



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11000.741532/2022-31
ACÓRDÃO	1301-008.407 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUCAS DE ROSSO FRANCO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018

NULIDADE. MOTIVAÇÃO. APRECIÇÃO DA PROVA. INOCORRÊNCIA.

Não é nula a decisão que identifica os fatos, examina os documentos defensivos e explicita os fundamentos jurídicos adotados. A inadequação de argumento probatório acessório, quando dispensável à solução e reexaminado pela instância recursal, não configura preterição do direito de defesa.

ATIVIDADE RURAL. COMPRA E VENDA DE GADO. ANIMAIS PRONTOS PARA ABATE. REVENDA NO MESMO DIA.

A aquisição habitual de animais prontos para o abate e sua revenda, no mesmo dia, diretamente a frigorífico, sem controle de estoque, não caracteriza pecuária, mas atividade comercial de compra e venda de rebanho de terceiros. Inscrição de produtor rural, disponibilidade de área e aquisição de ração não prevalecem sobre a realidade específica das operações, quando ausente prova de permanência e efetivo manejo dos animais.

EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. RECEITAS COMERCIAIS. SIMPLES NACIONAL.

As receitas de atividade econômica comercial exercida habitual e profissionalmente pelo titular, com finalidade lucrativa, integram a atividade do empresário individual e devem compor a receita bruta declarada no regime simplificado.

PRÁTICA REITERADA. OMISSÃO DE RECEITAS EM MÚLTIPLOS PERÍODOS. EXCLUSÃO DE OFÍCIO.

A omissão de receitas comerciais em dois ou mais períodos de apuração caracteriza prática reiterada de infração, nos termos do art. 29, inciso V e §

9º, da Lei Complementar nº 123/2006, legitimando a exclusão de ofício a partir do próprio mês da primeira ocorrência.

MEIO FRAUDULENTO. RECEITAS COMERCIAIS DECLARADAS COMO ATIVIDADE RURAL. IMPEDIMENTO POR DEZ ANOS.

A qualificação sistemática de receitas de compra e revenda imediata de animais como resultado da atividade rural, mediante utilização da condição formal de produtor para obter tributação favorecida e manter a Fiscalização em erro, configura meio fraudulento. Aplica-se o impedimento de nova opção pelo Simples Nacional durante dez anos, previsto no art. 29, § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, acordam os membros do colegiado em negar provimento ao recurso (i) por unanimidade de votos, quanto às alegações de exercício de atividade rural (caracterizada a atividade comercial) e de inocorrência de prática reiterada; e (ii) por maioria de votos, para manter o prazo de nova opção pelo Simples Nacional em 10 anos, vencido o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, que lhe deu provimento para reduzir o prazo para 3 anos.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luís Ângelo Carneiro Baptista, José Eduardo Dornelas Souza, Eduarda Lacerda Kanieski, Andrea Viana Arrais Egypto (substituta integral) e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por LUCAS DE ROSSO FRANCO, contra o Acórdão nº 108-041.559, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 08, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve o Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 0597/2022.

1. DO PROCEDIMENTO FISCAL

O presente processo teve origem em procedimento fiscal instaurado em face da pessoa física Lucas de Rosso Franco, com o objetivo de verificar o cumprimento das obrigações tributárias na apuração do resultado de atividade rural.

Segundo o Relatório Fiscal, a Pessoa Física declarara resultados da atividade rural relacionados à pecuária. No ano-calendário de 2017, informou receita de R\$ 3.072.629,41, despesas de R\$ 3.451.265,87 e prejuízo de R\$ 378.636,46. No ano-calendário de 2018, declarou receita de R\$ 13.136.243,08, despesas de R\$ 12.630.287,43 e resultado de R\$ 505.955,65, posteriormente reduzido por compensação de prejuízo anterior, resultando em base tributável declarada de R\$ 26.774,48.

Os demonstrativos do movimento de rebanho indicaram, em 2017, estoque inicial de 608 bovinos, aquisição de 2.818 animais, venda de 2.224 e estoque final de 1.202. Para 2018, foram informados estoque inicial de 1.202 bovinos, aquisição de 6.094, venda de 7.274 e estoque final de 22. Em demonstrativos específicos de compras e vendas, constaram, ainda, aquisições de 2.669 bovinos e 112 ovinos e vendas de 2.705 bovinos e 86 ovinos em 2017; e aquisições de 5.774 bovinos e 8 ovinos e vendas de 7.616 bovinos e 47 ovinos em 2018 (e-fls. 19/29 e documentos correlatos).

A Fiscalização registrou que os dispêndios com a aquisição de animais representaram mais de 95% dos custos escriturados, enquanto os gastos com alimentação, medicamentos, combustíveis e demais itens vinculados à criação foram inferiores a 1% no ano-calendário de 2017 e inferiores a 5% em 2018. Também consignou a inexistência de despesas com empregados ou serviços vinculados ao manejo e a ausência de informações correspondentes em GFIP.

No curso do procedimento relativo à Pessoa Física, o interessado apresentou contrato de arrendamento de 156,48 hectares, com vigência entre 1º/11/2015 e 31/10/2018, documentos de produtor rural, relações da Inspetoria Veterinária e notas fiscais de aquisição de ração.

Ao responder ao Termo de Intimação Fiscal nº 03, afirmou, porém, de maneira expressa, que: (i) a atividade desenvolvida era a comercialização de animais; (ii) as aquisições recaíam sobre animais prontos para o abate; (iii) a forma de exploração consistia na compra e venda de animais; (iv) o gado era adquirido e, no mesmo dia, vendido ao frigorífico; (v) os animais seguiam diretamente ao estabelecimento adquirente; e (vi) não havia controle de estoque (e-fls. 98/103, especialmente e-fls. 102/103).

Diante desses elementos, a Fiscalização concluiu que as operações não correspondiam à exploração rural de cria, recria ou engorda, mas à compra e revenda habitual de animais de terceiros, com finalidade comercial. Considerou, por isso, que as receitas deveriam ser atribuídas ao empresário individual já constituído e inscrito no CNPJ, cuja atividade cadastral abrangia o comércio atacadista de carnes e atividades correlatas.

No âmbito da Pessoa Jurídica, foram confrontadas as receitas informadas no PGDAS-D com aquelas apuradas a partir das operações com animais. A Recorrente havia declarado receita bruta de R\$ 1.068.118,66 em 2017 e de R\$ 754.226,05 em 2018. A Fiscalização apurou receitas adicionais de revenda de gado de R\$ 3.693.249,72 e R\$ 12.670.558,48, respectivamente, alcançando receita bruta total de R\$ 4.761.368,38 em 2017 e de R\$ 13.424.784,53 em 2018. As parcelas omitidas representariam 77,57% e 94,38% das receitas brutas totais dos respectivos anos.

A omissão foi identificada em vinte e dois períodos de apuração, de março de 2017 a dezembro de 2018. A Autoridade Fiscal entendeu configurada prática reiterada de infração à Lei Complementar nº 123/2006 e, diante da utilização da inscrição de produtor rural da Pessoa Física para qualificar como rurais receitas de atividade comercial, reconheceu a presença de meio fraudulento destinado a reduzir a tributação. Também invocou o art. 18 da Lei nº 8.023/1990.

Em consequência, foi lavrado o Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 0597/2022, de 18/11/2022 (e-fls. 1.568/1.569), com efeitos a partir de 1º/03/2017 e impedimento de nova opção pelo regime favorecido durante dez anos-calendário. O ato se fundou, entre outros dispositivos, no art. 29, incisos I e V, §§ 1º, 2º, 3º e 9º, da Lei Complementar nº 123/2006.

2. DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A ciência do Termo de Exclusão ocorreu por edital eletrônico em 16/12/2022 (e-fl. 1.573). Em 13/01/2023, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 1.577/1.586), acompanhada de talão de produtor rural, dezoito notas fiscais de aquisição de ração e outros documentos relacionados à atividade agropecuária (e-fls. 1.587/1.609).

Em síntese, sustentou que exercia efetiva atividade rural, comprovada pelo registro de produtor, pelo arrendamento de aproximadamente 161 hectares, pela aquisição de ração e pelos documentos de trânsito e comercialização animal. Argumentou que a estrutura disponível seria compatível com o volume de operações e que a Fiscalização teria desconsiderado elementos probatórios relevantes.

Alegou, ainda, que colaborou integralmente com o procedimento fiscal, apresentou os documentos solicitados e não produziu documentos falsos nem ocultou operações. Defendeu que eventual erro na classificação jurídica das receitas caracterizaria divergência interpretativa, insuficiente para demonstrar fraude. Requereu, ao final, o cancelamento do Termo de Exclusão.

3. DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A 8ª Turma da DRJ08, por meio do Acórdão nº 108-041.559, proferido em sessão de 30/01/2024 (e-fls. 1.612/1.635), julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve a exclusão do Simples Nacional.

A decisão reconheceu que a mera inscrição como produtor rural e a existência de área arrendada não seriam suficientes para qualificar todas as operações como atividade rural. Considerou relevantes a elevada quantidade de animais negociados, a reduzida participação de despesas típicas de criação, a ausência de mão de obra e, sobretudo, as respostas prestadas pelo próprio interessado quanto à aquisição de animais prontos para o abate e à revenda no mesmo dia.

A DRJ também desenvolveu estimativas baseadas em dados genéricos do IBGE sobre lotação de animais por hectare e em premissas de consumo de ração, concluindo que a área e os insumos comprovados seriam insuficientes para o rebanho movimentado. A partir do conjunto probatório, manteve o enquadramento das receitas como comerciais, a prática reiterada de infrações e o impedimento de nova opção por dez anos.

4. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada do Acórdão recorrido em 16/04/2024, por edital eletrônico (e-fls. 1.642/1.644), a Recorrente apresentou Recurso Voluntário em 26/04/2024 (e-fls. 1.645/1.660).

Preliminarmente, argui a nulidade do Acórdão recorrido por deficiência de motivação, com fundamento no art. 50 da Lei nº 9.784/1999. Afirmo que a decisão não teria examinado adequadamente o registro de produtor rural, o talão de produtor, o contrato de arrendamento, as notas fiscais de ração e os demais documentos juntados.

Sustenta, também, que a DRJ adotou dados genéricos do IBGE e estimativas não submetidas à perícia ou a exame técnico específico do estabelecimento, o que não seria suficiente para afastar a realidade concreta da exploração pecuária. Reitera que a área aproximada de 161 hectares e a aquisição de cerca de 173 toneladas de ração comprovariam a atividade rural.

No mérito, insiste em que as operações decorreram de efetiva pecuária e que os documentos formais apresentados demonstram a condição de produtor. Afirmo que colaborou com a Fiscalização, não ocultou documentos, não inseriu dados falsos e não empregou artifício, ardil ou fraude. Eventual equívoco, segundo defende, seria exclusivamente interpretativo.

Invoca os Acórdãos CARF nº 2301-003.426 e nº 9303-005.461 para sustentar a necessidade de motivação e exame da prova. Requer a reforma da decisão e a declaração de insubsistência do Termo de Exclusão.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 EXAME DE ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada do v. Acórdão em 16/04/2024 (e-fls. 1.642/1.644), vindo a apresentar o presente Recurso Voluntário em 26/04/2024 (e-fls. 1.645/1.660), cumprindo, portanto, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, na redação vigente à época da interposição.

Outrossim, verifico a regularidade da representação processual, pois o Recurso Voluntário foi transmitido pelo Portal e-CAC por advogado regularmente habilitado nos autos.

Presentes os pressupostos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A Recorrente sustenta que o Acórdão recorrido seria nulo por ausência de motivação e por não ter considerado adequadamente as provas de exploração rural. Não lhe assiste razão.

O art. 50, caput, incisos I e V, e § 1º, da Lei nº 9.784/1999, invocado no Recurso, dispõe:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; [...] V - decidam recursos administrativos; [...] § 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

No Processo Administrativo Fiscal federal, as causas de nulidade são disciplinadas especificamente pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

O Acórdão recorrido contém relatório dos fatos, síntese da defesa, identificação das normas aplicadas e exposição das razões pelas quais considerou não comprovada a exploração rural dos animais objeto das receitas controvertidas. Os documentos invocados pela Recorrente foram identificados e apreciados, inclusive o contrato de arrendamento, o talão de produtor e as notas fiscais de ração (e-fls. 1.623/1.628). A discordância da parte com o valor probatório que lhes foi atribuído não equivale à ausência de motivação.

É certo que a DRJ agregou à sua fundamentação cálculos genéricos de capacidade de lotação e consumo de ração extraídos de premissas estatísticas. Essas estimativas apresentam fragilidades metodológicas: tratam a quantidade anual de animais negociados como se correspondesse ao plantel simultaneamente mantido e contêm inconsistências aritméticas na conversão do consumo diário de ração. Não as adoto como razão de decidir.

Esse ponto, contudo, não conduz à nulidade. Os cálculos questionados são argumentos acessórios e dispensáveis à solução da controvérsia. A decisão também se apoia em elementos autônomos, especialmente nas declarações do próprio interessado, no curto período de permanência dos animais, na ausência de controle de estoque e na composição das despesas escrituradas. Além disso, nesta instância, a prova é reexaminada de forma integral, sem utilização das estimativas impugnadas.

Não se verifica, assim, decisão proferida por autoridade incompetente, preterição do direito de defesa ou prejuízo processual. A Recorrente compreendeu os fundamentos adotados, impugnou-os de maneira extensa e exerceu plenamente o contraditório. Eventual inadequação de fundamento secundário é matéria de mérito e, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/1972, não invalida o julgamento quando não influencia a solução do litígio.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade.

3 DO MÉRITO

A primeira questão consiste em definir se as receitas controvertidas decorrem de atividade rural exercida pela Pessoa Física ou de atividade comercial atribuível ao empresário individual.

O art. 2º, inciso II, e parágrafo único, da Lei nº 8.023/1990 estabelecem:

Art. 2º Considera-se atividade rural:

[...]

II - a pecuária;

[...]

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas.

A Instrução Normativa SRF nº 83/2001, ao regulamentar a tributação dos resultados da atividade rural das Pessoas Físicas, explicita no art. 4º, inciso II:

Art. 4º Não se considera atividade rural:

[...]

II - a comercialização de produtos rurais de terceiros e a compra e venda de rebanho com permanência em poder do contribuinte em prazo inferior a 52 dias, quando em regime de confinamento, ou 138 dias, nos demais casos;

A distinção normativa não depende apenas da existência de imóvel rural, de inscrição estadual de produtor ou de documentos emitidos em tal condição. É necessário demonstrar que a receita decorre de exploração pecuária própria — cria, cria, engorda ou outra atividade produtiva —, e não de simples aquisição e revenda de animais de terceiros dentro dos períodos mínimos fixados pela norma.

A Solução de Consulta Cosit nº 147/2018, contemporânea aos fatos, examinou precisamente a venda de rebanho bovino adquirido e mantido por prazo inferior a 52 dias, em confinamento, ou a 138 dias, nos demais casos. Concluiu que tais receitas não se qualificam como rurais; se a atividade for habitual, profissional e exercida com finalidade especulativa de lucro, a Pessoa Física é equiparada à Pessoa Jurídica. Também assentou que a habitualidade deve ser aferida no caso concreto e não exige o exercício exclusivo da atividade. Veja-se, a propósito, a sua ementa:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 147/2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

EMENTA: VENDA DE REBANHO BOVINO. GANHO DE CAPITAL. EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA. HABITUALIDADE. EXCLUSIVIDADE.

A receita auferida na venda de rebanho bovino anteriormente comprado, com permanência em poder do contribuinte em prazo inferior a 52 dias, quando em regime de confinamento, ou 138 dias nos demais casos, não é tributada como receita da atividade rural, podendo ser tributada na pessoa física como ganho de

capital, se não houver habitualidade, ou, no caso de a atividade ser exercida habitual e profissionalmente com o fim especulativo de lucro, como receita de pessoa jurídica, por força da sua equiparação à pessoa jurídica.

A habitualidade, para fins de equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, é própria das operações que não são eventuais, com intuito de continuidade e permanência, devendo ser aferidas no caso concreto.

O inciso II do art. 150 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), exige para equiparação da pessoa física à pessoa jurídica que a exploração da atividade se dê de forma habitual, profissional e com o fim especulativo de lucro, nada dispondo sobre o exercício exclusivo da atividade.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, § 2º ; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 21 ; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 150 ; Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, art. 4º, inciso II ; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 250, inciso II .

FERNANDO MOMBELLI

Coordenador-Geral

No mesmo sentido, o art. 150, caput e § 1º, incisos I e II, do Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999, vigente ao início e durante a quase totalidade do período examinado, dispunha:

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");

No caso, a prova é direta. Ao responder à intimação fiscal, **o próprio interessado declarou que a atividade desenvolvida era a comercialização de animais, que adquiria animais prontos para o abate e que a forma de exploração consistia na compra e venda**. Informou, ainda, que o gado era adquirido e vendido no mesmo momento, no mesmo dia, seguindo diretamente ao frigorífico, e que não mantinha controle de estoque (e-fls. 102/103).

Essas afirmações não constituem mera interpretação jurídica do contribuinte, mas descrição objetiva da operação. Se o animal era comprado pronto para o abate e revendido no mesmo dia, não havia tempo material para cria, recria, engorda ou confinamento pelo adquirente. A permanência era inferior tanto ao prazo de 52 dias quanto ao de 138 dias previsto no art. 4º, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 83/2001.

