



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10972.720045/2019-89
ACÓRDÃO	2201-012.643 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FLAVIO SERGIO WALLAUER
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE DE PROVA.

Consideram-se despesas de custeio e investimentos, aquelas necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza da atividade exercida. A dedutibilidade das despesas depende da comprovação por meio de documentação hábil e idônea.

ATIVIDADE RURAL. RETOMADA DE PROPRIEDADE ALIENADA. DESPESA COM CUSTAS JUDICIAIS. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

As despesas com processo judicial, visando a retomada de propriedade rural alienada, não podem ser apropriadas como despesas de atividade rural.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Thiago Álvares Feitas, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente) e de forma não presencial a conselheira Lilian Cláudia de Souza (Substituta).

RELATÓRIO

1 - DA AUTUAÇÃO

Trata-se de auto de infração por descumprimento de obrigação principal nos anos calendários de 2014, 2015, 2016, e 2017, lavrado em 28/11/2009, em decorrência das infrações adiante descritas.

1.1 – Omissão de Rendimentos da atividade Rural.

Segundo narrado no Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte autuado realizava atividade rural por meio de parceria com a empresa FSW AGRO-PECUARIA, que foi objeto de diligência com objetivo de confrontar as informações existentes nos documentos fiscais do Sr. Flávio.

Foram identificadas divergências que caracterizam omissão de receitas da atividade rural, no cruzamento de dados do Demonstrativo de Rateio da Parceria com as informações constantes nos livros caixa.

A partir do cruzamento dos dados do Demonstrativo de Rateio da Parceria, com os valores totais de cada nota fiscal registrados nos livros caixa, foi identificada divergência em relação à nota fiscal 40439, emitida em 09/10/2014, no montante de R\$ 10.000,00. Sendo tal valor de divergência considerado omissão de receitas da atividade rural, e, conseqüentemente, objeto de lançamento de ofício no ano calendário 2014.

Para efeito de lançamento, foi considerado o valor tributável de R\$2.000,00 (10.000 * 20%), tendo em vista que em 2014 o contribuinte optou pela tributação com base no arbitramento em 20% da Receita Bruta.

1.2- Despesas da Atividade Rural não Comprovadas.

Segundo a autoridade fiscal, o contribuinte registrou valores a título de despesas da atividade rural que não se enquadram no conceito dessas despesas, despesas apropriadas em valores superiores aos documentos fiscais apresentados, bem como despesas não comprovadas. Adiante detalhamos as despesas glosadas.

Segundo narrado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.433/1.457), no ano calendário 2015, o contribuinte apropriou despesas com base nos adiantos efetuados aos produtores rurais, além de despesas nas quais o contribuinte não apresentou os respectivos documentos fiscais ou a comprovação dos pagamentos.

No ano calendário 2016 , além das despesas não comprovadas, foram glosadas as despesas referentes a ação judicial relativa à Fazenda Boi Preto. Como tal propriedade não consta da relação imóveis explorados na atividade rural na DIRPF ano calendário 2016, entendeu a autoridade fiscal que não se tratava de bem necessário à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora.

Também em 2016, foram glosadas as despesas relativas à empresa de cobranças LJK SERVIÇOS, tendo em vista que não foi apresentado o contrato de prestação de serviços, relatórios, ou qualquer outro documento que comprove a efetiva prestação dos serviços.

Em 2017 ,além das despesas não comprovadas, foram glosados valores relativos a empréstimos e financiamentos, classificados indevidamente como despesas.

1.3– Compensação Indevida de Prejuízos na Atividade Rural

Como o contribuinte não comprovou as despesas da atividade rural que geraram prejuízo dessa natureza no ano-calendário 2015, conforme narrado no item anterior, em consequência, os lucros da atividade rural do ano-calendário 2016 apurados pelo mesmo, no montante de R\$ 6.566.748,62, foram compensados indevidamente. Diante de tal fato, essa compensação indevida foi objeto de lançamento de ofício, nos termos dos arts. 65 e 83 do RIR/99.

2– DA IMPUGNAÇÃO

Em 30/12/2019 foi juntada impugnação ao lançamento contendo as seguintes alegações:

- Que seria indevida a glosa total ou parcial de despesas da atividade rural baseada na falta de apresentação de notas fiscais ou de apresentação de notas fiscais com valores diferentes dos valores pagos quando comprovada a efetivação desse pagamento e a prévia troca de mensagens com os fornecedores a respeito da compra e venda respectiva;
- Que seria indevida a glosa de despesas com assessoria administrativa e financeira vinculada à atividade rural, pagas à empresa LJK Serviços de Cobranças e Informações Cadastrais Ltda., porque, diferentemente do entendimento da autoridade lançadora, referidas despesas não foram relativas a atividades de cobrança;
- Que seria indevida a glosa de despesas com honorários advocatícios e custas judiciais sob o entendimento de que não seriam da atividade rural porque relativas a imóvel não declarado como objeto de exploração da atividade;
- Alega que a autoridade fiscal deveria ter recomposto o resultado da atividade rural deduzindo as despesas glosadas do total apurado no livro caixa. Que a utilização dos valores declarados na DIRPF pra tal cálculo não foi adequada.

Em 14/05/2020 a 6ª Turma da DRJ/CTA proferiu acórdão dando provimento parcial à impugnação apresentada (fls. 1.709/1.724).

Adiante reproduzo os principais trechos da decisão por matéria impugnada:

Glosa parcial de despesas por falta de comprovação da totalidade do valor escriturado

.....

7.12. O argumento do interessado não pode ser acatado. O mero fato de ele comprovar que havia trocado mensagens com alegados fornecedores não comprova que transferências de crédito que ele tenha feito àquelas pessoas seja efetivamente relativa a despesas da atividade rural, ainda que os valores possam corresponder a preço e quantidade de cabeças de gado que se tenha referido naquelas mensagens.

7.13. Da mera demonstração pelo interessado de que pretendia comprar cabeças de gado de seus interlocutores não decorre a comprovação que as transferências bancárias que ele lhes fez configurassem pagamentos de despesa da atividade rural. Ele precisava comprovar a efetividade dessas despesas, conforme estabelecido no art. 10 da IN SRF nº 83, de 2001, “mediante documentos idôneos”.

.....

7.15. Ora, a própria discrepância entre o valor da nota fiscal apresentada e o valor de pagamento alegado já exclui a possibilidade de comprovação da despesa por modo indireto, conforme pretende o interessado. Como ele fez uma compra de cabeças de gado de um produtor rural e como esse produtor emitiu a respectiva nota fiscal, é justamente esse documento que comprova a operação e, conseqüentemente, a despesa da atividade.

.....

7.17. Todavia, não há como vislumbrar legalidade na operação invocada pelo interessado, ante a falta da necessária cobertura por meio de emissão da respectiva nota fiscal. Se a Lei determina que na operação seja emitido o documento fiscal, a nota fiscal, a autoridade, evidentemente, não poderia acatar como regular e comprovada uma operação em valores diferentes daqueles que constam expressamente na respectiva nota fiscal.

.....

7.19. Assim, não há como se admitir, em respeito à lei, que o interessado tivesse adquirido mercadorias por quantidades e valores maiores do que aqueles que constam nas notas fiscais emitidas pelos respectivos fornecedores. E as eventuais transferências de crédito que ele tenha feito àqueles fornecedores por valores superiores aos daquelas notas fiscais não podem ser acatados como relativos ao negócio.

7.20. Ante o exposto, conclui-se pela improcedência da impugnação neste ponto.

Glosa de despesas por falta de comprovação

8.2. Conforme se verifica, o interessado reapresenta os argumentos já vistos no parágrafo anterior (Glosa parcial de despesas por falta de comprovação). E, conforme já demonstrado naquele parágrafo, a mera comprovação de troca de mensagens com fornecedores não comprova que transferências de crédito feitas àquelas pessoas correspondam efetivamente a despesas da atividade rural, pois a comprovação dessas despesas, conforme estabelecido no art. 10 da IN SRF nº 83, de 2001, deve ser feita por meio de “mediante documentos idôneos”, dos quais se destaca a nota fiscal.

8.3. Assim sendo, não se apresentando a nota fiscal sobre a operação, ou apresentando-se nota fiscal com valor diferente do valor de pagamento alegado, não se pode admitir que a despesa esteja legalmente comprovada.

Glosa de despesas perante a empresa LJK Serviços de Cobranças e Informações Cadastrais Ltda.

9.4. Ora, nos termos da norma que era veiculada no art. 73 do RIR 1999 e que agora se encontra prevista no art. 66 do RIR 2018, conforme já vimos acima, “todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora”. Além disso, conforme apontou aquela autoridade, o total de despesas escrituradas pelo interessado como tendo sido pagas a LJK, no decorrer de 2016, foi de R\$ 193.200,00.

9.5. Não é plausível que o interessado tivesse contratado aquela empresa por um valor tão expressivo, que se precavesse para que a prestação de serviço efetivamente ocorresse, e que pretendesse deduzir as respectivas despesas na apuração de seu imposto de renda, sem que formalizasse essa contratação por meio de um instrumento.

9.6. Todavia, conforme afirmou a autoridade, e o interessado não contestou, ele não apresentou “o contrato de prestação de serviços, relatórios, ou qualquer outro documento que comprove a efetiva prestação dos serviços”.

9.10. Ante o exposto, conclui-se pela improcedência da impugnação também neste tema.

Glosa de encargos financeiros havidos em empréstimos e financiamentos rurais

10.7. Com relação à glosa no valor de R\$ 39.461,09, a autoridade lançadora assim a havia motivado (Anexo I do TVF-AI):

CRP 40/11465-1 VENC. 01/11/2016 R\$531.700,80, TAXA 8,5 % aa, firmada em 01/12/2011. Extrato com registro pagamento de empréstimo Doc. 4011465 no valor de R\$133.247,16. Não restou comprovado que se trata de pagamento de encargos, pois o valor da CRP não foi integralmente quitado no vencimento, consoante documentos apresentados.

10.8. Com sua impugnação, o interessado apresenta extrato, juntado às folhas 1629 a 1638, na qual se verifica que o valor foi integralmente quitado no vencimento e que o valor glosado corresponde efetivamente a pagamento de encargos. Portanto, a dedução deve ser restabelecida.

10.9. Com relação à glosa no valor de R\$ 101.019,59, que a autoridade fiscal glosara por entender que não teria restado comprovado que se tratava de pagamento de encargos, o interessado apresentou extrato, juntado às folhas 1.645 a 1.647, no qual se constata o pagamento de juros, inclusive, por valor superior ao que escriturado (R\$ 107.079,59).

Portanto, a dedução deve ser restabelecida.

10.10. Com relação à glosa da despesa no valor de R\$ 89.921,48, que a autoridade fiscal glosara por entender que não teria sido comprovada, o interessado apresentou o extrato de folhas 1.640 a 1.643, no qual se constata que ele pagou, a título de juros, não o valor apontado por aquela autoridade, de R\$ 4.519,51, mas o valor de R\$ 94.440,99. Portanto, a dedução deve ser restabelecida.

10.11. Quanto à impugnação no valor de R\$ 135.711,69, que a autoridade lançadora havia glosado por considerar que não restara comprovado que se trataria de pagamento de encargos, em virtude de o valor total do empréstimo não ter sido integralmente quitado no vencimento, o interessado juntou o extrato de fl. 1.645, que comprova o efetivo pagamento de juros por aquele valor. Portanto, a dedução deve ser restabelecida.

10.12. De todo o exposto neste ponto, conclui-se que deve ser restabelecida a dedução de despesas da atividade rural declaradas pelo interessado, nos valores de R\$ 180.480,68 para o ano-calendário de 2016, e de R\$ 225.633,17, para o ano-calendário de 2017.

Glosa de honorários advocatícios e custas judiciais

.....

11.4. Inclusive, ressalta-se que o próprio interessado também argumenta que aquelas despesas “visavam propiciar [...] a retomada da exploração da atividade rural no referido imóvel”. Isso deixa assente de dúvidas que ele não estava exercendo atividades rurais no imóvel, pois seu propósito, ao fazer aquelas despesas, era justamente a retomada da exploração da atividade.

.....

11.6. Por fim, resta dizer que a glosa promovida pela autoridade lançadora não decorreu do entendimento de que a referida despesa, com honorários advocatícios e custas judiciais, não pudessem ser deduzidas, mas porque elas não tinham natureza de despesas da atividade rural, de modo que resta sem sentido a alusão do interessado ao seu direito de dedução de despesas com processos judiciais, com supedâneo na norma contida no art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988.

3- DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 19/11/2020 foi juntado Recurso Voluntário, contendo as seguintes alegações:

- Que a autoridade julgadora não poderia desconsiderar as citações doutrinárias e jurisprudenciais;
- Alega, preliminarmente, que a DRJ não enfrentou a questão trazida no item 2.6 da peça impugnatória, onde contesta a apuração do resultado da atividade rural com base na DIRPF ano calendário 2015;
- Que não poderiam ser glosadas as diferenças apuradas com base exclusiva nos valores constantes nas notas fiscais de aquisição de gado;
- Que não poderiam ser glosadas as despesas de serviços de cobrança, prestados pela LJK Serviços de Cobranças e Informações Cadastrais Ltda, pela simples ausência de contrato formalizado;
- Que os honorários e custas despendidos visavam a reintegração de posse da Fazenda Boi Preto, onde seria retomada a respectiva atividade rural. Desta forma, entende o Recorrente que existia correlação da essencialidade dessas despesas com o exercício da atividade rural desenvolvida pelo Recorrente;
- Que deve ser aplicado ao presente processo os efeitos da decisão a ser proferida no processo 0972-720.013/2019-8, para fins de apuração do IRPF incidente sobre os rendimentos da atividade rural no ano-calendário de 2014.

4- DA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Em 02/10/2014 o foi dado provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a nulidade arguida, determinando o retorno dos autos do processo à primeira instância de julgamento, para que fosse proferida nova decisão de mérito, com o efetivo exame dos argumentos e das provas acostadas aos autos.

Em 26/06/2025 foi proferida nova decisão de 1ª instância (fls. 1.848/1.869), dando provimento parcial, alterando o crédito tributário lançado para imposto de renda, no valor de R\$ 2.415.311,51, além de respectiva multa de ofício (75%) e juros de mora.

Quanto à matéria não analisada no primeiro julgamento, decidiram os julgadores de 1ª instância pela improcedência das alegações trazidas na impugnação, conforme se verifica nos trechos decisórios adiante transcritos:

Recomposição de Livro Caixa

12.1. A divergência de valores entre a Declaração de Ajuste Anual e o Livro Caixa referida pelo interessado é inusitada, pois, regularmente, ele deveria ter anotado em sua declaração de ajuste anual os mesmos valores de receita e de despesa da atividade rural que escriturasse em seu livro caixa. Veja-se, a propósito, que para os anos-calendário de 2016 e 2017, os valores apurados pelo interessado em seus livros caixa (fls. 114-163 e 164-237, respectivamente) correspondem exatamente aos valores por ele anotados em suas declarações de ajuste (fls. 1.083-1.117 e 1.118-1.154, respectivamente).

12.2. Mas, com relação ao ano-calendário de 2015, não há correspondência para nenhum dos valores mensais anotados no Livro Caixa e declarados na Declaração de Ajuste Anual (...)

12.3. De qualquer maneira, o entendimento do interessado, de que a autoridade fiscal deveria ter apurado o resultado da atividade rural “com base, única e exclusivamente, nas despesas constantes do Livro Caixa 2015”, não procede, pois o procedimento fiscal de que decorreu o lançamento, visava à homologação de sua Declaração de Ajuste, ou seja, a correição dos dados por ele declarados naquela declaração.(....)

.....

12.7. Portanto, o objeto da análise fiscal, no procedimento de fiscalização, é a apuração do imposto devido que o contribuinte apresenta em sua declaração. E foi justamente o que ocorreu no caso sob análise: a autoridade tomou conhecimento das receitas e despesas da atividade rural declaradas pelo interessado em sua Declaração de Ajuste e verificou a correição dessa declaração, tendo apurado divergências e, conseqüentemente, procedido ao lançamento tributário para cobrar o imposto faltante.

12.8. Ainda que nesse procedimento a autoridade fiscal possa se valer de informações contidas no Livro Caixa do contribuinte, a análise para eventual homologação não se dá sobre esse livro, mas sobre a declaração de ajuste na qual o contribuinte apurou seu imposto devido e declarou-o ao fisco.

12.9. Assim, no procedimento fiscalizatório, no que se refere ao resultado da atividade rural, a autoridade parte dos valores de receita e despesa declarados pelo contribuinte para a eles acrescentar os valores de receitas eventualmente omitidas e deles glosar as despesas não comprovadas ou não dedutíveis.

12.10. A pretensão do interessado, de que se utilizasse os valores por ele lançados em seu livro caixa, em detrimento dos valores por ele apresentados em sua declaração de ajuste, somente seria possível se o procedimento fiscal não fosse

de homologação do procedimento adotado pelo contribuinte, de apurar e recolher seu imposto, mas em procedimento de constituição do crédito tributário de ofício. Mas, se esse fosse o caso, tampouco teria o interessado o direito de que a autoridade acatasse os valores por ele escriturados em seu Livro Caixa, pois, nessa circunstância, a autoridade iria constituir mês a mês o resultado da atividade rural do contribuinte, apurando toda a receita auferida e verificando a regularidade de toda a despesa escriturada.

.....
12.14. E, além de tudo, não consta que o interessado tenha apresentado à autoridade lançadora qualquer argumentação e documentação probatória de que os valores por ele declarados na apuração do resultado de sua atividade rural em 2015 devessem ser retificados.

12.15. Portanto, é improcedente a pretensão tratada neste passo.

5- DO NOVO RECURSO VOLUNTÁRIO

Após ciência, em 07/08/2025, da segunda decisão de 1ª instância (fls. 1.872), o contribuinte apresentou novo Recurso Voluntário em 04/09/2025, reproduzindo as alegações contidas no primeiro recurso, de folhas 1.732/1.761.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

Da admissibilidade O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise por matéria recorrida.

1 - Glosa de despesas por falta de comprovação

O Recorrente protesta contra a glosa de despesas de atividade rural, baseada na diferença entre os valores escriturados e aqueles constante nas notas fiscais de produtor. Argumenta que, em atenção ao princípio da verdade material, deveriam ter sido considerados os e-mails e comprovantes de transferência bancárias apresentados.

Embora possam ser verdadeiros os fatos alegados pelo contribuinte, a comprovação das despesas da atividade rural escrituradas pelo contribuinte devem ser realizadas com a apresentação de documentação hábil e idônea, de modo que não restem dúvidas quanto à existência destas, sua natureza e a vinculação com a atividade rural exercida.

Ao informar despesas de atividade rural em sua declaração de IRPF, deve o contribuinte se cercar dos meios probatórios necessários para fazer prova perante o fisco. Assim, ao apresentar notas fiscais com valores divergentes aos declarados, assume o risco de possível

glosa, não podendo transferir ao fisco a apuração da verdade material, com base em outros elementos.

Neste sentido, os fundamentos expostos na decisão recorrida, se mostram irretocáveis, ao não acatar as alegações trazidas, como se observa nos trechos adiante transcritos:

7.7. Mas, especificamente no que se refere à apuração desse resultado da atividade rural, que estabelece uma tributação menos onerosa para o produtor rural, existe uma específica normatização, contida no diploma invocado pelo próprio interessado, a Instrução Normativa SRF nº 83, de 2001.

7.8. E a referida instrução, justamente para garantir que seja objeto da especial forma de tributação prevista para a atividade rural, delimita os conceitos de atividade rural, bem como de receitas e de despesas e investimentos dessa atividade, além de estabelecer como os contribuintes devem comprovar essas específicas receitas e despesas ou investimento.

7.9. E especificamente quanto às despesas da atividade rural, aquela IN SRF nº 83, em seus art. 7º e 10, faz a respectiva delimitação conceitual e estabelece a forma de sua comprovação. Assim:

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. 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.

.....

7.12. O argumento do interessado não pode ser acatado. O mero fato de ele comprovar que havia trocado mensagens com alegados fornecedores não comprova que transferências de crédito que ele tenha feito àquelas pessoas seja efetivamente relativa a despesas da atividade rural, ainda que os valores possam corresponder a preço e quantidade de cabeças de gado que se tenha referido naquelas mensagens.

7.13. Da mera demonstração pelo interessado de que pretendia comprar cabeças de gado de seus interlocutores não decorre a comprovação que as transferências bancárias que ele lhes fez configurassem pagamentos de despesa da atividade rural. Ele precisava comprovar a efetividade dessas despesas, conforme estabelecido no art. 10 da IN SRF nº 83, de 2001, “mediante documentos idôneos”.

7.14. De se destacar, neste ponto, que o referido art. 10 da IN SRF nº 83, de 2001, ao se referir a documentos idôneos para comprovação de despesas da atividade rural cita, expressamente, a nota fiscal e que, conforme se verifica no TVF-AI, o

interessado apresentou justamente notas fiscais de produtores para comprovar parte de suas despesas, mas afirmou que essas despesas seriam maiores do que os valores nelas expressos.

7.15. Ora, a própria discrepância entre o valor da nota fiscal apresentada e o valor de pagamento alegado já exclui a possibilidade de comprovação da despesa por modo indireto, conforme pretende o interessado. Como ele fez uma compra de cabeças de gado de um produtor rural e como esse produtor emitiu a respectiva nota fiscal, é justamente esse documento que comprova a operação e, conseqüentemente, a despesa da atividade.

.....

7.17. Todavia, não há como vislumbrar legalidade na operação invocada pelo interessado, ante a falta da necessária cobertura por meio de emissão da respectiva nota fiscal. Se a Lei determina que na operação seja emitido o documento fiscal, a nota fiscal, a autoridade, evidentemente, não poderia acatar como regular e comprovada uma operação em valores diferentes daqueles que constam expressamente na respectiva nota fiscal.

Diante dos fatos narrados, não acato as alegações trazidas.

2 – Glosa de valores pagos à empresa LJK Serviços

O Recorrente argumenta que, ao contrário do que entendeu os julgadores de 1ª instância, os serviços contratados junto à empresa LJK seriam necessários à atividade rural. Que se tratava de assessoria financeira para obtenção de linhas de crédito em condições melhores junto a instituições financeiras, como o Banco do Brasil e o Santander, possibilitando-lhe, assim, o custeio das suas atividades. Alega, ainda, que a contratação do referido serviço não demandaria formalização específica.

Inicialmente, é preciso partir da premissa de que a dedução de despesas com atividade rural somente é possível quando demonstrado que a natureza do gasto possui vinculação direta com tal atividade. Portanto, como já exposto no item anterior, cabe ao contribuinte comprovar, com documentação hábil e idônea, a natureza da despesa.

Os documentos juntados aos autos (fls. 1.609/1.623 e 1.624/1.648) não permitem que se forme convicção a respeito da natureza dos serviços prestados. Trata-se de e-mails e extratos bancários, pelos quais o Recorrente tenta provar os fatos alegados.

Embora a validade dos contratos não dependa de instrumento contratual específico, tal princípio se aplica entre as partes envolvidas, não podendo ser oposta ao fisco. Não custa lembrar que, enquanto no direito privado prevalece a vontade das partes contratantes, no direito tributário deve-se observar os imperativos legais. Neste sentido, a autoridade fiscal pratica atividade vinculada, devendo exigir do contribuinte fiscalizado os documentos que permitam a formação de convicção quanto natureza jurídica das despesas alegadas.

Considerando que os documentos trazidos aos autos não nos permite concluir quanto à natureza jurídica dos pagamentos realizados à empresa LJK Serviços, não acato as alegações relativas ao tema analisado.

3- Glosa de honorários advocatícios e custas judiciais

O Recorrente alega que as despesas judiciais glosadas se referem aos custos com ação judicial, com objetivo de recuperar a propriedade do imóvel rural, denominado Fazenda Boi Preto, e que, portanto, caberia a apropriação como despesa necessária à atividade rural. Tal alegação não foi aceita pelos julgadores de 1ª instância, tendo em vista que as referidas despesas estavam relacionadas a uma propriedade que fora alienada em 2013. Argumentam, ainda, que as despesas com advogados e custas judiciais não se referiam ao normal desenvolvimento de suas atividades rurais, mas a uma questão patrimonial, qual seja, a retomada de propriedade de um imóvel vendido há três anos.

Nota-se que não se discute a possibilidade de dedução de despesas judiciais, quando estas são efetivamente necessárias ao desenvolvimento da atividade rural. Ocorre que tais dispêndios ocorreram em período, em que o Recorrente não estava exercendo a atividade rural, já que havia alienado a propriedade.

O Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 9.580/2018, dispõe:

Das despesas de custeio e investimentos

Art. 55. Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, § 2º).

§ 1º 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.

§ 2º Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, **durante o ano-calendário, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua**, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou à melhoria da produtividade e seja realizada com (Lei nº 8.023, de 1990, art. 6º) **(grifamos)**

A alegação de que os custos processuais tinham como objetivo a recuperação da propriedade, e que, portanto, seriam necessários para o desenvolvimento de atividade rural, não pode prosperar, diante da falta de previsão legal para tal dedução. Assim como os recursos utilizados na aquisição da terra nua não podem ser agregados como despesas da atividade rural, para fins de IRPF, os custos acessórios, como impostos, corretagem e despesas judiciais, também não são dedutíveis, diante da ausência de previsão legal.

Portanto não acato a alegação relativa à dedução de despesas judiciais.

Recomposição do Livro Caixa

O entendimento, manifestado pelo Recorrente, no sentido de que a autoridade fiscal deveria recompor a apuração do resultado da atividade rural, unicamente, com base no livro caixa, não parece o mais correto. Assim como afirmado na decisão recorrida, cabe à autoridade fiscal verificar se os valores declarados na DIRPF refletem a realidade dos fatos. De antemão verificou-se que os valores declarados na DIRPF divergiam daqueles escriturados no livro caixa. O próprio contribuinte admitiu que, no ano calendário 2015, teria informado, de forma equivocada, o valor de despesas de R\$ 20.356.949,86. Que o correto seria o montante, escriturado no livro caixa, de R\$ 24.019.064,23.

Não cabe à autoridade fiscal refazer a declaração do contribuinte, como pretende o Recorrente. Caberia ao mesmo realizar a retificação da DIRPF, de modo que esta espelhasse os valores escriturados no livro caixa, o que não se deu. Neste sentido, dispôs o acórdão recorrido:

12.7. Portanto, o objeto da análise fiscal, no procedimento de fiscalização, é a apuração do imposto devido que o contribuinte apresenta em sua declaração. E foi justamente o que ocorreu no caso sob análise: a autoridade tomou conhecimento das receitas e despesas da atividade rural declaradas pelo interessado em sua Declaração de Ajuste e verificou a correção dessa declaração, tendo apurado divergências e, conseqüentemente, procedido ao lançamento tributário para cobrar o imposto faltante.

12.8. Ainda que nesse procedimento a autoridade fiscal possa se valer de informações contidas no Livro Caixa do contribuinte, a análise para eventual homologação não se dá sobre esse livro, mas sobre a declaração de ajuste na qual o contribuinte apurou seu imposto devido e declarou-o ao fisco.

12.9. Assim, no procedimento fiscalizatório, no que se refere ao resultado da atividade rural, a autoridade parte dos valores de receita e despesa declarados pelo contribuinte para a eles acrescentar os valores de receitas eventualmente omitidas e deles glosar as despesas não comprovadas ou não dedutíveis.

12.10. A pretensão do interessado, de que se utilizasse os valores por ele lançados em seu livro caixa, em detrimento dos valores por ele apresentados em sua declaração de ajuste, somente seria possível se o procedimento fiscal não fosse de homologação do procedimento adotado pelo contribuinte, de apurar e recolher seu imposto, mas em procedimento de constituição do crédito tributário de ofício. Mas, se esse fosse o caso, tampouco teria o interessado o direito de que a autoridade acatasse os valores por ele escriturados em seu Livro Caixa, pois, nessa circunstância, a autoridade iria constituir mês a mês o resultado da atividade rural do contribuinte, apurando toda a receita auferida e verificando a regularidade de toda a despesa escriturada.

12.11. De outra parte, temos que a pretensão do interessado, de que se desprezasse os valores por ele declarados, configura, em verdade, pretensão de retificação de sua declaração, o que somente seria possível, no decorrer do procedimento fiscal, se ele demonstrasse à autoridade lançadora que cometera erros naquela declaração, com a devida comprovação, o que não ocorreu.

Portanto, o procedimento adotado pela fiscalização, glosando as despesas, que embora escrituradas no livro caixa, não foram comprovadas por meio de documentos, se mostrou adequado.

Diante de todo o narrado, mantenho a decisão recorrida quanto ao tema em questão.

Efeitos do processo do 10972.720013/2019-83

Defende o Recorrente que, caso prevaleça o entendimento da fiscalização no lançamento realizado no processo 10972.720013/2019-83, a apuração do resultado da atividade rural deve ser refeita. Alega que considerou como receita da atividade rural as benfeitorias realizadas na Fazenda Boi Preto, optando, assim, pela tributação com base no arbitramento de 20%, já que teria resultado positivo. No entanto a fiscalização deu outro entendimento, apurando ganho de capital, com a inclusão das benfeitorias no valor da alienação.

Apesar de plausível o argumento trazido, não se pode aplicar os efeitos da decisão proferida no julgamento administrativo do processo 10972.720013/2019-83, uma vez que esta pode ser modificada, seja por via de recurso especial, ou de eventual judicialização da questão. Portanto incabível a alegação trazida.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva