fornecimento de cana-de-açúcar, mas sim para o benefício pessoal dos condôminos. Aduz que a constituição do crédito tributário via presunção legal não pode ser dotada de critérios frágeis, pois deve se ter um fundamento mínimo de ligação entre o fato apurado (valores depositados em contas correntes coletivas) e a materialidade do tributo (disponibilidade econômica de renda e proventos). Cita vasta doutrina para sustentar seus argumentos.*

*Completa o raciocínio dizendo que apesar de a legislação prever a apuração do imposto de renda pelo arbitramento essa possibilidade deve estar atrelada a um conjunto mínimo probatório que sustente suas alegações, ou seja, que una a prova indiciária ao fato jurídico.*

*Partindo dos elementos deduzidos afirma que a fiscalização não é livre para constituir o crédito tributário com base em premissas equivocadas e mediante a aplicação de critérios que não guardam a menor razoabilidade e suporte legal.*

*Cita julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para afirmar que se tratando de contribuinte que se dedique exclusivamente à atividade rural, a apuração do imposto deve estar adstrita à modalidade de apuração específica, mesmo em uma hipótese na qual o contribuinte não comprova a origem dos recursos depositados, o que não é o caso da situação dos autos, uma vez que os montantes existentes nas contas coletivas do Condomínio Rural tiveram suas origens devidamente científicas à autoridade lançadora.*

*No seu entendimento os termos da autuação fiscal por estarem apoiados em premissas falsas conduzem à nulidade do lançamento, porque a justificativa para o arbitramento foi a falha na escrituração, antecedente normativo da regra matriz prevista no § 2º do artigo 18 da Lei 9.250/95 e, por outro lado, realizou o lançamento com base em procedimento previsto no artigo 42 da Lei 9.430/96, visto que foram consideradas movimentações financeiras em contas coletivas do Condomínio Rural.*

*Ainda assim, considera que embora a possibilidade de arbitramento seja modalidade de lançamento válida e prevista tanto no Código Tributário Nacional quanto no Regulamento do Imposto de Renda, a legitimidade de sua aplicação não se sustenta apenas pela incompreensão de operações financeiras ou de movimentações contábeis.*

*Prossegue aduzindo que os valores creditados nas contas coletivas do Condomínio Rural decorrem do exercício da atividade de lavoura desempenhada, sendo certo que, inclusive nas hipóteses em que a Usina Ipiranga realiza pagamentos em nome do Condomínio, tais creditamentos são consubstanciados como efetiva contraprestação pelo fornecimento de cana-de-açúcar, a qual foi adquirida com os preços usualmente praticados no mercado. Entende ser irrelevante este fato se os montantes foram contabilizados como receitas auferidas pelo Condomínio no momento em que deveriam ter sido reconhecidas. Para tanto cita o artigo 304 do Código Civil que autoriza a quitação da dívida tanto ao terceiro interessado quanto aquele que não possua interesse, o que exonera o devedor do encargo.*

*Segundo o impugnante a escrituração das operações nas contas transitórias “Banco Tittoto”, entre outros pontos serviu como justificativa para apontar as falhas na escrituração do Livro Caixa do Condomínio Rural. Por considerar a própria característica das operações de adiantamento é que a premissa fiscal não mereceria prevalecer uma vez que as contas transitórias somente foram criadas para o arquivamento temporário de lançamentos, tendo como principal fundamento o lapso*

*temporal existente entre as respectivas antecipações, na maioria das vezes utilizadas para quitação direta de dívidas e o momento em que as respectivas receitas deveriam ser reconhecidas.*

*Para reforçar seus argumentos o contribuinte no intuito de demonstrar as operações na conta “Banco Tittoto”, vale-se de um exemplo no qual os adiantamentos realizados pela Usina Ipiranga são utilizados para pagamento de despesas do Condomínio Rural, nos seguintes termos:*

- (i) *Recebimento de adiantamentos efetuados pela Usina Ipiranga para pagamento de dívidas/despesas em nome do Condomínio Rural – (a) debita-se a conta do ativo “Banco Tittoto”, (b) credita-se a conta do passivo “Adiantamento de Clientes” e (c) debita-se a conta de resultado “Despesas Condomínio”;*
- (ii) *Reconhecimento da receita com a entrega da cana-de-açúcar (artigo 61 do RIR/99) – (a) credita-se a conta do ativo “Banco Tittoto”, (b) debita-se a conta do passivo “Adiantamento de Clientes” e (c) credita-se a conta de resultado “Receitas de Cana”.*

*Destaca que a utilização das contas transitórias “Banco Tittoto” decorre da necessidade de se efetivar um contrapartida na conta “Adiantamento de Clientes”, uma vez que o sistema eletrônico de escrituração dos Livros-Caixa Descalvaldo, Iacanga, Mococa e Serrana assim o exige, até para que se possa obter uma coerência com o método contábil das partidas dobradas.*

*Defende o acerto na escrituração do Livro-Caixa quanto aos adiantamentos recebidos da Usina Ipiranga e reforça que o arbitramento não se deu pela adoção de método excepcional de apuração do imposto, mas pela incompreensão da estrutura da operação envolvida.*

*Apresenta o que seria incongruência dos pressupostos objetivos utilizados para justificar o arbitramento com base em parte do que foi evidenciado no Termo de Constatação Fiscal nº 9 no qual a autoridade lançadora constatou que no exame contábil da Usina Ipiranga a contraprestação pelo fornecimento de cana ora é destinada para pagamento de despesas em nome do Condomínio, ora mediante depósito de recursos em suas contas bancárias, sendo irrelevante o fato de tais montantes terem sido destinados a uma ou outra operação.*

*Em longo arrazoado afirma que o aumento patrimonial não pode ser imputado à alegada omissão de rendimentos. Adverte que o resultado da atividade do Condomínio Rural, conforme declarado por ele, é condizente com sua produção e fornecimento de cana-de-açúcar, pois todos os pagamentos realizados pela Usina Ipiranga se prestaram a remunerar o fornecimento da cana-de-açúcar de acordo com o preço médio do mercado vigente à época dos fatos, mesmo que tais contraprestações tenham sido destinadas à quitação de dívidas/despesas do Condomínio Rural.*

*Para provar que não houve aumento patrimonial dos condôminos, a defesa elenca algumas operações de receita da venda de cana-de-açúcar. Destaca alguns valores depositados nas contas 20280 e 202802 da Agencia 20422 do Bradesco e conta 00047, Agência 1691 do Banco Safra, cujas receitas foram devidamente reconhecidas como resultado da atividade rural, conforme declarado no ajuste anual.*

*Elenca uma série de situações que não podem ser consideradas como acréscimo patrimonial como, reembolso de parceria rural, produto da venda de ativos, resgate de aplicações e transferências entre contas.*

*Com a incidência do IRPF sobre tais valores considera que ocorreria a exigência em duplicitade sobre uma mesma base tributável, visto que tais quantias já serviram para compor o resultado final do ano-calendário de 2007.*

*Diante disso alega que se houve a saída de recursos financeiros da Usina Ipiranga, nada mais coerente que se proceda ao lançamento a débito da conta do ativo “Crédito com Pessoas Ligadas”, sendo irrelevante, sob o ponto de vista fiscal, o fato de tais montantes terem sido destinados para quitar despesas do Condomínio ou depositados em contas coletivas, desde que corretamente escrituradas as respectivas receitas quando da entrega da produção de cana.*

*Refuta a alegação fiscal de existência de subfaturamento no preço da cana-de-açúcar e destaca que as contraprestações são compatíveis com os preços praticados no mercado, que por sinal são estabelecidos pelo CONSECANA baseados em um sistema para remunerar a matéria prima com base no Açúcar Total Recuperável – ATR.*

*Afirma que todas as receitas obtidas pela exploração da atividade rural do Condomínio foram devidamente escrituradas, conforme Demonstrativo das Contas de Receitas e Despesas relativas ao ano-calendário 2007, considerando para tanto a relação de notas fiscais emitidas em alguns empreendimentos. Alega que pela escrituração dos resultados do Condomínio somente a título de venda de cana-de-açúcar a receita perfez o total de R\$85.575.390,05 o que revela ser um montante condizente com sua produção e as despesas não representam um subterfúgio de distribuição disfarçada de rendimentos extras aos condôminos.*

*Não há como ser desconsiderada a existência de dispêndios intrínsecos ao fornecimento de cana, como o pagamento de salários e ordenados, aquisição de insumos agrícolas, os gastos com combustíveis e lubrificantes e remuneração de parcerias agrícolas, o que oneram sobremaneira o custo da atividade rural.*

*Cita uma operação específica de venda de cana-de-açúcar e compra de álcool para rebater o argumento fiscal segundo o qual teria ocorrido vício de escrituração com sobrecarga de despesa para o condomínio, sem o efetivo recebimento de receita. Alega que o efetivo reconhecimento da receita no valor de R\$663.696,05 decorrente do fornecimento de cana, NF nº 29, de fato ocorreu conforme demonstra a escrituração dos montantes envolvidos e que somente uma ínfima parte dessa receita foi deduzida do montante gasto com a aquisição de combustíveis e outra parte corresponde à antecipação recebida pelo futuro fornecimento de cana.*

*Diverge do entendimento fiscal acerca da existência de subfaturamento no preço da cana fornecida, pois sobre os adiantamentos recebidos em 2007 para entrega em 2008 no total de R\$9.471.100,00, observou-se as notas fiscais complementares, as quais, considerando-se a própria estrutura da operação somente fazem referência a percentuais residuais àqueles que foram pagos no momento da entrega da cana.*

*Para ilustrar a emissão de notas complementares, bem como a composição dos valores nelas indicados, às fls. 6.054 e 6.055, faz referência ao “Pagamento Fornecedores de Cana – ATR Médio – Safra 2007/2008, documento emitido pela Usina Ipiranga em relação ao fornecimento de cana pelo Condomínio.*

*Cita algumas operações específicas que teriam sido corretamente escrituradas pelo Condomínio Rural e reclama da manifestação fiscal de que os lançamentos contábeis teriam ocorrido de forma escritural sem a efetiva movimentação financeira.*

*Sobre o já citado valor rateado de R\$9.471.100,00 informa que devidamente intimado forneceu a relação de fls. 6.423 e 6.424 na qual demonstrou que o montante recebido da Usina Ipiranga tinha sido adiantado como contraprestação pelo fornecimento de cana-de-açúcar, indicou as notas fiscais e que tais valores referem-se ao pagamento pela Cessão de Direito de Exploração Agrícola e Outras Avenças.*

*Acredita que a não comprovação dos pagamentos alegada pela fiscalização se deve pelo fato de existirem parcelas em que há a indicação “cf contrato”, nos termos da planilha mencionada, até porque a própria legislação autoriza o pagamento de adiantamentos pelo futuro fornecimento da produção rural, cujas respectivas receitas somente deverão ser reconhecidas com a efetiva entrega. Pondera que se não tivesse a fiscalização se desincumbido de seu dever de investigação teria observado que as parcelas sob essa denominação referem-se à contraprestação conforme a cessão de direito, por meio da qual se verifica que a Usina deveria arcar com a quantia de R\$20.674.289,46.*

*Sobre os adiantamentos por conta de entrega futura cita o § 2º do artigo 61 do Regulamento do Imposto de Renda e afirma que até a efetiva entrega da produção rural, os montantes pagos a título de antecipação não podem sofrer incidência do imposto de renda, pois se prestam a custear a produção. Remete ao valor de R\$9.471.100,00 antecipado pela Usina Ipiranga em 2007 e exemplifica que todos os valores integrantes da conta corrente 21300-9 da agencia 0042 do Banco Itaú e conta 208677-9, agencia 0036 do Unibanco, referem-se a esta antecipação.*

*Em razão da pactuação do referido instrumento de cessão o Condomínio Rural cedeu, em definitivo e a título de propriedade o direito de exploração da atividade de lavoura de cana à Usina relativamente à safra 2008/2009 até a safra 2013/2014, transferindo inclusive todos os direitos destacados no anexo II no valor integral de R\$119.784.205,69.*

*Argumenta que se for considerada a parcela devida em 2008 aos condôminos, proporcionalmente imputada à participação de cada um, fica claro que a parte dos adiantamentos não quitada com o fornecimento de cana foi devidamente abatida do que era devido pela Usina, conforme cronograma descrito no Anexo IV do referido instrumento.*

*Contesta a afirmação fiscal no Termo de Constatação Fiscal nº 10 de que a operação de liberação da Nota Promissória Rural nº 030107M no valor de R\$2.500.000,00 teria ocorrido somente de forma escritural. Assevera que o montante decorre da contraprestação pelo fornecimento de cana-de-açúcar em que pese os recursos financeiros terem sido originários da instituição financeira. Tal valor está refletido naqueles constantes nas Notas Fiscais nº 2460, 2461 e 2462. Em decorrência do recebimento dos valores na conta corrente coletiva do Condomínio no Bradesco, foi realizado o lançamento proporcional a sua participação a débito da conta Bradesco – 110.102.05 e, como contrapartida, a conta de resultado Receita – 310.103.01 a crédito, conforme documentos anexados.*

*De igual modo rebate o relato fiscal, narrado no Termo de Constatação Fiscal nº 11, a respeito do desconto comercial no valor de R\$2.300.000,00. Segundo afirma o valor líquido recebido de R\$2.236.083,77 é idêntico à operação anterior que envolveu as notas fiscais 2460 a 2462. Tal valor decorre da Nota Promissória Rural 030407D que, além de se vincular ao fornecimento de cana-de-açúcar à Usina Ipiranga, foi efetivamente contabilizado como receita, integrando de forma proporcional sua participação no Condomínio.*

*Ainda em relação ao Termo de Constatação Fiscal nº 11 onde a fiscalização apontou vícios de escrituração e de movimentação bancária do empréstimo rural no valor de R\$10.000.000,00, ao contrário do que alega a autoridade fiscal o montante teria sido integralmente direcionado à atividade rural do Condomínio, sendo irrelevante que parte dele tenha sido transferida para a poupança e para investimentos nas contas coletivas.*

*Cita a legislação que rege a emissão de Cédulas de Crédito Rural e afirma não ter havido desvio de finalidade com transferência de recursos para quitação de despesas pessoais.*

*Ao final pugna pelo cancelamento da exigência fiscal, pela produção de provas, em especial a prova pericial.*

(...)”

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa foi acolhida em parte pela DRJ/BHE (e-fls. 7.292 a 7.332), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas a maioria das insurgências do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos e subtópicos:

**a) Preliminares:**

**b) Mérito:**

i. Exame das Contas Coletivas Bradesco – Conta 20280 – Agência 2042 – R\$7.544.500,00:

- Descontos Comerciais;
- Transferência Recebida de R\$44.500,00.

ii. Banco Safra – Conta 0047 – Agência 169 – R\$20.460.580,44:

- Descontos Comerciais de:
  - R\$2.300.000,00 (06/08/2007);
  - R\$469.000,00 (10/08/2007);
  - R\$441.000,00 (09/01/2008);
  - R\$663.000,00 (07/02/2008);
  - R\$828.000,00 (06/03/2008);
  - R\$2.300.000,00 (02/04/2008);
  - R\$663.000,00 (04/04/2008);
- Transferência Recebida de R\$27.000,00.
- Financiamento Rural – R\$10.000.000,00.

iii. Banco Itaú – Conta 21300-9 – Agência 0042 – R\$2.053.000,00.

iv. Banco Bradesco – Conta 20280 – Agência 2042 – R\$26.195.885,22:

- Janeiro/2007 - de R\$288.565,41 para R\$208.465,88;

- Fevereiro/2007 - de R\$1.362.883,30 para R\$1.238.152,76;
- Março/2007 - de R\$4.174.781,53 para R\$4.148.343,83;
- Abril/2007 - de R\$345.459,56 para R\$131.096,35;
- Maio/2007 - de R\$1.061.984,32 para R\$920.958,16;
- Junho/2007 - de R\$3.350.144,20 para R\$2.502.547,37;
- Julho/2007 - de R\$5.165.681,93;
- Agosto/2007 - de R\$1.511.134,07 para R\$1.294.861,10;
- Setembro/2007 - de R\$1.446.479,15 para R\$1.398.827,70;
- Outubro/2007 - de R\$1.825.762,43 para R\$1.815.440,87;
- Novembro/2007 - de R\$4.932.963,15 para R\$922.048,85;
- Dezembro/2007 - de R\$743.165,77 para R\$742.771,27.

v. Caixa Econômica Federal – Conta 8108 – Agência 22001 – R\$786.383,66.

vi. Unibanco – Conta 2086779 – Agência 0036 – R\$1.386.720,53.

vii. Exames das Contas Particulares – R\$590.845,80.

**c) Retificação do Lançamento – vide trecho constante na e-fl. 7.331:**

“(...)

*Os créditos totais considerados em todas as contas coletivas foram retificados de R\$58.427.068,85 para 47.048.482,68, conforme demonstrado na próxima tabela.*

(...)

*Depois de retificados os créditos considerados rendimentos auferidos pelo contribuinte, representados por vantagens pessoais em detrimento dos valores destinados ao Condomínio Rural em relação às contas coletivas e aqueles recebidos nas contas particulares sem a devida comprovação de que eram destinados à atividade rural, o imposto devidamente retificado será demonstrado a seguir, com a utilização dos mesmos parâmetros de cálculo adotados pela fiscalização à fl. 7 dos autos, considerados os valores consolidados de rendimentos que passaram de R\$8.305.243,88 para R\$6.429.934,37.*

<i>Base de Cálculo Declarada</i>	260.951,36
<i>(+) Infrações Lançadas</i>	8.305.243,88

(-) Infrações Excluídas	1.875.309,51
(=) Base de Cálculo	6.690.885,73
(x) Alíquota 27,5% <i>(de acordo com a tabela progressiva)</i>	1.839.993,58
(-) Parcela a deduzir	6.302,32
(=) Imposto Devido	1.833.691,26
(-) Imposto Pago <i>(imposto devido informado na declaração)</i>	65.549,30
<b>(=) Imposto Suplementar</b>	<b>1.768.141,96</b>

(...)”

**d) Conclusão – vide texto constante na e-fl. 7.332:**

“(...)

*Em resumo, foram afastadas as preliminares suscitadas por não ter ocorrido qualquer evento articulado na peça de defesa e, no mérito, excluídos os valores cuja comprovação ficou demonstrada nos autos, mantidos aqueles desacompanhados de elementos probatórios suficientes à sua exclusão.*

*Por todo o exposto voto pela procedência parcial da impugnação para manter parcialmente a exigência fiscal nos termos da planilha de fl. 7.331 alterando o imposto lançado de R\$2.283.942,07 para R\$1.768.141,96, acrescido de multa de ofício de 75% e juros moratórios.*

(...)”

**Do Recurso Voluntário**

No Recurso Voluntário, interposto em 18 de abril 2016 (e-fls. 7.338 a 7.387), o Recorrente, aborda cada um dos itens constantes na decisão da DRJ/BHE nº 02-67.471, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de:

- se reconhecer a nulidade do Acórdão DRJ/BHE nº 02-67.471, por entender que:
  - houve o seu cerceamento do direito de defesa, pela não apreciação do pedido de prova pericial pleiteado na impugnação, devendo haver o retorno dos autos para DRJ de origem para que novo Acórdão seja prolatado após a produção da prova pleiteada, ou porque;
  - houve o seu cerceamento do direito de defesa, por entender que os fundamentos do lançamento tributário são obscuros, por ter ocorrido erro de capituloção legal do trabalho fiscal ou pela impossibilidade da utilização do mecanismo de arbitragem, utilizado pela fiscalização.
- não sendo reconhecidas as preliminares, pede que seja dado provimento ao Recurso Voluntário, por todos os fundamentos de mérito, reforçados pelo trabalho técnico elaborado por empresa especializada (KPMG Assessores Ltda,), apresentado juntamente com o Recurso Voluntário, reformando-se integralmente o Acórdão DRJ/BHE e, por consequência, que se cancele integralmente o auto de infração lavrado.

- pugna pelo seu direito de realizar sustentação oral, nos termos do artigo 58, inciso II, do Regimento Interno (Portaria MP n.º 343, de 9 de junho de 2015).

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos e seus subtópicos para devolução da matéria ao CARF:

**a) Preliminares:**

- i. Da Nulidade de Acórdão Recorrido – Cerceamento do Direito de Defesa do Recorrente – Falta de Apreciação do Pedido de Realização de Prova Pericial;
- ii. Da Nulidade do Auto de Infração – Inviabilidade do Exercício do Direito de Defesa do Recorrente – Completa Falta de lógica dos Fundamentos da Acusação Fiscal;
- iii. Ainda a Nulidade do Auto de Infração – Erro de capitulação da acusação fiscal.
- iv. Nulidade do Auto de Infração – Impossibilidade de adoção do método de arbitramento no caso em tela.

**b) Mérito:**

- i. Ausência de omissão de rendimentos – Necessidade de reforma da decisão recorrida:
  - Comprovação de adiantamentos realizados em 2007 no valor rateado de R\$9.47.100,00.
  - Depósitos realizados na Conta Banco Bradesco – Conta 20280 – Agência 2042 – Valor: R\$7.544.500,00.
  - Liberação de Nota Promissória Rural no valor de R\$2.300.000,00.
  - Depósitos realizados no Banco Safra – Conta 0047 – Agência 169 – R\$20.460.580,44.
  - Liberação de Empréstimo Rural.
  - Depósitos realizados no Banco Itaú – Conta 21300-9, Agência 0042, no valor total de R\$2.053.000,00.
  - Depósitos realizados na Conta Banco Bradesco – Conta 20280 – Agência 2042 – Valor Total: R\$26.195.885,22.

ii. De Outras Razões Que Apontam a Inexistência de Omissão de Rendimentos – Necessidade de reforma da Decisão e Cancelamento do Auto de Infração:

- Receita da Venda de Muda de Cana.
- Adiantamentos por conta de venda para entrega futura.
- Outras movimentações que não podem ser enquadradas como acréscimo patrimonial do Recorrente – Inexistência de Omissão de Rendimentos – Necessidade de Reforma do Acórdão Recorrido.

iii. Ad argumentandum – Erro de Premissa do Trabalho Fiscal – Falta de Comprovação da Despesa / Investimento na Atividade Rural do Condomínio não significa que houve “Omissão de Rendimentos” ao Fisco.

Ademais, cabe destacar que no Recurso Voluntário o Recorrente junta um laudo técnico(e-fls. 7.434 a 7.487), mais documentação suporte (e-fls. 7.489 a 7.545), elaborado pela KPMG Assessores Ltda, empresa terceira, objetivando provar que todos os valores que compuseram a base de cálculo do tributo lançando foram efetivamente engajados na atividade do Condomínio Rural Ricardo Tittoto Neto & Outros.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

## Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

### Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, porém há certas questões que devem ser esclarecidas antes do prosseguimento do julgamento.

Objetivando obter a verdade real e ter uma convicção concreta em relação as provas apresentadas nos autos, se faz necessário a realização de diligência no caso em foco, considerando a recepção, em sede deste recurso, do lado técnico (elaborado por empresa especializada, contratada pelo Recorrente) e documentos suporte (e-fls. 7.434 a 7.487 e 7.489 a 7.545), com base no estabelecido no artigo 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972<sup>1</sup>,

---

<sup>1</sup> Decreto n.º 70.235, de 1972:

Destaca-se, que o requerimento por diligência já havia sido realizado pelo Recorrente em sua impugnação, tendo como objeto da diligente naquela ocasião somente as provas acostadas aos autos, porém, no julgamento de 1<sup>a</sup> instância administrativa a DRJ/BHE não emitiu seu entendimento sobre a referida solicitação de diligência, ficando em silêncio em seu Acórdão ora atacado. Agora, com a recepção do lado técnico, elaborado por empresa terceira (e-fls. 7.434 a 7.487), julgamos pertinente a realização de diligência sobre tal trabalho técnico.

Neste sentido, temos que observar que a realização de diligência ou perícia se aplica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que entendemos ser a situação do caso em concreto. Neste contexto, com a apresentação de laudo técnico, elaborado por empresa terceira especializada, apontando entendimentos contábeis, referentes aos lançamentos contábeis e as provas acostadas aos autos, se faz necessário o diligenciamento por parte da autoridade lançadora, para tecnicamente, examinar o laudo técnico apresentado pelo Recorrente, cotejando os valores lançados com os entendimentos contidos no trabalho técnico e provas juntadas aos autos.

### **Conclusão**

Ante o exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade lançadora conheça e proceda a análise do laudo técnico apresentado pelo Recorrente, cotejado os valores lançados com os entendimentos contidos no trabalho técnico e provas juntadas aos autos, levando em consideração que o núcleo da questão da lide é o lançamento de despesas realizados nos livro caixa do Condomínio Rural Ricardo Tittoto & Outros e não reconhecido pela autoridade fiscalizadora como despesas do Condomínio Rural e sim como ganhos dos Condôminos e realizando, caso entenda necessário, diligências adicionais com vistas a permitir a execução do referida análise, com a elaboração de informação fiscal ao final do procedimento. Na sequência, deverá ser facultada oportunidade, via intimação, para a recorrente se manifestar sobre o resultado da diligência, com o posterior retorno ao CARF para prosseguimento do feito.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres

---

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

(...)