Também não se trata de operações episódicas. Os demonstrativos abrangem milhares de animais e dois anos consecutivos, com aquisições e vendas reiteradas. O volume financeiro das vendas alcançou R\$ 3.693.249,72 em 2017 e R\$ 12.670.558,48 em 2018. A continuidade, a escala, a organização das compras e vendas e o intuito de lucro evidenciam exploração habitual e profissional de atividade comercial.

A Recorrente já se encontrava formalizada como empresário individual desde 2013. A unidade patrimonial e subjetiva do empresário individual impede que a mesma atividade comercial, exercida pessoalmente pelo titular, seja artificialmente apartada do CNPJ apenas porque parte dos documentos foi emitida sob inscrição de produtor rural. O dado decisivo é a natureza das operações efetivamente realizadas, não a identificação formal utilizada em cada nota.

3.1 DA APRECIÇÃO INDIVIDUALIZADA DAS PROVAS

A documentação apresentada confirma que o interessado mantinha alguma estrutura relacionada ao meio rural. Não comprova, entretanto, que os animais e as receitas especificamente requalificados pela Fiscalização tenham sido objeto de produção pecuária própria.

a) Registro e talão de produtor rural (e-fl. 1.587): demonstram habilitação formal para realizar operações nessa condição, mas não provam, por si, a natureza rural de cada venda. A forma cadastral não prevalece sobre a realidade confessada das operações de compra e revenda no mesmo dia.

b) Contrato de arrendamento de 156,48 hectares, vigente de 1º/11/2015 a 31/10/2018 (e-fls. 453/456): comprova disponibilidade de área no período contratado, mas não

individualiza quais animais ali permaneceram, por quanto tempo ou sob qual sistema de manejo. Tampouco vincula as vendas impugnadas a ciclos de cria, recria ou engorda.

c) Notas fiscais de ração (e-fls. 1.588/1.605): registram a aquisição total aproximada de 172.800 kg, concentrada entre 31/10/2017 e 16/04/2018. São compatíveis com algum manejo animal, mas não identificam o rebanho alimentado, não demonstram o tempo de permanência dos animais revendidos e não afastam a informação de que os bovinos controvertidos eram adquiridos prontos para o abate e vendidos no mesmo dia.

d) Relações da Inspetoria Veterinária e documentos de trânsito: corroboram a movimentação de animais, circunstância que jamais foi negada. Não demonstram, sem conciliação entre aquisição, permanência, manejo e venda, que as operações tenham superado os prazos normativos ou resultado de produção rural própria.

e) Livros e demonstrativos da atividade rural: revelam que a aquisição de animais respondia por mais de 95% dos custos, com participação muito reduzida de ração, medicamentos e demais insumos de criação; além disso, não havia controle de estoque. Esses registros são coerentes com uma atividade de giro comercial de rebanho, e não bastam para comprovar a exploração rural alegada.

Não se exige da Recorrente prova impossível. A demonstração poderia ser feita por conciliação individualizada das notas de compra e venda, Guias de Trânsito Animal, registros de entrada e saída, controles de lote, protocolos sanitários, documentos de pesagem ou outros elementos aptos a evidenciar a permanência e o efetivo manejo dos animais. Nada disso foi apresentado em relação às operações controvertidas. Ao contrário, o interessado informou expressamente não possuir controle de estoque.

Por essa razão, reconheço valor probatório aos documentos defensivos apenas no limite do que efetivamente demonstram: existência de inscrição de produtor, disponibilidade temporária de área e aquisição de ração. Eles não infirmam a prova específica e contemporânea de que os animais requalificados eram comprados prontos para abate e revendidos no mesmo dia diretamente ao frigorífico.

Registro, ainda, que esta conclusão prescinde de estimativas abstratas sobre a quantidade de animais por hectare ou sobre consumo médio de ração. Não se afirma que a área

seria fisicamente incapaz de suportar qualquer rebanho, nem se calcula o número de animais simultaneamente mantidos a partir do movimento anual. O fundamento é mais simples e seguro: a descrição concreta das operações pelo próprio contribuinte e a ausência de prova transacional em sentido contrário.

3.2 DA PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÕES

Reconhecida a natureza comercial das receitas, cabia à empresa incluí-las na receita bruta informada no PGDAS-D. A Fiscalização apurou que isso não ocorreu em vinte e dois períodos de apuração, de março de 2017 a dezembro de 2018.

O art. 29, inciso V, §§ 1º e 9º, da Lei Complementar nº 123/2006 estabelece:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

[...]

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

[...]

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

[...]

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

A quantidade de períodos apurada supera amplamente o mínimo legal de duas ocorrências. Ainda que se desconsiderasse qualquer divergência numérica incidental existente em

peças do processo, permanece incontroverso que a omissão se repetiu mensalmente ao longo de 2017 e 2018. A materialidade da prática reiterada, portanto, está demonstrada.

As receitas omitidas também eram substanciais em termos absolutos e relativos. Corresponderam a R\$ 3.693.249,72 em 2017 e R\$ 12.670.558,48 em 2018, equivalentes a 77,57% e 94,38% das receitas brutas totais apuradas. Não se trata de ajuste pontual ou isolado, mas da exclusão sistemática da principal fonte de ingressos da base declarada no regime simplificado.

Configurada a hipótese do art. 29, inciso V, e § 9º, da Lei Complementar nº 123/2006, é válida a exclusão com efeitos a partir do próprio mês da primeira infração apurada, março de 2017, conforme estabelecido no Termo nº 0597/2022.

3.3 DO MEIO FRAUDULENTO E DO IMPEDIMENTO POR DEZ ANOS

Resta examinar se o impedimento de nova opção pelo prazo de dez anos pode ser mantido. O art. 29, § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006 prevê:

Art. 29 [...]

§ 2º O prazo de que trata o § 1º deste artigo será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar.

A simples omissão de receita, isoladamente considerada, não autoriza concluir de modo automático pela fraude. O elemento subjetivo deve ser extraído de circunstâncias objetivas, convergentes e suficientemente demonstradas. No presente caso, essas circunstâncias ultrapassam em muito a mera diferença entre receita apurada e receita declarada.

Primeiro, o interessado já exercia atividade empresarial formalizada e possuía CNPJ ativo desde 2013, com objeto relacionado ao comércio atacadista de carnes. Segundo, as operações controvertidas tinham natureza inequivocamente comercial: aquisição de animais prontos para abate e revenda no mesmo dia ao frigorífico. Terceiro, apesar disso, as receitas foram documentadas e declaradas como se decorressem de atividade rural da Pessoa Física, submetida a sistemática tributária mais favorável.

Quarto, a reclassificação não atingiu operação eventual, mas milhares de animais, valores superiores a R\$ 16 milhões em dois anos e vinte e dois períodos mensais. Quinto, as receitas comerciais não foram incluídas no PGDAS-D e, em parte, tampouco estavam adequadamente registradas nos controles apresentados pela Pessoa Física. Sexto, a adoção dessa forma declaratória produziu redução expressiva do montante tributável e ocultou a superação dos limites econômicos relevantes ao regime simplificado.

A própria Lei nº 8.023/1990 atribui consequência específica à inserção de receitas não rurais na apuração favorecida da atividade rural. Seu art. 18 dispõe:

Art. 18. A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.

A hipótese legal se ajusta aos fatos. O contribuinte valeu-se da inscrição e dos documentos de produtor rural para enquadrar como pecuária receitas de operações que ele próprio descreveu como compra e venda de animais prontos para o abate, realizadas no mesmo dia. Essa classificação manteve a Fiscalização em erro até a análise cruzada das notas, dos livros e das respostas às intimações e teve aptidão concreta para reduzir os tributos devidos.

A colaboração durante o procedimento fiscal não desfaz a conduta anteriormente praticada. O atendimento às intimações é relevante e deve ser reconhecido, mas a fraude examinada não consiste em recusa de documentos nem em embaraço à ação fiscal. Consiste na forma como as operações foram estruturadas e declaradas antes da fiscalização, mediante separação artificial entre o empresário individual e a Pessoa Física e qualificação rural de receitas comerciais.

Também não se está diante de dúvida jurídica razoável sobre operações híbridas ou sobre prazo de permanência próximo ao limite normativo. A resposta do contribuinte é categórica quanto à revenda no mesmo dia e ao encaminhamento direto ao frigorífico. Não há zona interpretativa capaz de converter esse giro instantâneo de animais prontos para o abate em atividade de cria, recria ou engorda.

A combinação entre natureza manifesta das operações, reiteração, escala econômica, utilização da condição formal de produtor rural e vantagem tributária concreta

demonstra o meio fraudulento exigido pelo art. 29, § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006. Por isso, deve ser mantido o impedimento de nova opção pelo Simples Nacional durante dez anos-calendário.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 0597/2022, com efeitos a partir de 1º/03/2017 e impedimento de nova opção pelo prazo de dez anos-calendário.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski