



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11060.003725/2010-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.576 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria IRPF
Recorrente MARGARETH MARIA PINTO HERTER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA PARCIAL DE LIQUIDAÇÃO DE CPRs MEDIANTE A DEVOLUÇÃO DO VALOR ANTECIPADO. NECESSÁRIA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPF.

Havendo a comprovação, *in casu*, da devolução de valores relacionados a parte das CPRs apontadas pela fiscalização, com a consequente prova da falta de sua liquidação mediante a entrega dos produtos, faz-se mister a exclusão de tais valores da base de cálculo relativa à omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NECESSÁRIA APLICAÇÃO DA SÚMULA 14 DO CARF.

Não comprovado, pela autoridade fiscal, o evidente intuito de fraude do contribuinte, com o fim de redução do montante do imposto devido na tributação da pessoa física, afasta-se a multa de ofício qualificada de 150%.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, determinando (i) a exclusão da base de cálculo relativa à omissão de rendimentos da atividade rural do valor de R\$ 76.315,50, relativo a CPRs liquidadas mediante a devolução dos valores antecipados, bem como (ii) a redução da multa aplicada sobre a omissão de rendimentos ao patamar de 75%.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Eivanice Canário da Silva, José Evande Carvalho Araujo e Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 297/303) interposto em 22 de junho de 2011 contra o acórdão de fls. 267/291, do qual a Recorrente teve ciência em 23 de maio de 2011 (fl. 296), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 214/217, lavrado em 09 de dezembro de 2010, em decorrência de omissão de rendimentos da atividade rural, verificada nos anos-calendário de 2004 e 2005, e de glosa de despesas da atividade rural, verificada no ano-calendário de 2005.

O acórdão teve a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2004, 2005.

NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento. |

DECADÊNCIA. Não tendo sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, o prazo para o lançamento de ofício do imposto sobre a renda da pessoa física cujo pagamento tenha sido antecipado pelo contribuinte.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO. INVESTIMENTOS.

Consideram-se despesas de custeio e investimentos aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza da atividade exercida e comprovados com documentação hábil e idônea.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RECEITAS. Constitui omissão de receitas da atividade rural a não apropriação, no livro caixa, dos valores obtidos por meio de liquidação de CPR com entrega dos produtos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. A multa de ofício no percentual de 150% deve ser aplicada quando restar comprovada a intenção dolosa do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, a fim de se eximir do imposto devido.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.” (fl. 267)

Não se conformando, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 297/303), requerendo seja cancelado o auto de infração, no que atine à parcela remanescente do lançamento relativa à omissão de rendimentos da atividade rural.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Inicialmente, antes de adentrar na análise dos fundamentos apontados para a reforma do julgado, esclareço que o referido *decisum* acolheu a alegação de decadência, em relação à apontada omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural referente ao ano-calendário de 2004.

No que tange à glosa de despesas com atividade rural efetuadas no ano calendário de 2005, a Recorrida entendeu cabíveis os gastos contabilizados, exceto pelos valores dispendidos com IRRF, reconhecendo, ainda, outros custos com relação ao imóvel matriculado sob o nº 11.702, cancelando, em consequência, o auto de infração nessa parte.

Destaco ainda inexistir recurso de ofício na hipótese, na medida em que o montante exonerado de tributo e multa não supera o valor de R\$ 1.000.000,00, na forma preconizada pelo art. 1º da Portaria MF nº 03/2008.

Por tais razões, cinge-se o mérito do recurso a aferir a correção do julgado em relação à existência de omissão de rendimentos decorrente da atividade rural concernente ao ano-calendário de 2005.

Omissão de rendimentos da atividade rural

No tocante à omissão de rendimentos decorrente da atividade rural, entendeu a fiscalização, no que foi seguida pela DRJ, que diversas Cédulas de Produtor Rural (CPR), relativas a valores antecipados pela fonte pagadora para entrega futura da produção, teriam sido liquidadas sem a correspondente emissão de nota fiscal de saída da produção, anteriormente paga. Em virtude de tal fato, entendendo o Ilmo. Sr. auditor fiscal que o contribuinte, na qualidade de parceiro, teria deixado de emitir a nota fiscal de saída para impedir a incidência

do imposto de renda, diferido para o momento da efetiva entrega, lavrou o presente auto de infração, com a capitulação de multa qualificada.

Especificamente em relação à tributação dos adiantamentos para entrega futura, dentre os quais as CPRs, o Regulamento do Imposto de Renda dispõe o seguinte:

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

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

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

O parágrafo 2º do retro transcrito artigo, como se percebe, faz menção aos contratos de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura; nesse sentido, é cediço que a Cédula de Produtor Rural – CPR é um título que viabiliza o surgimento dessa relação.

Sendo a CPR um título de crédito rural, regulado pela Lei nº 8.929/94, representativo de promessa de entrega de produtos rurais, com ou sem garantia cedularmente constituída, conclui-se tratar de um título líquido, certo e exigível pela quantidade e qualidade do produto nela previsto.

De acordo com João Luiz Coelho da Rocha “*Trata-se, portanto, de um título de crédito que traduz não um creditamento em dinheiro, senão um compromisso de entrega de certa qualidade de produtos rurais, em uma determinada quantidade*” (ROCHA, João Luiz Coelho da. “Um título de crédito recente: A Cédula de Produto Rural”, in *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, Malheiros Editores, 2000, p. 114).

Nesse sentido, Pedro Miguel Ferreira Custódio define que “*A Cédula de Produto Rural, instituída pela Lei nº 8.929/94, caracteriza-se como um título de crédito emitido por produtor rural ou associações de produtores rurais, incluindo-se as cooperativas, e, nos termos do artigo 1º da citada Lei é ‘representativa de promessa de entrega de produtos, com ou sem garantia cedularmente constituída’.*” (CUSTÓDIO, Pedro Miguel Ferreira. “O Regime Tributário Aplicável às Cédulas de Produto Rural Financeira – Operações Realizadas nos Mercados Primário e Secundário”, in *O Direito Tributário e o Mercado Financeiro e de Capitais*, São Paulo: Dialética, 2009, p. 405).

Em outras palavras, a CPR representa o compromisso celebrado entre as partes, em virtude do qual o produtor se obriga a entregar um produto rural, existente ou não no tempo em que foi firmado o acordo. Ou seja, trata-se de uma venda futura, na qual o produtor rural recebe um pagamento antecipado, comprometendo-se a entregar a mercadoria acordada.

Considerando que se trata de título líquido e certo, sua liquidação poderá ser parcial, ou então, em caso de impossibilidade de cumprimento, o pagamento antecipado poderá ser ressarcido, à exceção da CPR financeira, que não é objeto de análise, pois se ampara em regime jurídico distinto.

No presente caso, à luz do quanto disposto no §2º do art. 61 do RIR/99 e tendo em vista a ausência de notas fiscais que comprovassem a movimentação dos produtos no ano-calendário de 2005, a fiscalização concluiu pela omissão de rendimentos do contribuinte, uma vez que, à época dos fatos, ele era integrante de uma parceria rural que emitiu diversas CPRs, considerando como data-base o vencimento das CPRs no ano de 2005, pois sua liquidação faz prova da entrega do produto.

Ou seja, a fiscalização, diante da falta de documentação que comprovasse a liquidação ou não das CPRs, objeto de discussão, concluiu que os referidos títulos foram liquidados nas datas previstas como data de vencimento das cédulas (todas com vencimento em 2005), fazendo prova, portanto, da entrega do produto.

Em que pese, *in casu*, a Recorrente informar que as CPRs analisadas e que ensejaram a glosa são CPRs financeiras, bem como os contratos fazerem alusão à Lei n.º 10.200/2001, que inseriu essa subespécie de CPR, a partir da leitura de tais títulos verifica-se que elas não cumprem os requisitos de uma CPR financeira, não podendo ser consideradas como tal. De acordo com o referido diploma, a CPR financeira deve ter explicitado, em seu corpo, os referenciais necessários à clara identificação do preço ou do índice de preços a ser utilizado no resgate do título, a instituição responsável por sua apuração ou divulgação, a praça ou o mercado de formação do preço e o nome do índice, além de ser caracterizada por seu nome, seguido da expressão “financeira” (art. 4º, incisos I e III). A partir da análise dos títulos emitidos pela parceria da qual o Recorrente faz parte, verificou-se que os mencionados requisitos não foram cumpridos.

Diante dos esclarecimentos acima apontados, correta a autuação da fiscalização. Contudo, diante das ponderações feitas na decisão recorrida, o Recorrente trouxe aos autos novos documentos, na tentativa de comprovar as liquidações das CPRs utilizadas para fins de arbitramento da base de cálculo do imposto de renda devido à omissão de rendimentos em debate, os quais, à luz do princípio da verdade material, passo a analisar, em consonância com os demais documentos já acostados aos autos:

Liquidação bancária: 14/11/2005 – CPRs 272, 274, 275, 276, 277, 12000, 235/2005, 248/2005, 25000, 260/2005, 178, 279, 002, 280, 283, 284, 033 e 042:

A Recorrente acosta um recibo de transferência de valor entre contas, cuja remetente é a Sra. Maria Odila A. T. Pinto, efetuada em 14/11/2005, no valor total de R\$ 800.000,00, à Herter Cereais Ltda. (fl. 305), acostando, à folha seguinte, recibo emitido pela Herter Cereais Ltda. referente ao recebimento da citada quantia como quitação de diversas CPRs, dentre as quais algumas que estão em discussão no presente caso.

Havendo a prova efetiva, mediante apresentação de recibo, acrescida de transferência bancária do valor, entendo restar comprovada a restituição dos valores adiantados, sem a liquidação da CPR mediante entrega do produto. A este respeito, frise-se que a própria fiscalização entendeu suficiente para a comprovação da inexistência de omissão de rendimentos a prova da transferência dos recursos, somada ao recebimento feito na mesma data, relativo à quitação em espécie das CPRs, como se extrai da fl. 224v.

No caso vertente, o montante da transferência realizada atribuível às CPRs discutidas (272, 274, 275, 276, 277, 12000, 235, 248, 25000, 260, 178 e 279) no auto de infração totaliza a importância de R\$ 381.577,51, razão pela qual referido valor não poderia ser

entendido como omissão de rendimentos, na medida em que comprovada a sua liquidação mediante restituição dos valores previamente adiantados.

Liquidação mediante recibo: 01/09/2005 – CPRs 231, 233 (parcial) e 236, no valor de R\$ 49.950,00:

A Recorrente acosta um recibo assinado pela Herter Cereais Ltda., em 01/09/2005, no valor de R\$ 49.950,00, relativamente à baixa total a receber, no que tange às CPRs 231 e 236, e baixa parcial a receber, no que tange à CPR 233, caracterizando um descumprimento da obrigação de entrega de produto previsto nas cédulas, com a consequente devolução do pagamento antecipado (fl. 307), o que ensejaria a não tributação dos valores anteriormente recebidos.

Contudo, entendo que somente o recibo não é documento suficiente para comprovar a operação, motivo pelo qual mantenho a glosa correlata.

Liquidação mediante recibo: 02/09/2005 – CPRs 233 (parcial), no valor de R\$ 89.950,00:

A Recorrente acosta dois recibos assinados pela Herter Cereais Ltda., em 02/09/2005, no valor total de R\$ 89.950,00, relativamente à baixa parcial a receber, no que tange à CPR acima destacada, caracterizando um descumprimento da obrigação de entrega de produto previsto na cédula, com a consequente devolução do pagamento antecipado (fl. 308), o que ensejaria a não tributação dos valores anteriormente recebidos.

Contudo, entendo que somente o recibo não é documento suficiente para comprovar a operação, motivo pelo qual mantenho a glosa correlata.

Liquidação mediante entrega de grãos: Nota Fiscal de Produtor 977693 e Nota Fiscal de Entrada nº 019825 de Herter Cereais – 29.10.2005 – CPRs 258, 261, 262, 263, 265, 267, 270, 272, no valor de R\$ 100.784,63:

A Recorrente acosta um recibo assinado pela Herter Cereais Ltda., em 29/10/2005, no valor total de R\$ 100.784,63,00, relativamente à baixa total a receber, no que tange às CPRs acima destacadas, exceto pela CPR 272, cuja baixa foi parcial (fl. 309), bem como as notas fiscais do produtor e de entrada (fls. 310/311).

No entanto, apura-se que as notas fiscais acostadas não fazem menção às CPRs que a Recorrente defende terem sido liquidadas mediante a entrega de grãos, comprovada pelos referidos documentos. Portanto, entendo que os documentos acostados não são suficientes para comprovar a operação, motivo pelo qual mantenho a glosa correlata.

Liquidação mediante entrega de grãos: Nota Fiscal de Produtor 780376 e Nota Fiscal de Entrada nº 018545 de Herter Cereais – 27/10/2005 – CPRs 233 (parte), 241, 243 e 245, no valor de R\$ 83.630,10:

O Recorrente acosta um recibo assinado pela Herter Cereais Ltda., em 27/10/2005, no valor total de R\$ 213.643,30 (fls. 312), relativamente à baixa total a receber, no que tange às CPRs acima destacadas, exceto pela CPR 245, cuja baixa foi parcial, bem como as notas fiscais do produtor e de entrada (fls. 313/314).

No entanto, constata-se que as notas fiscais acostadas não fazem menção às CPRs que o Recorrente defende terem sido liquidadas mediante a entrega de grãos, comprovada pelos referidos documentos. Portanto, entendo que os documentos acostados não são suficientes para comprovar a operação, motivo pelo qual mantenho a glosa correlata.

No mais, cumpre ressaltar que, no que atine às CPRs que a Recorrente afirma terem sido liquidadas, em 2005, mediante a entrega de grãos, aperfeiçoando-se, assim, a obrigação prevista em referidos títulos, de rigor seria a contabilização dos valores recebidos como receita do referido ano; no entanto, a partir do Livro-Caixa da parceria, não há como constatar se esses valores foram escriturados, ou seja, deveria a Recorrente, ainda, ter demonstrado que os valores recebidos estavam contidos no Livro-Caixa do ano de 2005, sob pena de se manter o entendimento de que os valores foram omitidos.

Por tais razões, portanto, entendo que, em relação a este ponto, deve ser dado parcial provimento ao recurso, excluindo-se da base de cálculo utilizada para o cômputo da omissão de rendimentos o montante de R\$ 76.315,50 ($R\$ 381.577,51 : 5 = R\$ 76.315,50$), comprovadamente restituído à Herter Cereais Ltda. em virtude da impossibilidade de liquidação mediante entrega em grãos dos valores adiantados por meio das CPRs.

Multa Qualificada

Por fim, discordo da decisão recorrida no que tange à manutenção da multa qualificada de 150% em relação à omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural. Isso porque, analisando os autos, entendo que a fiscalização não comprovou o evidente intuito de dolo, fraude ou simulação por parte do Recorrente.

De fato, compulsando-se os presentes autos, verifica-se que a autuação fiscal ocorreu com fundamento, exclusivamente, na data de liquidação das CPRs emitidas pelos produtores rurais, a partir das quais foi possível ao Ilmo. Sr. auditor fiscal entender que teria ocorrido a entrega da produção ao subscritor dos referidos títulos, sem a correspondente emissão das notas fiscais.

Em que pese ao referido entendimento, tenho para mim que, muito embora válido o meio probatório eleito, permitindo a inferência da ocorrência da liquidação do título executivo com a consequente entrega da soja, parece-me que a mera inversão do ônus da prova proporcionada pela liquidação do título não permite inferir a existência de dolo, fraude ou simulação.

Em outras palavras, entendo não haver provas suficientes de que tenha o contribuinte, dolosamente, deixado de emitir as notas fiscais para acobertar a não incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos, antecipadamente, pela emissão das CPRs, sendo aplicável, destarte, o teor da Súmula nº 14 deste CARF, vazada nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 14: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”

Sendo assim, voto no sentido de afastar a aplicação da multa qualificada relativa à omissão de rendimentos provenientes da atividade rural.

Parte dispositiva

Por todos os motivos acima expostos, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso, determinando, destarte (i) a exclusão da base de cálculo relativa à omissão de rendimentos da atividade rural do valor de R\$ 76.315,50, relativo a CPRs liquidadas mediante a devolução dos valores antecipados, bem como (ii) a redução da multa aplicada sobre a omissão de rendimentos ao patamar de 75%.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator