



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.722114/2011-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.646 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2023
Recorrente MARGARETH MARIA PINTO HERTER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, observado os comandos legais atinentes à matéria, não cabe se cogitar em nulidade do lançamento.

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

As provas devem ser apresentadas por oportunidade da Impugnação, sob pena de serem abarcadas pelo instituto da preclusão processual.

DO ATO DE PROVAR

Para que se produza prova é preciso que se estabeleça uma correlação lógica entre os documentos e os fatos. A prova decorre do vínculo ou correlação lógica estabelecida entre os documentos e os fatos probantes. A mera juntada de documentos aos autos não é suficiente para demonstrar um fato probante.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações relativas ao ano-calendário de 2008; e na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para considerar como omissão de receita da atividade rural os montantes: de R\$ 324.817,70 para o ano-calendário de 2006 e R\$ 275.387,16 para o ano-calendário de 2007.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Sonia de Queiroz Accioly e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas .

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 10.417 e ss) interposto em face da R. Acórdão proferido pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (fls. 10.387 e ss) que julgou procedente em parte a impugnação à constituição de crédito tributário, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos da atividade rural e glosa de despesas da atividade rural nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

Segundo o Acórdão recorrido:

Contra a contribuinte foi lavrado auto de infração referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos anos-calendário 2006 a 2008, no qual foi apurado o crédito tributário de R\$ 1.413.208,93, nele compreendido imposto, multa de ofício e juros de mora, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos da atividade rural e glosa de despesas da atividade rural, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Com relação à infração de omissão de rendimentos da atividade rural foi aplicada a multa qualificada de 150%.

Tempestivamente, a interessada apresenta a impugnação da exigência.

Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

Improcedência da glosa das despesas

Através da juntada das cópias dos documentos que compõem o ANEXO 1, comprova parcialmente os custos/despesas que foram declarados, mas que, por falha nos controles burocráticos, não foram escriturados (R\$371.195,53).

Está revisando o enorme volume de documentos que estava em poder das autuantes e lhe foi devolvido há poucos dias. Por tais motivos, e apoiado nos princípios da verdade real e do direito à ampla defesa, protesta pela juntada posterior de outras provas.

A não-escrituração de tais dispêndios no livro Caixa, não autoriza a autoridade lançadora desconhecê-los e/ou deixar de computá-los (deduzi-los) na apuração da base tributável da atividade rural.

Inexistência de omissão de receita da atividade rural

Inexistência da omissão de receita apurada à vista de “divergências de receitas” e da “falta de emissão de notas fiscais de venda”

Em síntese, esta parcela da autuação está assentada em dois fatos distintos.

1. Na alegada existência de 'Divergências de receitas nos anos-calendário de 2006 a 2008', detectadas mediante o confronto entre os somatórios anuais das Notas Fiscais de Produtor e das receitas reconhecidas nos livros Caixa (apurados a maior pelas Agentes Fiscais), e os montantes registrados nos livros Caixa (escriturados a menor pela parceria), divergências estas que são demonstradas na planilha "Receita apuradas - AC 2006 a 2008.
2. Na alegada "Falta de emissão de notas fiscais de venda e registro no livro Caixa", no ano-calendário de 2008, do montante de R\$ 406.153,18, relacionado ao recebimento de valores referentes a anteriores entregas (depósitos) de soja às cooperativas "Agropan" e "Cotrisul".

Divergência de receitas

A insubsistência do raciocínio desenvolvido, ou seja, dos critérios de confrontação adotados pela fiscalização, é demonstrada nos subitens seguintes, cujos argumentos são instruídos pelos documentos que compõem o ANEXO 2 e SUBANEXOS.

Foi adotado um critério de confrontação errôneo na apuração das divergências de receitas.

Isto porque a conferência não deve ser feita entre os montantes apurados pela fiscalização e os escriturados pelo contribuinte. Deve ser feita entre os montantes apurados pela fiscalização, e os montantes declarados pelo contribuinte.

A infundada conclusão de que determinadas receitas reconhecidas em livro caixa representam outras espécies de receitas tributáveis

Conforme relatório da fiscalização foram tributadas como outras espécies de rendimentos tributáveis as denominadas Receitas escrituradas em livro caixa a cujos documentos a fiscalização não teve acesso.

Tal procedimento não pode prosperar pois:

1. A fiscalização teve acesso a todos os registros e documentos solicitados.
2. Representa uma mera ilação das autuantes, observado que a não entrega de um número mínimo de Notas Fiscais de Produtor restou coberto pelos montantes declarados a maior que os escriturados.
3. o procedimento que se impunha na quantificação do valor tributável, seria o de promover o arbitramento do seu valor médio de acordo com os critérios fixados na legislação e o princípio do devido processo legal.

A falta de análise dos rendimentos declarados em anos anteriores

O volume e a natureza dos fatos e documentos auditados impunha às autuantes a leitura de uma averiguação cronologicamente mais ampla, não isolada por período. Principalmente no sentido de averiguar se determinadas operações foram objeto de tributação em anos anteriores aos considerados.

Na planilha que compõe o SUBANEXO 2.1 é demonstrada a tributação antecipada de diversas operações, assim resumidas cronologicamente.

Os valores de R\$ 105.542,00 (ano 2006), R\$ 720.000,00 (ano 2007) e R\$480.000 (ano 2008) estão embutidos no montante declarado, em operações efetuadas com a empresa "PanFácil", desautorizando as autuantes consignar tais quantias com sinal negativo na planilha por elas confeccionada, nem sua tributação no ano posterior, pelas notas de simples remessa.

Em face do elevado volume de documentos, não concluiu a revisão das operações, motivo pelo qual, sendo o caso, protesta pela juntada posterior.

A falta de análise dos rendimentos declarados em anos posteriores

O volume e a natureza dos fatos e documentos auditados impunha às autuantes a feitura de uma averiguação cronologicamente mais ampla, não isolada por período. Principalmente no sentido de averiguar se determinadas operações foram objeto de tributação em anos posteriores aos considerados

Na tributação postergada, segundo determina o PN-CST nº 02/96, descabe o lançamento de imposto (no caso, IRPF), mas apenas da multa e dos juros de mora referentes ao tempo da postergação.

Na planilha que compõe o SUBANEXO 2.2, é demonstrada a tributação postergada de diversas operações, assim resumida cronologicamente.

1. Ano-calendário de 2006: Em trabalho de levantamento.
2. Ano-calendário de 2007: Na planilha anexa estão discriminados os valores que foram objeto de tributação na declaração do ano-calendário 2008 (montante de R\$ 73.350,00).
3. Ano-calendário de 2008: Na planilha anexa estão discriminados os valores que foram objeto de tributação na declaração do ano-calendário 2009 (montante de R\$ 654.749,29).

O cômputo de notas fiscais não correspondentes a vendas

Foram computadas notas fiscais que não se referem a operações de venda. Estão arroladas no SUBANEXO 2.3 desta impugnação.

Observação: no ano-calendário de 2008 perfazem o montante de R\$ 120.210,58, observado que nos demais anos não houve tempo suficiente para concluir o levantamento.

O cômputo de receitas de vendas tributadas em duplicidade

No universo das notas fiscais discriminadas na planilha, existem notas fiscais cujos valores foram tributados em duplicidade. Estão arroladas no SUBANEXO 2.4.

Observação: no ano-calendário de 2008 perfaz o montante de R\$ 190.199,59, sendo que a quantia de R\$ 52.350,00 já havia sido tributada no ano de 2007, e a quantia de R\$ 137.849,59 duplamente no AC 2008. No tocante aos demais anos (2006 e 2007), por envolver a análise de mais de dez mil documentos, não houve tempo suficiente para concluir o levantamento.

O cômputo de notas fiscais cujas vendas foram devolvidas ou canceladas

Estão arroladas no SUBANEXO 2.5

O cômputo de notas fiscais cujas vendas foram devolvidas.

Estão arroladas no SUBANEXO 2.6

A inconsistente elevação da receita tributável

As autuantes elevaram a receita tributável sob alegação de que parte das mesmas foi lançada pelo valor líquido, devendo ser considerado o valor bruto das notas fiscais.

A diferença é referente a despesas de royalties pagos pelo uso de sementes transgênicas e FUNRURAL.

Se não pode ser considerado como redutor da receita bruta, deve ser considerada despesa de venda. As provas da efetividade do desembolso de tais verbas constam no SUBANEXO 2.7 desta impugnação.

Observação: Diante do elevado número de dados a serem examinados, protesta pela juntada posterior de provas complementares aos anexos 2.1 a 2.7.

A intributabilidade da receita correspondente à falta de emissão de notas fiscais de venda

No relatório de fiscalização estão identificados alguns valores que no entender da fiscalização referem-se a operações de venda de produtos às cooperativas Agropan e

Cotrisul, no ano-calendário 2008, sem a correspondente emissão de notas fiscais de venda.

O valor lançado (R\$406.153,18) está incluso no valor declarado e pago a maior que o escriturado.

A improcedência da parcela do lançamento referente aos “Adiantamentos para entregas futuras”

A inexistência de omissão de rendimentos nas operações pactuadas com a empresa Herter Cereais

Premissas que se extrai do relatório da fiscalização:

1. Independentemente da designação, os contratos para entrega futura consumam o fenômeno da venda física antecipada de produtos. Mesmo apesar de prever o pagamento em moeda corrente, dita conclusão se extrai do texto dos diferentes tipos de contratos, inclusive porque constituem o penhor agrícola.
2. Nas planilhas que integram o "Relatório de Fiscalização" constam os comprovantes de quitação apresentados que não foram objeto de aceitação com a indicação dos motivos. Em termos gerais, foram aceitos apenas recibos de quitação acompanhados dos comprovantes das efetivas transferências (financeiras) coincidentes em data e valor com os dados consignados no registro contábil de baixa das CPR na empresa. A comprovação do valor baixado no registro contábil, quando apresentada em comprovantes fracionados, só foi considerada quando a soma dos comprovantes totalizava o valor contabilizado e a data coincidia com a data do registro contábil.
3. A alegação da liquidação das CPR em dinheiro deveria ser acompanhada de provas inequívocas da efetiva entrega dos numerários à empresa, que registrou a baixa no ativo e não refutou a ocorrência das liquidações.
4. De acordo com o teor da CPR, uma vez constatada a quitação contábil dos contratos e não se comprovando o efetivo pagamento em moeda nacional, conclui-se que a quitação teria havido através da entrega do produto neles (contratos) especificado, entendimento este que é corroborado pelo fato de que parte das CPR foi incluída e baixada no controle de estoques de grãos que a parceria mantinha na empresa.
5. As entregas de produtos para quitação devem vir amparadas por notas fiscais de produtor de venda, o que não ocorreu, observado que o artigo 61, § 2º, do RIR/99 prevê que a receita relativa aos adiantamentos para entrega futura deve ser computada na data da efetiva entrega do produto.

Tais premissas carecem de base factual e jurídica.

Ausência do Teste da Realidade

Quando, à opção dos agropecuaristas, os recursos tomados via 'CPR' são quitados em numerário ou pela via bancária (direta ou indiretamente), as Cédulas de Produto Rural (CPRS) configuram as usualmente denominadas "CPRs Financeiras".

As autuantes decidiram, erroneamente, adotar uma postura desconectada da realidade, ou seja, alheia aos fatos, tal como aconteceram. Foi interpretado literalmente os contratos de CPRS (e afins), e, partindo daí, concluírem no sentido de que, sempre, as contratações de CPR se resolvem mediante a entrega física do produto, ou mediante pagamentos em valores e datas coincidentes com as previsões contratuais.

A quitação das CPRS pode ocorrer, ou não, mediante a entrega de grãos. Uma eventual carência de prova documental da quitação financeira, não autoriza a adoção da presunção pessoal de omissão de receita.

A deficiente ou comprovação parcial dos pagamentos não têm o condão de transmutar ou uma coisa por outra (um não pagamento numa venda física).

As quitações fracionadas, feitas pelos parceiros em favor da empresa "Herler Cereais Ltda", nada mais representou senão a ocorrência de desembolsos de acordo com as disponibilidades, ou conveniências gerenciais.

Não foi efetuada uma avaliação da capacidade física de produção das áreas de terras agricultáveis da parceria. Apresenta o anexo 3.

A equivocada premissa de que os adiantamentos recebidos na contratação das CPRs equivalem a operações de venda de produtos

Como o próprio nome diz, os mesmos representam meros adiantamentos de recursos financeiros, concedidos à vista da promessa de uma venda futura de produto agrícola.

Tanto é assim, que nos respectivos contratos (CPRs) existe cláusula prevendo que o inadimplemento do pactuado (entrega do produto), implica, alternativamente, na liquidação financeira do negócio.

Tais 'adiantamentos' têm a natureza de operação financeira.

A equivocada premissa de que as liquidações contábeis dos adiantamentos materializaram operações de entrega de grãos

Diverge de tal entendimento porque:

1. configura uma simples ilação, que, no máximo, pode representar um começo de prova, inábil para embasar qualquer exação;
2. não tem lastro documental, não faz referência às notas fiscais pertinentes a tais operações;
3. não condiz com a realidade dos fatos;
4. inobserva que (tais liquidações) vinculam-se aos adiantamentos anteriormente recebidos, de caráter (natureza) exclusivamente financeiro(a);
5. não atenta que as CPRs e eventuais descumprimentos do que nelas é pactuado, solucionam-se com as regras que as disciplinam.

A equivocada premissa de que a liquidação contábil dos adiantamentos financeiros caracterizou vendas de produtos sem nota fiscal

Examinando os assentamentos contábeis acostados aos autos - únicos aos quais as Autuantes se reportam e fizeram uso para promover o lançamento - verifica-se que neles constam a prática de dois tipos de operações.

As denominadas compras diretas, cujos quantitativos estão consignados nos 'extratos de estoques', referidos pelos Agentes Fiscais. São as que, envolveram a entrega (tradição) de grãos.

Já os demais registros - processados sob título de 'contrato CPR' e 'Liquidação CPR' - vinculam-se à pactuação (contratação) das CPRs e dos respectivos adiantamentos de recursos financeiros. Por sua natureza financeira, estas operações não são passíveis de notação nos 'extratos de estoque'.

A revisão/reconstituição das operações referentes aos contratos CPR

Protesta pela juntada dos elementos probatórios em momento posterior, os quais irão compor o Anexo 4.

A inexistência de omissão de rendimentos nas operações pactuadas com a empresa Bunge Alimentos

A fiscalização não verificou se os valores imputados como omitidos referentes a unidade Tupanciretã II foram oferecidos à tributação em ano anterior ou posterior, ou simplesmente em datas diferentes do pagamento das quantidades anteriormente depositadas.

Protesta pela apresentação posterior de documentos.

A inaplicabilidade da multa qualificada de 150% O descabimento da aplicação da multa de 150% referentes à divergências de receitas e a falta de emissão de notas fiscais de venda

A apuração das "Divergências de receitas" ocorreu baseada em mera presunção pessoal apoiada em raciocínio aritmético desenvolvido pelas autuantes à vista dos elementos escriturais/documentais que lhes foram disponibilizados.

A omissão de receita por "Falta de emissão de notas fiscais" foi lançada à vista das notas fiscais de produtor emitidas para fins de depósito. Portanto, o procedimento das autuantes está igualmente baseado nos registros e documentos que lhes foram disponibilizados.

Conjugados, tais elementos atestam a inocorrência da intenção de suprimir ou reduzir tributo, mas apenas deficiências no controle burocrático, fatos culposos este que não tipificam a prática de crime tributário.

O lançamento embasado nas alegadas "Divergências de receita" e "Falta de emissão de Nota Fiscal incidiu sobre fatos que foram objeto de escrituração e/ou emissão de notas fiscais de produtor.

Assim, resta evidente a inexistência do fenômeno sonegação

O descabimento da aplicação da multa de 150% referentes à divergências de receitas e a falta de emissão de notas fiscais de venda

A omissão de receitas decorrente da não emissão de notas fiscais das vendas no cumprimento a contratos de adiantamento resulta de uma presunção pessoal das autuantes.

Diante da constatação de que alguns contratos de CPR anteriormente pactuados mediante a concessão de adiantamentos de recursos financeiros foram liquidados sem a indicação das notas fiscais que lhes dariam ensejo, as autuantes presumiram que houve a entrega de produtos sem emissão de notas fiscais.

Os pedidos

Requer o cancelamento do auto de infração.

O Colegiado de 1ª instância proferiu decisão, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. Não tendo o impugnante trazido qualquer documentação adicional que pudesse justificar as alegações apresentadas na impugnação, fica prejudicado o protesto de juntada posterior de provas.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. As despesas que se autoriza excluir das receitas para apuração do resultado tributável da atividade rural, além de necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devem estar devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RECEITAS. Tributam-se os rendimentos provenientes da atividade rural omitidos na declaração de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. A multa de ofício no percentual de 150% somente 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

Em resumo, a Decisão de piso:

1 – manteve a autuação relativa à glosa de despesas não comprovadas em 2006;

2 – manteve parcialmente o lançamento, relativamente à omissão de rendimentos nos anos calendários de 2006 e 2007;

3 – reduziu a multa imposta ao piso legal

4 – cancelou o crédito tributário apurado relativo ao ano-calendário de 2008.

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 12/04/2012 (fls. 10.410), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 04/05/2012 (fls. 10.417), alegando, em breve síntese:

1 – que o lançamento apresenta inconsistências relativas à glosa de despesas, na medida em que inexistem irregularidades. Assinala que por falha de comunicação a escrituração de despesas foi a menor em 2006. Sustenta que a não escrituração correta não impede a dedução, sendo que o direito dedutibilidade sobrepõem-se à falha de natureza acessória relativa a falta de escrituração. Assinala que a Decisão de 1ª instância inovou, apontando motivo diferente daquele inserto na autuação para a glosa na medida em que inseriu “apresentação das despesas não escrituradas no livro caixa”.

2 – que a não escrituração de despesas não está prevista como causa impeditiva de dedutibilidade;

3 - relativamente à omissão de receitas, assinala que as despesas escrituradas não foram comprovadas;

- que houve inovação da Turma Julgadora, na medida em que indicou a apresentação das despesas não escrituradas em livro caixa.

- faz interpretação sistemática da legislação, argumentando que deveria ser verificado se o adiantamento do recurso foi reconhecido como receita e tributado em data posterior ou anterior à correspondente entrega do produto, suscitando o Parecer da Cosit nº 02/96, o RIR/99 e o RIPI.

- as planilhas de operações de entrega futura realizadas com a PAN FÁCIL devem ser adequadas aos comandos do art. 61, §2º, do RIR/99

Além da argumentação da impugnação, passa a refutar a decisão recorrida, numerando no item 4;

- item 4.3.1 – refuta, novamente, a omissão de receita da atividade rural referente à divergência entre o somatório das NF de Produtor e das receitas registradas no livro caixa (ano-calendário de 2006 – R\$ 70.970,11 – 2007 – R\$ 1.149.303,71 – 2008 – R\$ 2.155.423,00);

- no item indicado como 4.3.2.2.1 –detalha como de fato ocorreram e foram tributadas as operações realizadas com a empresa “Pan Fácil”;

- sobre o ano-calendário de 2006, em 19/12/2006, a Recorrente emitiu a NF de Produtor referente à venda para entrega futura de trigo, cujo valor em relação a qual a empresa “Pan Fácil” emitiu a NF de Entrada. Que a citada operação foi registrada no caixa e tributada neste mesmo ano (2006). Que não caberia à fiscalização consignar a operação como valor negativo na planilha referente ao ano de 2006, incluir na planilha de 2007, e nem tributar no ano de 2007, conforme documentos da SITUAÇÃO 1;

- sobre o ano-calendário de 2007, indica 2 (duas) operações em situação similar à anterior;

- Quanto ao tratamento legal de vendas a prazo, cita que no ano-calendário de 2006 foi embutida operações de venda na coluna valor, e na coluna diferença apuraram e tributaram valores só recebidos em 2007 (documentos SITUAÇÃO 6); Já em relação ao ano-calendário de 2007, indica que há valores só recebidos em 2008 (documentos SITUAÇÃO 7);

- Quanto a inconsistência de caráter formal, para o ano-calendário de 2006, cita erros de pequeno monta (documentos SITUAÇÃO 9); já em relação ao ano-calendário de 2007, levanta a duplicidade de tributação “ex officio”, indicando o produto, e sustentando, a seguir, que tais bens já foram objeto de tributação no PAF 11060.001682/2010-60 (cita documentos da SITUAÇÃO 10); Ainda, em relação ao ano-calendário de 2007, levanta a tributação indevida “ex officio (alínea b), por ter sido indicado na coluna Valor (do relatório fiscal) “Venda informada no Livro Caixa”, sem emissão de Nota Fiscal de Produtor e sem identificação do destinatário, as operações que discrimina no recurso. Diz que os bens foram alienados pelos parceiros (Fabio Pinto Herter e Ingrid Pinto Herter), na integralização do aumento de capital formalizado em 29/05/2007, na empresa Herter Cereais Ltda. Cita o PAF 11060.001682/2010-60 e sua sujeição à tributação como ganho de capital (documentos SITUAÇÃO 11).

- Insurgência contra omissão de receita apurada à vista dos adiantamentos de recursos obtidos através das cédulas de produto rural (CPR) e de instrumentos particulares de confissão de dívida com garantia de penhor cédular, firmados com a empresa Herter Cereais Ltda, nos anos-calendários de 2006 a 2008: que a CPR foi regulamentada pela Lei nº 8.929/94, que constitui instrumento de venda a termo, na qual o emitente, produtor rural, vende antecipadamente certa quantia de mercadoria, recebendo o valor negociado no ato da venda e compromete-se a entrega-la na qualidade e no local acordado na data da fatura; cita os requisitos legais da CPR; que com a Lei nº 10.200/2001, foi criada a CPR financeira. No caso, a fiscalização considerou genericamente como CPR tanto a Cédula de Produtor Rural como Instrumento Particular de Confissão de Dívida como Garantia de Penhor Cédular. Que a CPR faz prova da entrega do produto na data nela estipulada. O mesmo não ocorre com o Instrumento Particular de Confissão de Dívida com garantia. Analisando todos os contratos considerados pela fiscalização, com exceção das CPR que indica, todos os demais contratos são instrumento de confissão de dívida. Nesse caso, somente quando comprovada a baixa no estoque da empresa Herter é possível o reconhecimento da omissão de receitas.

- Sobre omissão de receitas nas operações com a empresa Bunge Alimentos, que pelas notas fiscais de entrada emitidas pela empresa Bunge verifica-se que o contribuinte entregou soja em 2006.

- Para dar certeza ao lançamento, deveria haver o conhecimento dos fenômenos físicos, e também a análise individualizada. Deveria haver testes de realidade. E não a presunção de vendas sem notas.

- Sobre a comprovação física das vendas sem emissão de NF de Produtor. Como critérios, cita as áreas de terra exploradas pela parceria (agricultura e pecuária) (documentos SITUAÇÃO 13); áreas plantadas, a produtividade e a colheita efetiva (soja) (documentos SITUAÇÃO 14); a destinação dada ao produto colhido (soja) (documentos SITUAÇÃO 15); impossibilidade física da ocorrência de vendas sem emissão de NFP (documentos SITUAÇÃO 16); considerando os dados técnicos, nas áreas cultivadas não comportam o acréscimo de produção de soja apurado pela fiscalização.

Reitera que o lançamento apresenta graves falhas técnico jurídicas que impossibilitam seu saneamento o que determina sua total nulidade.

Juntou documentos.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço parcialmente do recurso e passo ao seu exame.

As insurgências relativas ao lançamento do ano-calendário de 2008 não serão conhecidas, na medida em que a autuação desse período foi cancelada pela R. Decisão de Piso.

Dessa forma, essas alegações fogem ao contorno da presente lide administrativa.

Dos fatos

O Recorrente fora autuado pela prática de omissão de rendimentos de atividade rural, para os anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, aplicada multa qualificada, e pela dedução indevida de despesas de atividade rural no ano-calendário de 2006.

A Decisão de piso:

- 1 – manteve a autuação relativa à glosa de despesas não comprovadas em 2006;
- 2 – manteve parcialmente o lançamento, relativamente à omissão de rendimentos nos anos calendários de 2006 e 2007;
- 3 – reduziu a multa imposta ao piso legal;
- 4 – cancelou o crédito tributário apurado relativo ao ano-calendário de 2008.

Segundo o Relatório Fiscal, o Recorrente participa de parceria rural.

Foram encontradas irregularidades no livro caixa único da parceria rural, o que ensejou auditoria fiscal.

A parceria rural (5 parceiros, cada qual com 20% de participação) produz grãos, em grande parte depositados na empresa Herter Cereais.

O Relato Fiscal descreve que a atividade rural da parceria era registrada em livros caixa únicos para cada ano-calendário, e que a segregação dos valores de receitas e despesas era efetuada nas DAA-Declarações de Ajuste Anual de cada componente, na proporção de 20% para cada um, em desrespeito ao art. 60, do RIR/99.

As informações e dados obtidos foram cotejados com documentos arquivados na Receita Estadual.

Observou-se imprecisão nos livros caixa, de modo que os documentos recebidos da Receita Estadual serviram de base para apuração das receitas auferidas pela parceria rural, confrontando-se as notas fiscais apresentadas com as notas fiscais listadas, com inserção das não listadas.

Extraí-se do Relato Fiscal (fls. 10284 e ss):

Considerando-se que não foram entregues todas as notas fiscais emitidas no período, as receitas reconhecidas no livro caixa cujas notas fiscais não se encontravam com a Fiscalização foram incluídas no levantamento, resultando na planilha “Receitas

apuradas – AC 2006 a 2008”. Tais receitas encontram-se identificadas como “Venda informada no livro caixa”. Verificou-se que parte das notas fiscais identificadas nos livros caixa foi lançada pelo valor líquido (...), porém no levantamento feito pela fiscalização foram consideradas as receitas brutas informadas nas notas fiscais, nos termos do art. 5º, §1º, da IN SRF nº 83/2001 que dispõe

(...)

Da comparação, percebe-se que as receitas apuradas pela Fiscalização foram superiores às consignadas em livro caixa em todos os anos-calendário. As omissões encontradas decorreram tanto dos valores contabilizados a menor quanto da não contabilização de notas fiscais (...)

(...)

Como se demonstrará a seguir, nos anos-calendário de 2006 a 2008, além das omissões apuradas com base em notas fiscais de venda e nas diligências nas empresas Agropan e Cotrisul, houve omissão de rendimentos decorrentes de contratos de adiantamento até entrega futura de mercadoria.

2 – Adiantamento para entrega futura de mercadorias

2.1. Contratos com a empresa Herter Cereais Ltda – CPR

(...)

Os dados analisados permitiram inferir, então, que as liquidações de contrato não mantinham qualquer conexão com as vendas da parceria rural à empresa Herter Cereais Ltda.

(...)

As dúvidas geradas pelas comprovações apresentadas resultou no TIF nº 012/2011, no qual a empresa Herter Cereais foi intimada a apresentar extratos da conta utilizada para contabilização das CPR e os documentos de liquidação. Em resposta, entregou os extratos das contas “Contrato (CPR) a pagar” – passivo – e “Contrato de grãos” – ativo e comprovante das quitações.

(...)

Após análise das respostas apresentadas, concluiu-se pela omissão de rendimentos originária da situação a seguir discriminada.

2.1.1. CPR liquidadas

Os documentos de adiantamento para entrega futura de produto apresentados, genericamente designados CPR, independentemente de terem sido denominados Cédula de Produto Rural ou Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cédular, diziam respeito a vendas antecipadas de produto tendo como credora a empresa Herter Cereais e como devedora a parceria rural.

(...)

Regularmente intimado (...) o sujeito passivo informou que as quitações das CPR ocorreram com o pagamento em dinheiro.

(...)

Em termos gerais, foram aceitos apenas recibos de quitação das CPR acompanhados dos comprovantes das efetivas transferências coincidentes em data e valor com os dados consignados no registro contábil de baixa da CPR, da empresa Herter Cereais Ltda. A comprovação do valor baixado no registro contábil, quando apresentada em comprovantes fracionados, só foi considerada quando a soma dos comprovantes totalizava o valor contabilizado e a data coincidia com a data do registro contábil.

(...)

No presente caso, a alegação da liquidação das CPR em dinheiro deveria vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva entrega dos numerários à empresa

Herter Cereais, que registrou a baixa do ativo (conta “Contrato de Grãos”) e, intimada, não refutou a ocorrência das liquidações.

Nesse sentido, concluiu-se pela omissão dos rendimentos auferidos nas datas de liquidação das CPR registradas nos controles de estoques e/ou conta contábil “Contrato de Grãos”, conforme demonstrado nas planilhas “CPR registradas no controle de estoques” e “CPR não registradas no controle de estoque”, resultando na omissão de rendimentos de atividade rural nos valores de (...) para os anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

2.2. Contrato com a empresa Bunge Alimentos S/A

(...)

Na resposta apresentada pela empresa Bunge ao TIF de 13/0/2009, constatou-se que em todo período fiscalizado ocorreram adiantamentos para a parceria rural, identificados nos “Extratos de Fornecedor de Soja em Grão – Bunge Alimentos S/A”.

(...)

Do exposto, comparando-se as receitas apuradas pela Fiscalização com as consignadas nos livros caixa, em tese, teríamos os seguintes montantes de omissão de rendimentos da atividade rural da parceria:

(...)

Contudo, os valores consignados os livros caixa sequer guardam equivalência com os valores informados nas declarações dos parceiros, sendo que os valores informados nas DIRPF encontram-se majorados nos anos-calendário de 2006 e 2008 em relação aos informados nos livros caixa, reduzindo-se a omissão de rendimentos da atividade rural da parceria para (...)

Já no ano-calendário de 2007, o livro caixa indicou rendimentos superiores aos declarados pela parceria rural, contudo, no levantamento feito pela fiscalização, verifica-se que as receitas eram ainda superiores às informadas no livro caixa, resultando omissão de (...)

(...)

II – Despesas da atividade rural - glosas

Quanto às despesas do ano-calendário de 2006, tendo em vista que cada parceiro declarou o valor de (...) de despesas da parceria rural, e que, no livro caixa, as despesas no ano 2006 perfazem um valor inferior ao declarado, (...), foi considerada não comprovada a diferença entre o montante declarado e o contabilizado no livro caixa, resultando na glosa total de (...)

Em sede de julgamento na 1ª instância, o Colegiado examinou a instrução processual e, relativamente às glosas de despesas, assinalou que:

A fiscalização considerou como despesas da atividade rural todos os valores escriturados no livro caixa do contribuinte. Por sua vez, a impugnante anexa novos documentos, relativos a despesas de custeio/investimento, alegando que a não escrituração de tais despesas no livro caixa não autoriza o seu não reconhecimento.

(...)

Da leitura dos dispositivos acima transcritos deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas:

- devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;
- devem estar escrituradas em livro caixa;
- devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

Dessa forma, não há como acatar a apresentação das despesas não escrituradas no livro caixa.

Relativamente à omissão de rendimentos da parceria rural com a empresa Herter Cereais, o Colegiado de Piso salientou que:

A contribuinte em sua impugnação resumidamente afirma:

1. A quitação da CPR pode ocorrer, ou não, mediante a entrega de grãos.
2. Não foi efetuada uma avaliação da capacidade física de produção;
3. Não pode haver a presunção de que os adiantamentos de recursos financeiros recebidos equivalem a operação de venda de produtos;
4. Não há como supor que a liquidação contábil dos adiantamentos financeiros materializou a venda de grãos sem nota fiscal.

Inicialmente, esclareça-se que não procede a alegação de que não foi verificada a capacidade de produção, pois esta é uma estimativa.

A cédula de produto rural – CPR foi regulamentada em 22 de agosto de 1994 pela Lei 8.929. Constitui um instrumento de venda a termo, na qual o emitente, produtor rural, vende antecipadamente certa quantidade de mercadoria, recebendo o valor negociado no ato da venda e comprometendo-se a entregá-la na qualidade e no local acordado em data futura.

É um título líquido e certo, exigível pela quantidade e qualidade do produto nela previsto.

A CPR se diferencia das demais cédulas por justamente representar a promessa de entrega de produtos rurais e não uma promessa de pagamento em dinheiro.

De acordo com o artigo 4º da Lei nº 8.929/94, a CPR tem que ter os seguintes requisitos:

I - denominação "Cédula de Produto Rural";

II - data da entrega;

III - nome do credor e cláusula à ordem;

IV - promessa pura e simples de entregar o produto, sua indicação e as especificações de qualidade e quantidade;

V - local e condições da entrega;

VI - descrição dos bens cedularmente vinculados em garantia;

VII - data e lugar da emissão;

VIII - assinatura do emitente.

Em 2001, com a Lei nº 10.200, de 14/02/2001, que alterou a Lei nº 8.929/84 foi criada a CPR Financeira. No entanto, no nome do contrato deve estar a expressão Cédula de Produto Rural Financeira.

No presente caso, a fiscalização considerou genericamente como CPR tanto a Cédula de Produto Rural como o Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cedral.

Como visto, a Cédula de Produto Rural tem uma série de requisitos a serem preenchidos. Não há como confundi-la com o Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cedral, mormente, quando neste contrato está especificado que o pagamento é em dinheiro.

Dessa forma, a CPR faz prova da entrega do produto na data nela estipulada, salvo prova em contrário. O mesmo não se aplica ao Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cedral. Conforme previsto neste documento o pagamento se dá em moeda corrente nacional. Neste caso, caberia a fiscalização o ônus de comprovar que o cumprimento do contrato se deu mediante a entrega de grãos e não em dinheiro.

Analisando todos os contratos considerados pela fiscalização, verifica-se que com exceção das CPR nº 004/2003, 005/2003, 209/2003, 301/2003, 302/2003 e 375/2004 os demais contratos são referentes ao Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cédular. Neste caso, somente quando comprovada a baixa no estoque na empresa Herter Cereais é possível o reconhecimento da omissão de receitas indicada nas referidas planilhas.

Como demonstrado a seguir, constitui omissão de receitas da atividade rural da parceria o valor de R\$2.235.538,43 em 2006 e de R\$145.000,00 em 2007 referente a liquidação de contratos mediante a entrega de grãos.

Documento	Qtde KG	Baixa Estoque	Valor
Inst. part. conf. dívida c/ gar. de penhor	643.000	20/03/2006	R\$ 100.000,00
Inst. part. conf. dívida c/ gar. de penhor	102.000	20/03/2006	R\$ 34.000,00
Inst. part. conf. dívida c/ gar. de penhor	523.584	28/03/2006	R\$ 99.309,16
Cédula de Produto Rural	2.500.000	02/02/2006	R\$ 693.000,00
Cédula de Produto Rural	1.230.000	02/02/2006	R\$ 360.420,71
Cédula de Produto Rural	150.000	02/02/2006	R\$ 82.500,00
Cédula de Produto Rural	313.380	02/02/2006	R\$ 229.629,19
Cédula de Produto Rural	555.355	02/02/2006	R\$ 343.579,37
Cédula de Produto Rural	360.000	02/02/2006	R\$ 293.100,00
Total			R\$ 2.235.538,43

Documento	Qtde KG	Baixa Estoque	Valor
Inst. part. conf. dívida c/ gar. de penhor	360.000	05/04/2007	R\$ 60.000,00
Inst. part. conf. dívida c/ gar. de penhor	39.960	05/04/2007	R\$ 10.000,00
Inst. part. conf. dívida c/ gar. de penhor	120.000	05/04/2007	R\$ 30.000,00
Inst. part. conf. dívida c/ gar. de penhor	40.000	05/04/2007	R\$ 10.000,00
Inst. part. conf. dívida c/ gar. de penhor	140.000	05/04/2007	R\$ 35.000,00
Total			R\$ 145.000,00

A respeito da omissão de rendimentos nas operações com a Bunge Alimentos, o Colegiado de 1ª Instância afirmou que:

De fato, analisando-se as notas fiscais de produtor e nota fiscal de entrada emitida pela empresa Bunge Alimentos, verifica-se que a contribuinte procedeu a entrega dos produtos (soja) em 2006 quando a empresa então emitiu as notas fiscais de entrada.

Como já esclarecido neste voto, 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, estando correto o reconhecimento da receita quando da entrega do soja.

Após a análise de todas as receitas consideradas no lançamento, conclui-se pela omissão de receitas no ano-calendário 2006 no valor de R\$334.974,70 e de R\$328.057,16 no ano-calendário 2007, como se demonstra:

Ano-calendário	Apuração Nota Fiscal + Livro Caixa	Bunge	Liquidação CPR/Inst. Part. Conf. Dívida	Receita total da parceria
2006	R\$ 7.938.903,04	R\$ 477.087,62	R\$ 2.235.538,43	R\$ 10.651.529,09
2007	R\$ 9.620.150,80		R\$ 145.000,00	R\$ 9.765.150,80
2008	R\$ 10.085.142,77			R\$ 10.085.142,77

Ano-calend.	Receita declarada por c/parceiro (20%)	Total receitas declaradas da parceria.	Receita total apurada da parceria	Receita apurada p/cada parceiro (20%)	Omissão receitas p/cada parceiro
2006	R\$ 1.795.331,12	R\$ 8.976.655,60	R\$ 10.651.529,09	R\$ 2.130.305,82	R\$ 334.974,70
2007	R\$ 1.624.973,00	R\$ 8.124.865,00	R\$ 9.765.150,80	R\$ 1.953.030,16	R\$ 328.057,16
2008	R\$ 2.380.990,00	R\$ 11.904.950,00	R\$ 10.085.142,77		

Destarte, deve ser feito o cálculo do imposto.

Ano-calendário 2006

omissão de receitas	R\$ 334.974,70
glosa de despesas	R\$ 109.154,54
total infrações	R\$ 444.129,24
base de cálculo declarada	R\$ 47.308,67
base de cálculo considerada	R\$ 491.437,91
imposto devido	R\$ 129.151,72
imposto pago	R\$ 7.016,17
Imposto apurado	R\$ 122.135,55

Ano-calendário 2007

omissão de receitas	R\$ 328.057,16
base de cálculo declarada	R\$ 23.754,38
base de cálculo considerada	R\$ 351.811,54
imposto devido	R\$ 90.445,85
imposto pago	R\$ 1.198,51
Imposto apurado	R\$ 89.247,34

Ademais, o R. Acórdão de 1ª Instância salientou que:

Sobre as divergência de receitas

Afirma a impugnante que a conferência das receitas deve ser feita entre os montantes apurados pela fiscalização e os montantes declarados pelo contribuinte.

Todavia foi o que ocorreu no presente lançamento, como se extrai do Relatório da Fiscalização:

Contudo, os valores consignados nos livros caixa sequer guardam equivalência com os valores informados nas declarações dos parceiros, sendo que os valores informados nas DIRPF encontram-se majorados nos anos-calendário 2006 e 2008 em relação aos informados no livros caixa, reduzindo-se a omissão de rendimentos da atividade rural da parceria para R\$ 1.923.757,09 e R\$ 4.272.392,26, nos anos-calendário 2006 e 2008, respectivamente, conforme demonstrado a seguir.

Já no ano-calendário 2007, o livro caixa indicou rendimentos superiores aos declarados pela parceria rural, contudo, no levantamento feito pela Fiscalização, verificou-se que as receitas eram ainda superiores às informadas no livro caixa, resultando na omissão de R\$ 2.580.598,48.

Sobre as receita reconhecidas em livro caixa cujas notas fiscais não foram apresentadas

Alega a impugnante ser infundada a conclusão de que determinadas receitas reconhecidas em livro caixa representam outras espécies de receitas tributáveis.

A fiscalização para apuração da receita realizou o batimento de todas as notas fiscais com os rendimentos informados nos livros caixa. Tendo o contribuinte não apresentado todas as notas fiscais emitidas no período foram consideradas também as receitas escrituradas em livro caixa cujos documentos não foram apresentados pelo impugnante.

Como exemplo, cita-se a venda de balança fluxo 500 kg e a venda do misturador 500 kg, escriturados no livro caixa em 15/02/2007.

A Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, em seu artigo 5º, §2º, inciso III, estabelece:

(...)

A alienação de bens utilizados na exploração da atividade rural constitui receita.

Também, como exemplo, a venda de bovinos, NFP 973577 no valor de R\$1.450,00, em 21/02/2007, embora o contribuinte não tenha apresentado a cópia da nota fiscal foi considerada a receita por ele reconhecida quando da escrituração do livro caixa.

Portanto, com relação a este aspecto não há nada a alterar no lançamento

Sobre a alegada falta de análise quanto a possível tributação dos rendimentos em anos anteriores ou posteriores

A legislação clara e expressamente determina que o adiantamento de recursos oriundos de contrato de compra e venda para entrega futura só pode ser computado como receita da atividade rural no momento da efetiva entrega do produto. É o que determina o parágrafo segundo do artigo 61 do Regulamento do Imposto de Renda:

(...)

Na planilha Receitas da Atividade Rural foram excluídas as receitas escrituradas no livro caixa referentes a venda para entrega futura. Tais receitas foram reconhecidas quando da efetiva entrega do produto.

Os valores escriturados no livro caixa referente a venda para entrega futura justamente constam com sinal negativo na planilha de receitas elaboradas pela fiscalização por terem sido excluídos das receitas da atividade rural.

Outrossim, quanto a possível tributação, pelo contribuinte, em ano posterior ou anterior não afasta o lançamento no ano-calendário a que se referir a receita. É ressalvado ao contribuinte efetuar a retificação da declaração de ajuste anual, enquanto não ocorrida a decadência desse direito, pleiteando a devolução do que considera ter pago indevidamente.

No caso de recebimento da receita em parcelas, caberia à contribuinte a comprovação desta situação. O contribuinte teve a oportunidade, tanto em resposta à intimação da fiscalização quanto na impugnação, de comprovar suas alegações, nada tendo apresentado.

Na impugnação, o interessado protesta pela juntada dos elementos probatórios em momento posterior, porém, até a presente data, não foi anexado nenhum documento.

Sobre o cômputo de notas fiscais não correspondente a vendas

Neste item assiste razão à impugnante. As notas fiscais a seguir relacionadas se referem a operação de compra e não de venda, devendo o valor de R\$120.210,58 ser excluído do valor total das receitas apuradas no ano-calendário 2008.

Nota Fiscal Produtor	Contra nota	data	valor
100 624149	52691	05/05/2008	R\$ 7.093,00
100 624150	52694	05/05/2008	R\$ 9.247,50
085 358905	987263	23/06/2008	R\$ 50.400,00
085 358908	173601	23/06/2008	R\$ 53.470,08
		Total	R\$ 120.210,58

Sobre o cômputo de receitas tributadas em duplicidade

A contribuinte apresenta um demonstrativo afirmando que as receitas ali relacionadas foram computadas em duplicidade.

Analizando os documentos constantes dos autos verifica-se que, com exceção das notas fiscais referentes ao Frigorífico Boa Vista onde não se observou a duplicidade de lançamento, os demais valores relacionados pelo contribuinte foram duas vezes incluídos no livro caixa, o primeiro registro com a nota fiscal de produtor e segundo com a contra nota

NFP	data	contra nota	data	cliente	valor
481704	26/10/2007	712888	06/11/07	Odilon Cotica	R\$ 51.200,00

Nesta operação a contribuinte informou no livro caixa a receita em 26/10/2007 e em 10/01/2008. No entanto, a data de emissão da contra-nota foi 06/11/2007 e não há nenhum documento comprovando que o valor foi recebido em 2008. Assim, tal receita foi corretamente apropriada em 2007, devendo ser excluída do ano-calendário 2008.

NFP	data	contra nota	data	cliente	valor
587773	14/12/2007	379828	08/01/08	Aldori Rodrigues	R\$ 1.150,00

A receita deve ser apropriada na data de emissão da contra nota (08/01/2008), devendo o valor de R\$1.150,00 ser excluído das receitas do ano-calendário 2007.

NFP	data	contra nota	data	cliente	valor
299380	30/04/2008	1471	30/04/08	Abatedouro Boi Gordo	R\$ 20.037,80
587756	08/05/2008	1479	19/05/08	Abatedouro Boi Gordo	R\$ 21.637,79

Devem ser excluídos do ano-calendário 2008 o valor de R\$20.037,80 e o valor de R\$21.637,79 computados em duplicidade.

Sobre o cômputo de notas fiscais cujas vendas foram devolvidas ou canceladas.

Embora afirme a impugnante estarem tais receitas arroladas no subanexo 2.5 e 2.6, tais anexos não constam dos documentos apresentados na impugnação.

Sobre a elevação da receita tributável

Conforme Relatório de Fiscalização parte das notas fiscais identificadas nos livros caixa foi lançada pelo valor líquido, quando o correto seria considerar as receitas brutas.

Alega a impugnante que a diferença está no desconto do Funrural e no pagamento de royalties pelo uso de sementes transgênicas.

O artigo 5º da IN SRF nº 83/2001 assim estabelece:

Art. 5º A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 2º exploradas pelo próprio vendedor.

§ 1º A receita bruta da atividade rural é computada sem a exclusão do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural).

O correto, portanto, é a inclusão das receitas pelo valor bruto e considerar o valor do Funrural e do pagamento de royalties como despesas de custeio necessárias à atividade rural.

No ano-calendário 2006, erroneamente, a contribuinte escriturou em seu livro-caixa as receitas pelo valor líquido, quando deveria informar o valor bruto e deduzir como despesas o valor do Funrural e dos royalties pagos.

Tendo em vista que o resultado da atividade rural foi apurado pela diferença entre as receitas e as despesas de custeio, o fato da contribuinte informar a receita líquida ao invés de informar o valor bruto como receita e os descontos como despesa não produz nenhuma alteração no resultado tributável.

Portanto, o valor de R\$98.883,60, conforme demonstrativo apresentado pela contribuinte, deve ser excluído das receitas do ano-calendário 2006.

Sobre à falta de emissão de notas fiscais de venda de produtos as cooperativas Agropan e Cotrisul

Afirma a impugnante que no valor lançado (R\$406.153,18) está incluso no valor declarado e pago a maior que o escriturado.

De fato, como a contribuinte, no ano-calendário 2008, ofereceu a tributação receita da atividade rural em valor superior ao escriturado no livro caixa, não há como afirmar que no valor declarado pelo contribuinte não estão incluídos os valores das vendas de produtos as cooperativas Agropan e Cotrisul.

(...)

Por essa razão, não pode prevalecer a qualificação da multa, devendo a multa a ser aplicada a de 75%, nos termos do art.44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Diante do exposto, voto por julgar procedente em parte a impugnação

- a) mantendo o imposto no ano-calendário 2006 no valor de R\$122.135,55, acrescido da multa de 75% e dos juros.
- b) mantendo o imposto no ano-calendário 2007 no valor de R\$89.247,34, acrescido da multa de 75% e dos juros.
- c) cancelando o imposto apurado no ano-calendário 2008

O provimento parcial se deu para desqualificar a multa, manter o imposto do ano calendário 2006 do valor de R\$122.135,55, manter o imposto no ano – calendário 2007 no valor de R\$ 89.686,03, ambos acrescidos da multa de 75% e dos juros correspondentes e para cancelar o imposto apurado no ano calendário 2008.

O processo de nº 11060.722117/2011-11 instaurado em face de Fabio Pinto Herter sócio na parceria rural, que teve lançamento igual ao do Recorrente, foi julgado no CARF em 07/10/2021, proferido Acórdão 2301-009.637.

Neste processo antes do julgamento, houve a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a Autoridade Autuante demonstrasse o que segue:

Os documentos juntados com o recurso exigem exame pericial, não requerida e não produzida pelo interessado para procurar desconstituir a autuação; autuação com a presunção da legalidade e o contribuinte na alegação com novos documentos.

Não seria caso de conversão em diligência, o julgador não é nenhum perito da matéria de fato.

Contudo, diante dos diversos documentos juntados com as razões de recurso, procurando comprovar as despesas e receitas declaradas da parte mantida, é necessário, em caráter excepcional, converter os autos em diligência para que a digna a autoridade fiscal confronte as informações e os documentos juntados sobre na tentativa de comprovar ser indevida a autuação.

Acrescente-se por pertinente, que o recorrente apontou em sua impugnação que apresentou anexos 1, 2 e subanexos, entretanto os mesmos não constam nesse processo.

Presume-se que os mesmos estejam nos autos do processo nº 11060.722107/2011-85 de Pedro Luiz Herter, tal como argumenta o recorrente na impugnação.

É necessário a fiscalização relatar cada situação, os motivos de admitir ou não a comprovação trazida, refazendo os cálculos, se for o caso, em relação a parte mantida.

Necessário a fiscalização (a) trazer demonstrativo, com relatório das diligências realizadas em cada ano calendário, a base de cálculo e o imposto apurado com as receitas e despesas admitidas pela fiscalização (b) trazer ainda o cálculo da autuação mantida com base no arbitramento de 20% da receita bruta considerada pela autuação, sem a efetiva despesa (Leis nºs 8.023, de 1990 e 9.250, de 1995, reproduzido pelo arts. 60, 66 e 71, do RIR/99).

Esta necessidade decorre da posição de algumas turmas de julgamento deste Conselho admitirem a base de cálculo presumida de 20%, na desconsideração das despesas, quando isto for mais vantajoso.

Ante o exposto, pelo meu voto, converto os autos em diligência para que a digna autoridade fiscal aprecie os documentos juntados pelo Recorrente, traga relatório circunstanciado das diligências e realize outras se necessárias para esclarecer a matéria de fato controvertida nos autos.

Pede-se ainda (a) cálculo da autuação com base nas receitas e despesas que possam ser admitidas, diante os documentos juntados e (b) cálculo do tributo com a base de cálculo presumida de 20% das receitas (na hipótese da desconsideração das despesas), para aferir a situação mais vantajosa caso não se admitam as despesas pretendidas pelo autuado.

Cabe ao autuado o pleno dever de colaboração com fiscalização para esclarecer a matéria de fato em relação aos documentos juntados. A fiscalização deve relatar se houver qualquer dificuldade ou embaraço na realização das diligências.

Concluída a diligência, dê-se ciência ao autuado pelo prazo de 15 dias para manifestação, querendo

O mesmo ocorreu nos autos de 11060.722104/2011-41, lavrados em face da outra sócia INGRID PINTO HERTER, conforme se verifica do Acórdão CARF nº 2201-003.030, proferido em 12/04/2016, sendo que o processo instaurado em face de MARIA ODILA ABREU TERRA PINTO, com Acórdão CARF nº 2201-006.243 foi julgado sem requisição de diligência.

Todos estes processos contêm a mesma autuação, já que a ação fiscal, após constatar as infrações tributárias, conferiu 20% do crédito tributário a cada um dos 5 sócios.

Dos Acórdãos referidos, extrai-se que o quinto sócio, Sr. PEDRO LUIZ HERTER, de nº 11060.72107/2011-85, aderiu a parcelamento especial, renunciando ao contencioso administrativo.

Das Nulidades

O Impugnante alega existência de vícios que levam a nulidade do lançamento.

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

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 conseqüência.

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

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

No mesmo sentido, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa M. Lopez (Processo Administrativo Federal Comentado, Dialética, São Paulo, 2002, pp. 413, 426) afirmam que “*é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte*”. E, ao examinar este dispositivo do Decreto 70.235/72, continuam:

“É preciso (...) examinar, no caso concreto, se o vício defensivo prejudica a ampla defesa como um todo, ou não. Para Ada Pellegrini Grinover (na obra citada), “há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver esta consequência”. Neste caso, o vício pode ser sanado. Segundo a autora, “o vício ou inexistência do ato defensivo pode não levar, como consequência necessária, à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza, dependendo a declaração de nulidade da demonstração do prejuízo à atividade defensiva como um todo.” (p 425).

Feita a abordagem preliminar, vejamos as alegações.

Da fase oficiosa do Procedimento Fiscal.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais inclusive provas decorrentes de compartilhamento das investigações em outro processo administrativo fiscal, e sobrepor-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade ou nulidade ao feito.

Soma-se a isso, o entendimento sumulado do CARF:

Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Cumprе mencionar que a descrição dos fatos constantes do auto de infração indica, de forma inequívoca, que a autoridade fiscal considerou que a sujeição passiva da regra matriz de incidência tributária, relativamente às infrações tributárias, era afeta ao Recorrente, motivo pelo qual intimou o sujeito passivo para que apresentasse justificativas.

Na impugnação apresentada, percebe-se, com absoluta clareza, que o Recorrente demonstra ter identificado e compreendido as infrações apontadas no lançamento.

Ademais, verifica-se que o Auto de Infração veio estribado de todas as razões que ensejaram a sua lavratura, permitindo, ao Recorrente, o conhecimento nítido das acusações imputadas, com detalhamento do desenvolvimento da fiscalização em exame.

O impugnante bem compreendeu o teor da autuação, e sua robusta manifestação (tanto na fase de impugnação quanto em sede recursal) é bastante para evidenciar a ausência de cerceamento à ampla defesa.

Das nulidades alegadas

Assim, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

Da Diligência

Segundo o Relatório Fiscal, o Recorrente participa de parceria rural.

Consta do Relato fiscal que a parceria comporta 5 sócios: o Recorrente, PEDRO LUIZ HERTER, MARIA ODILA ABREU TERRA PINTO, INGRID PINTO HERTER e FABIO PINTO HERTER.

Ao término da fiscalização, todos foram lançados, em percentual de 20% do total do crédito tributário calculado, anos-calendários de 2006 a 2008, por omissão de rendimentos de atividade rural e dedução não comprovadas em livro caixa de despesas com a atividade rural.

As decisões de piso, em cada um dos processos administrativos fiscais, deram provimento parcial para desqualificar a multa, manter o imposto do ano calendário 2006 do valor de R\$122.135,55, manter o imposto no ano – calendário 2007 no valor de R\$ 89.686,03, ambos acrescidos da multa de 75% e dos juros correspondentes e para cancelar o imposto apurado no ano calendário 2008.

Como apontado, o processo de nº 11060.722117/2011-11 instaurado em face de Fabio Pinto Herter sócio na parceria rural, que teve lançamento igual ao do Recorrente, foi julgado no CARF em 07/10/2021, proferido Acórdão 2301-009.637.

Neste processo, houve a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a Autoridade Autuante demonstrasse o que segue:

Os documentos juntados com o recurso exigem exame pericial, não requerida e não produzida pelo interessado para procurar desconstituir a autuação; autuação com a presunção da legalidade e o contribuinte na alegação com novos documentos.

Não seria caso de conversão em diligencia, o julgador não é nenhum perito da matéria de fato.

Contudo, diante dos diversos documentos juntados com as razões de recurso, procurando comprovar as despesas e receitas declaradas da parte mantida, é necessário, em caráter excepcional, converter os autos em diligencia para que a digna a autoridade fiscal confronte as informações e os documentos juntados sobre na tentativa de comprovar ser indevida a autuação.

Acrescente-se por pertinente, que o recorrente apontou em sua impugnação que apresentou anexos 1, 2 e subanexos, entretanto os mesmos não constam nesse processo. Presume-se que os mesmo estejam nos autos do processo no. 11060.722107/2011-85 de Pedro Luiz Herter, tal como argumenta o recorrente na impugnação.

É necessário de a fiscalização relatar cada situação, os motivos de admitir ou não a comprovação trazida, refazendo os cálculos, se for o caso, em relação a parte mantida.

Necessário a fiscalização (a) trazer demonstrativo, com relatório das diligencias realizadas em cada ano calendário, a base de cálculo e o imposto apurado com as receitas e despesas admitidas pela fiscalização (b) trazer ainda o calculo da autuação

mantida com base no arbitramento de 20% da receita bruta considerada pela autuação, sem a efetiva despesa (Leis nºs 8.023, de 1990 e 9.250, de 1995, reproduzido pelo arts. 60, 66 e 71, do RIR/99).

Esta necessidade decorre da posição de algumas turmas de julgamento deste Conselho admitirem a base de cálculo presumida de 20%, na desconsideração das despesas, quando isto for mais vantajoso.

Ante o exposto, pelo meu voto, converto os autos em diligência para que a digna autoridade fiscal aprecie os documentos juntados pelo Recorrente, traga relatório circunstanciado das diligências e realize outras se necessárias para esclarecer a matéria de fato controvertida nos autos.

Pede-se ainda (a) cálculo da autuação com base nas receitas e despesas que possam ser admitidas, diante os documentos juntados e (b) cálculo do tributo com a base de cálculo presumida de 20% das receitas (na hipótese da desconsideração das despesas), para aferir a situação mais vantajosa caso não se admitam as despesas pretendidas pelo autuado.

Cabe ao autuado o pleno dever de colaboração com fiscalização para esclarecer a matéria de fato em relação aos documentos juntados. A fiscalização deve relatar se houver qualquer dificuldade ou embaraço na realização das diligências.

Concluída a diligência, dê-se ciência ao autuado pelo prazo de 15 dias para manifestação, querendo

O mesmo ocorreu nos autos de 11060.722104/2011-41, lavrados em face da outra sócia INGRID PINTO HERTER, conforme se verifica do Acórdão CARF nº 2201-003.030, proferido em 12/04/2016, sendo que o processo instaurado em face de MARIA ODILA ABREU TERRA PINTO, com Acórdão CARF nº 2201-006.243, autos nº11060.722120/2011-34, foi julgado sem requisição de diligência.

Os Acórdãos CARF nº 2201-003.030 (Ingrid) e 2301-009.637 (Fábio) permitem inferir que as diligências apresentaram informações que levaram à exoneração parcial do crédito tributário.

No processo instaurado em face de Fabio, consoante Acórdão n.º 2301-009.637, a Turma Julgadora do CARF acolheu a análise proferida em sede de diligência, para determinar a para exclusão da base de cálculo as receitas de 2006, no valor de R\$ 50.785,00 e de 2007, no valor de R\$ 263.350,00.

Já no Julgamento que resultou no Acórdão CARF nº 2201-003.030, nos autos instaurados em face de Ingrid, o colegiado assim se pronunciou com relação a esse aspecto da diligência fiscal:

No tocante à reclamação da Recorrente quanto ao suposto erro de cálculo porque os valores que deveriam ser excluídos seriam os valores cheios de R\$ 50.785,00 no ano calendário de 2006 e de R\$263.350,00 em 2007, também não prospera. As notas foram excluídas, obviamente, pelo valor total. Contudo, a parceria dispõe que a participação de cada um é de 20% . Nessa conformidade, os valores a excluir estão de acordo com as tabelas demonstradas no relatório de diligência, tais sejam:

ano	decisão	diligência	diferença
2006	334.974,70	10.157,00	324.817,70
2007	328.057,16	52.670,00	275.387,16

Desta forma, os dois julgamentos consideraram as diligências efetuadas, e reduziram a autuação: em um processo integralmente, e no outro proporcionalmente.

Nos autos instaurados em face de Maria Odila, a Turma de Julgamento negou provimento ao recurso. Reprisando, naqueles autos não houve conversão do julgamento em diligência.

Dos fatos

A presente instrução processual não contempla a análise fiscal face à diligência, e nem mesmo essa Relatora entende que o instrumento diligencial alcance exame de provas, sendo a diligência imprescindível apenas quando presente dúvida a respeito e em face das provas carreadas.

Doutro lado, considera-se que os documentos acostados aos autos não tem o condão de provar fatos, na medida em que o Recorrente não estabeleceu mínima correlação lógica, de forma a que não se traduzam em elementos com força probante.

Para que se produza prova é preciso que se estabeleça uma correlação lógica entre os documentos e os fatos. A prova decorre do vínculo ou correlação lógica estabelecida entre os documentos e os fatos probantes. A mera juntada de documentos aos autos não é suficiente para demonstrar um fato probante. Isso também afasta a análise dos documentos trazidos com o recurso.

Mas mesmo que assim não fosse, a diligência fiscal reproduzida no Acórdão CARF nº 2301-009.637 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, revela que as notas fiscais e documentos relativos a Panfácil repetem os mesmos já apresentados em sede de defesa.

Extrai-se do Acórdão:

Quanto aos documentos apresentados, a resposta da diligência fiscal é no sentido de que:

“os documentos apresentados repetem os já trazidos em fase de impugnação (Situação 1 e 2). A decisão de 1ª instância entendeu correto o lançamento quanto à (...)

(...)

Conforme ratificado na decisão e 1ª instância, a legislação do imposto de renda aplicada aos rendimentos auferidos por pessoa física, incluídos aí os rendimentos originários da atividade rural, não prevê a possibilidade de o contribuinte reconhecer como receita o adiantamento de recursos recebidos por conta de contratos de compra e venda para entrega futura. A receita deve ser reconhecida no momento da entrega do produto em cumprimento ao contrato (...).

O mesmo entendimento, pode ser encontrado no Acórdão CARF de nº 2201-003.030, conforme se observa do trecho abaixo reproduzido, que sintetiza o trabalho da fiscalização na diligência determinada pelo CARF:

Aqui a autoridade administrativa opõe à tese da recorrente quanto à uma possível postergação de impostos, que a legislação invocada diz respeito às pessoas jurídicas, impertinente portanto no caso presente.

Em relação aos documentos apresentados, seriam a repetição daqueles oferecidos na impugnação (situação 1 e 2) e que a decisão combatida já consagrou o acerto do lançamento quanto à:

- 1) apuração de divergência de receitas (diferença entre o montante apurado e o montante declarado);
- 2) inclusão de receitas reconhecidas no livro caixa, advindas de notas fiscais não apresentadas à fiscalização;
- 3) o aspecto temporal do reconhecimento da receita, realizado nos moldes do artigo 61 do RIR/99. Repete as razões de decidir do acórdão combatido.

Comenta que, se em relação às vendas para entregas futuras, a norma específica deve prevalecer não comportando a interpretação sistemática sustentada pela contribuinte no subitem 4.3.2. E quando se trata de venda a prazo, o reconhecimento das receitas deve se dar à medida do recebimento de cada parcela, conforme art.38§ único e 61 § 4º do RIR/99. Informa que a recorrente reconhece, no subitem 4.3.2.3 do recurso, que os citados dispositivos são aplicáveis às situações 6 e 7.

Os documentos(situação 6 e 7) referem-se às notas fiscais de venda de produtor rural com respectivas contranotas correspondentes aos anos-calendário 2006 e 2007, que a contribuinte alega ter recebido em ano diverso. Por isto solicita a exclusão de R\$ 153.667,80 em 2006 e R\$ 815.190,00 em 2007.

Análise dos aludidos, à luz da legislação de regência, resultou nas planilhas "Análise de documentos situação 12 (manda ver no arquivo análise situações 6-7-12). Excluiu as receitas de vendas cujas contranotas haviam sido emitidas em ano posterior, na seguinte monta:

<i>ano calendário</i>	<i>receita excluída (R\$)</i>
2006	50.785,00
2007	263.350,00

No tocante aos erros de pequena monta,(TIF de 04/09/2014) documentos da situação 9, a recorrente informou não mais possuir os documentos.

Já em relação à suposta tributação em duplicidade alegada no item 4.3.3, documentos das situações 10 e 11, comenta que a recorrente sustenta que os rendimentos decorrentes da venda de equipamentos, a seguir listados, seriam bens entregues para integralização de capital da empresa Herter Cereais Ltda e que tal rendimento foi considerado como valor de alienação no lançamento do ganho de capital, PAF 11060.001682/201060

DATA	PRODUTO	VALOR R\$
15/02/2007	Alojamento c/refeitório	81.000,00
15/02/2007	balança 80 ton	130.000,00
15/02/2007	elevador 240 ton	110.000,00
15/02/2007	moegas - 180 ton.cada	200.000,00
15/02/2007	pavilhão 300 m²	270.000,00
15/02/2007	escritório 80 m²	80.000,00
15/02/2007	balança 500 kgs.	12.000,00
	total	884.000,00

Faz um breve relato sobre a autuação do PAF 11060.001682/2010-60, para dizer que os fatos que culminaram no auto de infração contra Pedro Luiz Herter. decorreram de integralização de capital da empresa Herter Cereais Ltda, em 18/07/2005, através da entrega de quatro hectares de terras com benfeitorias descritas na escritura pública de

compra e venda nº 13510, (benfeitorias e equipamentos que perfizeram o total de R\$ 875.091,51 cujo valor comercial atribuído foi R\$ 900.000,00).

Comenta que as terras foram adquiridas em 05/05/2004 e nelas construídas benfeitorias, sendo que os gastos de construção foram apropriados como despesa da atividade rural da parceria da qual fazem parte ele e mais 4 membros da família (esposa, filhos e sogra) nos anos calendário de 2003 a 2005.

A parceria mantinha um livro caixa único e fazia a segregação dos valores apenas nas declarações de ajuste anual, na proporção de 20% para cada parceiro.

A fiscalização entendeu que o bem pertencia apenas a Pedro e que as despesas com benfeitorias não poderiam ter sido utilizadas por toda a parceria. Procedeu ao lançamento agregando as despesas de construção ao custo de aquisição das terras e como as despesas não pertenceriam à parceria procedeu ao lançamento de glosa de despesas nos PAF: 11060.003123/2009-51; 11060.003727/2010-3; (Pedro Luiz Herter) 11060.003125/2009-40 11060.003725/2010-41 (Margareth Maria Pinto Herter) 11060.003121/2009-61 11060.003728/2010-85 (Fábio Pinto Herter) 11060.003124/2009-03 e 11060.003724/2010-05 (Maria Odila Abreu Terra Pinto)

No julgamento de 1ª instância entendeu-se que as benfeitorias deveriam ter sido consideradas como despesas da atividade rural apenas de Pedro Luiz Herter e de sua esposa e, no momento da integralização do capital o valor (R\$ 875.091,51) correspondente às benfeitorias deveria ser tratado como rendimento da atividade rural do casal. Desta forma restou o ganho de capital apenas sobre a alienação da terra, mas por se tratar de bem de pequeno valor o crédito foi exonerado.

Contudo, as parcelas referentes a cada parceiro, quanto à glosa das despesas da atividade rural relativas aos gastos de construção das benfeitorias entregues para integralização do capital social, foram mantidas, divergindo, apenas, no valor da glosa, conforme se verifica nos acórdãos dos PAF mencionados.

A recorrente argumenta que as receitas por ela reconhecidas e escrituradas no livro caixa no ano de 2007, são, na verdade, as benfeitorias alienadas quando da integralização do capital em 2005.

A este argumento opôs o diligenciante o regime de tributação que a pessoa física está submetida. Se os bens foram entregues em 2005 as receitas deviam ali ser reconhecidas. E mais não há como vincular as receitas reconhecidas em 2007, pelos seguintes motivos:

1 havia outros bens além daqueles entregues para integralização, conforme demonstram as DIRPF 2004 e 2005. Dentre estes, o que mais se aproxima seria 20% de um armazém para depósito de cereais, com secador, aerador, correias, transportadoras e balança, que se manteve nas declarações dos parceiros nos anos de 2004 a 2008;

2 a descrição dos bens da atividade rural é precária e não possibilita sua localização em determinado imóvel explorado pela parceria, como exemplo, os bens descritos na resposta ao termo de intimação fiscal nº 221/2010;

3 a escritura pública não discrimina as benfeitorias entregues para integralização em 2005;

4 no livro caixa da atividade rural do ano de 2007, não há qualquer indicação de que a alienação dos bens se referem à alienação das benfeitorias ocorridas em 2005, para integralização do capital;

5 o livro caixa se destina aos registros das receitas e despesas à medida que ocorram.

Assim, como não pode estabelecer uma relação entre as alienações de bens em 2007 e as benfeitorias alienadas em 2005, concluiu que as receitas pertenciam ao ano calendário de 2007, conforme reconhecido pelos parceiros rurais no livrocaixa.

Os documentos anexados nas situações 13 a 16 referem-se ao item 5 do recurso e tratam da insurgência contra a manutenção parcial da omissão de receita apurada à vista dos adiantamentos de recursos obtidos através de cédulas de produtor rural (CPR) e de

instrumentos particulares de confissão de dívida com garantia de penhor cedular firmados com a empresa Herter Cereais Ltda nos anos de 2006,7 e 8.

Aqui a Contribuinte tenta demonstrar no laudo e planilhas anexadas nas situações 13 a 16 que a capacidade de produção das áreas plantadas em 2006/2007 não comportaria a quantidade de produção de soja equivalente à omissão de rendimentos decorrente da CPR.

Contudo não juntou novos documentos que comprovassem que as CPR foram liquidadas de forma diversa da apurada pela fiscalização e mantida na decisão de 1º grau.

Na fase impugnatória esta questão foi posta e a decisão foi no sentido de que quanto as CPR liquidadas sem a prova de que a quitação se deu de forma diferente da prevista no contrato (entrega de grãos), a CPR faz prova da entrega do produto na data nela estipulada, salvo prova em contrário.

A autoridade diligenciante comentou que no CARF, o julgamento do lançamento referente aos anos calendário de 2004 e 2005, lavrado contra a recorrente, e no PAF 11060.003726/201096, contra um dos parceiros, a decisão foi no mesmo sentido.

Observou que o lançamento mantido referente aos anos de 2004 e 2005, foi objeto de parcelamento em 28 de agosto de 2014.

Concluiu a Diligência demonstrando os valores exonerados às fls.11510/512.

(...)

Por sua vez visualizando o relatório de diligência verifica-se que nele é proposta a exclusão das quantias de:

R\$ 50.785,00 da base tributável do ano-calendário de 2006;

R\$ 263.350,00 da base tributável do ano-calendário de 2007.

Excluindo da omissão de receita apurada na decisão de 1ª instância, ter-se-ia (se devido fosse):

- No ano calendário de 2006 um valor remanescente de R\$ 284.189,70 (334.974,70-50.785,00) e não apontado no relatório (R\$ 324.817,70);
- No ano calendário de 2007 um valor remanescente de R\$ 64.707,16 (328.057,16-263.350,00) e não o apontado no relatório (R\$ 275.387,16).

Nesses dois julgamentos (relativos a Fábio e Ingrid), bem como no relativo à Maria Odila, a infração descrita como dedução não comprovada e não escriturada no livro caixa foi integralmente mantida, de forma correta, como fundamentado abaixo, em capítulo próprio.

Da Glosa das Despesas da Atividade Rural

Sobre as despesas da atividade rural, dispõe o art. 18 da Lei 9250/95, que o resultado da exploração da atividade rural pelas pessoas físicas será apurado mediante escrituração do livro caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas, os investimentos e demais valores que integram a atividade. A veracidade dos valores deverá ser atestada mediante documentação idônea que deverá comprovar, entre outros dados, os valores lançados.

O §2º, do art. 18, da Lei 9250/96 determina que a falta de escrituração implica o arbitramento do resultado, à razão de 20% da receita bruta.

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o

adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

A Lei nº 8.023/1990 complementa a temática, conceituando resultado da atividade rural:

Art. 4º Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

§ 2º Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.

Os normativos foram reproduzidos no RIR/99, artigos 60 e 62, aplicável ao caso:

Art.60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §1º).

§2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, §2º).

(...)

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

Art.62. Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §§1º e 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.

Dessa forma, observa-se não ser possível reconhecer despesas não escrituradas. Neste sentido, transcrevemos trecho do que constou do relatório da fiscalização:

Quanto às despesas do ano-calendário 2006, tendo em vista que cada parceiro declarou o valor de R\$ 1.740.505,31, totalizando R\$ R\$ 8.702.526,55 de despesas da parceria rural, e que, no livro caixa, as despesas no ano 2006 perfazem um valor inferior ao declarado, R\$ 8.156.753,83, foi considerada não comprovada a diferença entre o montante declarado e o contabilizado no livro caixa, resultando na glosa total de R\$ 545.772,72, cabendo a glosa de R\$ 109.154,54 para o sujeito passivo em decorrência da proporção de 20% correspondentes à sua participação na parceria.

Fato que o Recorrente não havia incluído o valor da aquisição das benfeitorias no livro caixa, o que, a princípio, já possibilita o arbitramento realizado pela fiscalização, nos termos do § 2º do art. 60, do RIR/99, aplicável ao caso.

Ademais, ante a falta de escrituração, o Recorrente deveria ter apresentado documentação robusta, visando a comprovação de eventual erro de fato na escrituração do livro, o que não ocorreu.

Aliás, nenhum documento foi juntado aos autos, e as razões de inconformismo são meramente discursivas.

Neste sentido, o Acórdão nº 2401-009.043, de 13/01/2021, com ementas abaixo reproduzidas:

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. LIMITES.

Somente são dedutíveis a título de Livro Caixa as despesas realizadas e escrituradas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea. As deduções permitidas na legislação tributária não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano.

Toda argumentação do Recorrente em verdade resta prejudicada, uma vez que seu argumento maior são as provas oferecidas no anexo 1 das razões impugnatórias. Contudo, tal anexo não foi encontrado na instrução processual.

Doutro lado, não procede o argumento do Recorrente no sentido de que o Colegiado de Piso teria inovado no fundamento para afastar as despesas.

O Relato fiscal é cristalino quando aponta ao fato da não escrituração das despesas.

Quanto às despesas do ano-calendário de 2006, tendo em vista que cada parceiro declarou o valor de (...) de despesas da parceria rural, **e que, no livro caixa, as despesas no ano 2006 perfazem um valor inferior ao declarado**, (...), foi considerada não comprovada a diferença entre o montante declarado e o contabilizado no livro caixa, resultando na glosa total de (...) (g.n.)

Além do mais, a norma expressa que exige a escrituração das despesas para a dedutibilidade, sendo que, na sua ausência, impõe-se a glosa.

Neste sentido, não há como acolher as alegações da defesa.

Das Receitas da Atividade Rural

Não se conhece da documentação trazida em sede recursal, na medida em que os documentos acostados aos autos não tem o condão de provar fatos, já em que o Recorrente não estabeleceu mínima correlação lógica, de forma a que não se traduzam em elementos com força probante.

Como apontado, para que se produza prova é preciso que se estabeleça uma correlação lógica entre os documentos e os fatos. A prova decorre do vínculo ou correlação lógica estabelecida entre os documentos e os fatos probantes. A mera juntada de documentos aos autos não é suficiente para demonstrar um fato probante. Isso também afasta a análise dos documentos trazidos com o recurso.

Assim, correta a Decisão Recorrida a respeito da temática, conforme se observa da transcrição abaixo:

Receitas da Atividade Rural

Analisa-se os pontos de discordância do contribuinte na sequência por ele apresentada em sua impugnação.

Sobre as divergência de receitas

Afirma a impugnante que a conferência das receitas deve ser feita entre os montantes apurados pela fiscalização e os montantes declarados pelo contribuinte.

Todavia foi o que ocorreu no presente lançamento, como se extrai do Relatório da Fiscalização:

Contudo, os valores consignados nos livros caixa sequer guardam equivalência com os valores informados nas declarações dos parceiros, sendo que os valores informados nas DIRPF encontram-se majorados nos anos-calendário 2006 e 2008 em relação aos informados no livros caixa, reduzindo-se a omissão de rendimentos da atividade rural da parceria para R\$ 1.923.757,09 e R\$ 4.272.392,26, nos anos-calendário 2006 e 2008, respectivamente, conforme demonstrado a seguir.

Já no ano-calendário 2007, o livro caixa indicou rendimentos superiores aos declarados pela parceria rural, contudo, no levantamento feito pela Fiscalização, verificou-se que as receitas eram ainda superiores às informadas no livro caixa, resultando na omissão de R\$ 2.580.598,48.

Sobre as receita reconhecidas em livro caixa cujas notas fiscais não foram apresentadas

Alega a impugnante ser infundada a conclusão de que determinadas receitas reconhecidas em livro caixa representam outras espécies de receitas tributáveis.

A fiscalização para apuração da receita realizou o batimento de todas as notas fiscais com os rendimentos informados no livro caixa. Tendo o contribuinte não apresentado todas as notas fiscais emitidas no período foram consideradas também as receitas escrituradas em livro caixa cujos documentos não foram apresentados pelo impugnante.

Como exemplo, cita-se a venda de balança fluxo 500 kg e a venda do misturador 500 kg, escriturados no livro caixa em 15/02/2007.

A Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, em seu artigo 5º, §2º, inciso III, estabelece:

Art. 5º A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 2º exploradas pelo próprio vendedor.

(...)

§2º Integram também a receita bruta da atividade rural:

I - os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, Aquisições do Governo Federal (AGF) e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária (Pro-Agro); II - o montante ressarcido ao produtor agrícola pela implantação e manutenção da cultura fumageira;

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

IV - o valor da entrega de produtos agrícolas, pela permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;

V - o valor pelo qual o subscritor transfere os bens e direitos utilizados na exploração da atividade rural e os produtos e os animais dela decorrentes, a título de integralização de capital, nos termos previstos no art. 23 da Lei nº 9.249, de 1995;

VI - as sobras líquidas decorrentes da comercialização de produtos agropecuários, apuradas na demonstração de resultado do exercício e distribuídas pelas sociedades cooperativas de produção aos associados produtores rurais.

A alienação de bens utilizados na exploração da atividade rural constitui receita.

Também, como exemplo, a venda de bovinos, NFP 973577 no valor de R\$1.450,00, em 21/02/2007, embora o contribuinte não tenha apresentado a cópia da nota fiscal foi considerada a receita por ele reconhecida quando da escrituração do livro caixa.

Portanto, com relação a este aspecto não há nada a alterar no lançamento. Sobre a alegada falta de análise quanto a possível tributação dos rendimentos em anos anteriores ou posteriores a legislação clara e expressamente determina que o adiantamento de recursos oriundos de contrato de compra e venda para entrega futura só pode ser computado como receita da atividade rural no momento da efetiva entrega do produto. É o que determina o parágrafo segundo do artigo 61 do Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 61. (...)

(...)

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

Na planilha Receitas da Atividade Rural foram excluídas as receitas escrituradas no livro caixa referentes a venda para entrega futura. Tais receitas foram reconhecidas quando da efetiva entrega do produto.

Os valores escriturados no livro caixa referente a venda para entrega futura justamente constam com sinal negativo na planilha de receitas elaboradas pela fiscalização por terem sido excluídos das receitas da atividade rural.

Outrossim, quanto a possível tributação, pelo contribuinte, em ano posterior ou anterior não afasta o lançamento no ano-calendário a que se referir a receita. É ressalvado ao contribuinte efetuar a retificação da declaração de ajuste anual, enquanto não ocorrida a decadência desse direito, pleiteando a devolução do que considera ter pago indevidamente.

No caso de recebimento da receita em parcelas, caberia à contribuinte a comprovação desta situação. O contribuinte teve a oportunidade, tanto em resposta à intimação da fiscalização quanto na impugnação, de comprovar suas alegações, nada tendo apresentado.

Na impugnação, o interessado protesta pela juntada dos elementos probatórios em momento posterior, porém, até a presente data, não foi anexado nenhum documento.

(...)

Sobre o cômputo de notas fiscais cujas vendas foram devolvidas ou canceladas.

Embora afirme a impugnante estarem tais receitas arroladas no subanexo 2.5 e 2.6, tais anexos não constam dos documentos apresentados na impugnação.

Sobre a elevação da receita tributável Conforme Relatório de Fiscalização parte das notas fiscais identificadas nos livros caixa foi lançada pelo valor líquido, quando o correto seria considerar as receitas brutas.

Alega a impugnante que a diferença está no desconto do Funrural e no pagamento de royalties pelo uso de sementes transgênicas.

O artigo 5º da IN SRF nº 83/2001 assim estabelece:

Art. 5º A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 2º exploradas pelo próprio vendedor.

§ 1º A receita bruta da atividade rural é computada sem a exclusão do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural).

O correto, portanto, é a inclusão das receitas pelo valor bruto e considerar o valor do Funrural e do pagamento de royalties como despesas de custeio necessárias à atividade rural.

No ano-calendário 2006, erroneamente, a contribuinte escriturou em seu livro-caixa as receitas pelo valor líquido, quando deveria informar o valor bruto e deduzir como despesas o valor do Funrural e dos royalties pagos.

Tendo em vista que o resultado da atividade rural foi apurado pela diferença entre as receitas e as despesas de custeio, o fato da contribuinte informar a receita líquida ao invés de informar o valor bruto como receita e os descontos como despesa não produz nenhuma alteração no resultado tributável.

Portanto, o valor de R\$98.883,60, conforme demonstrativo apresentado pela contribuinte, deve ser excluído das receitas do ano-calendário 2006.

Sobre à falta de emissão de notas fiscais de venda de produtos as cooperativas Agropan e Cotrisul.

Afirma a impugnante que no valor lançado (R\$406.153,18) está incluso no valor declarado e pago a maior que o escriturado.

De fato, como a contribuinte, no ano-calendário 2008, ofereceu a tributação receita da atividade rural em valor superior ao escriturado no livro caixa, não há como afirmar que no valor declarado pelo contribuinte não estão incluídos os valores das vendas de produtos as cooperativas Agropan e Cotrisul.

Sobre a omissão de rendimentos nas operações com a empresa Herter Cereais

O lançamento decorre da omissão de receitas da atividade rural auferidos pela liquidação de CPR .

Por oportuno, transcreve-se parte do relatório de fiscalização:

Os documentos de adiantamento para entrega futura de produto apresentados, genericamente designados CPR, independentemente de terem sido denominados Cédula de Produto Rural ou Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cédular, diziam respeito a vendas antecipadas de produto tendo como credora a empresa Herter Cereais e como devedora a parceria rural.

(...)

Tendo em vista o teor das CPR, uma vez constatada a quitação dos contratos nos registros contábeis da conta "Contrato de Grãos" e, em não se comprovando o efetivo pagamento em moeda nacional, concluiu-se que a quitação teria ocorrido com a entrega do produto especificado nas cláusulas dos instrumentos apresentados (entrega dos grãos), entendimento que é corroborado pelo fato de que parte das CPR emitidas no período fiscalizado, identificadas na planilha "CPR registradas no controle de estoques", foi incluída e baixada no controle de estoques de grãos que a parceria rural mantinha na empresa Herter Cereais Ltda.

A contribuinte em sua impugnação resumidamente afirma:

1. A quitação da CPR pode ocorrer, ou não, mediante a entrega de grãos.
2. Não foi efetuada uma avaliação da capacidade física de produção;
3. Não pode haver a presunção de que os adiantamentos de recursos financeiros recebidos equivalem a operação de venda de produtos;
4. Não há como supor que a liquidação contábil dos adiantamentos financeiros materializou a venda de grãos sem nota fiscal.

Inicialmente, esclareça-se que não procede a alegação de que não foi verificada a capacidade de produção, pois esta é uma estimativa.

A cédula de produto rural – CPR foi regulamentada em 22 de agosto de 1994 pela Lei 8.929. Constitui um instrumento de venda a termo, na qual o emitente, produtor rural, vende antecipadamente certa quantidade de mercadoria, recebendo o valor negociado no ato da venda e comprometendo-se a entregá-la na qualidade e no local acordado em data futura.

É um título líquido e certo, exigível pela quantidade e qualidade do produto nela previsto.

A CPR se diferencia das demais cédulas por justamente representar a promessa de entrega de produtos rurais e não uma promessa de pagamento em dinheiro.

De acordo com o artigo 4º da Lei nº 8.929/94, a CPR tem que ter os seguintes requisitos:

I - denominação "Cédula de Produto Rural";

II - data da entrega;

III - nome do credor e cláusula à ordem;

IV - promessa pura e simples de entregar o produto, sua indicação e as especificações de qualidade e quantidade;

V - local e condições da entrega;

VI - descrição dos bens cedularmente vinculados em garantia;

VII - data e lugar da emissão;

VIII - assinatura do emitente.

Em 2001, com a Lei nº 10.200, de 14/02/2001, que alterou a Lei nº 8.929/84 foi criada a CPR Financeira. No entanto, no nome do contrato deve estar a expressão Cédula de Produto Rural Financeira.

No presente caso, a fiscalização considerou genericamente como CPR tanto a Cédula de Produto Rural como o Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cédular.

Como visto, a Cédula de Produto Rural tem uma série de requisitos a serem preenchidos. Não há como confundi-la com o Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cédular, mormente, quando neste contrato está especificado que o pagamento é em dinheiro.

Dessa forma, a CPR faz prova da entrega do produto na data nela estipulada, salvo prova em contrário. O mesmo não se aplica ao Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cédular. Conforme previsto neste documento o pagamento se dá em moeda corrente nacional. Neste caso, caberia a fiscalização o ônus de comprovar que o cumprimento do contrato se deu mediante a entrega de grãos e não em dinheiro.

Analizando todos os contratos considerados pela fiscalização, verifica-se que com exceção das CPR nº 004/2003, 005/2003, 209/2003, 301/2003, 302/2003 e 375/2004 os demais contratos são referentes ao Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cédular. Neste caso, somente quando comprovada a baixa no estoque na empresa Herter Cereais é possível o reconhecimento da omissão de receitas indicada nas referidas planilhas.

Como demonstrado a seguir, constitui omissão de receitas da atividade rural da parceria o valor de R\$2.235.538,43 em 2006 e de R\$145.000,00 em 2007 referente a liquidação de contratos mediante a entrega de grãos.

(...)

Sobre a omissão de rendimentos nas operações com a Bunge Alimentos Consta do Relatório de Fiscalização:

As notas fiscais e contranotas de produtor rural apresentadas pela Bunge demonstraram que a empresa emitiu notas fiscais de compra para todas as entregas de soja efetuadas pela parceria rural em cumprimento aos contratos de adiantamento, todavia, as contranotas emitidas pela parceria rural para cumprimento dos contratos nº 30-27-1516, 30-26-8749 e 30-26-7047 nem sempre indicaram a operação óbvia em contrapartida da compra, que seria a venda do grão entregue para quitação dos

contratos de adiantamento. De fato, para as entregas efetuadas na unidade identificada como Tupanciretã I no Extrato de Fornecedor de Soja em Grão, foram emitidas contranotas de produtor rural de venda e estas foram devidamente contabilizadas no livro caixa 2006. O mesmo não aconteceu para as entregas efetuadas na unidade identificada como Tupanciretã II, para as quais foram emitidas contranotas de produtor rural de depósito, muito embora a situação fosse idêntica à da unidade Tupanciretã I, qual seja, todas se referiam a entregas em cumprimento a contratos de adiantamento que, conforme art. 61, § 2º do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99) devem compor a receita da atividade rural no mês da efetiva entrega do produto.

De fato, analisando-se as notas fiscais de produtor e nota fiscal de entrada emitida pela empresa Bunge Alimentos, verifica-se que a contribuinte procedeu a entrega dos produtos (soja) em 2006 quando a empresa então emitiu as notas fiscais de entrada.

Como já esclarecido neste voto, 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, estando correto o reconhecimento da receita quando da entrega do soja.

Com relação às questões que são objeto de recurso, observa-se terem sido devidamente tratadas pela decisão recorrida, cujos fundamentos adoto como razão de decidir.

Quanto a omissão de receitas apuradas à vista de “divergência de receitas”, o Recorrente alega que a conferência das receitas deve ser feita entre os montantes apurados pela fiscalização e aqueles declarados pelo contribuinte e que a fiscalização, para chegar ao valor da receita omitida, somou as NF de Produtor obtidas pela Fazenda Estadual; acrescentou as receitas do livro caixa, e deduziu, de tais montantes, os totais de rendimentos consignados em livro caixa, sendo esse critério errôneo.

O Relato Fiscal, ao contrário, demonstra que *os valores consignados nos livros caixa sequer guardam equivalência com os valores informados nas declarações dos parceiros, sendo que os valores informados nas DIRPF encontram-se majorados nos anos-calendário 2006 e 2008 em relação aos informados no livros caixa, reduzindo-se a omissão de rendimentos da atividade rural da parceria para R\$ 1.923.757,09 e R\$ 4.272.392,26, nos anos-calendário 2006 e 2008, respectivamente, conforme demonstrado a seguir. Já no ano-calendário 2007, o livro caixa indicou rendimentos superiores aos declarados pela parceria rural, contudo, no levantamento feito pela Fiscalização, verificou-se que as receitas eram ainda superiores às informadas no livro caixa, resultando na omissão de R\$ 2.580.598,48.*

Sem razão, portanto, o Recorrente.

O Recorrente insurge-se contra o reconhecimento de receitas em livro caixa, cujas notas fiscais não foram apresentadas, afirmando que seria ilação da fiscalização esse reconhecimento, devendo ser, no máximo, realizado o arbitramento do seu valor médio.

Não procede a afirmação.

Para apuração da receita, a Autoridade Fiscal realizou o batimento de todas as notas fiscais com os rendimentos informados no livro caixa. Não tendo sido apresentadas todas as notas fiscais emitidas no período foram consideradas também as receitas escrituradas em livro caixa cujos documentos não foram apresentados pelo Recorrente. Ou seja, o critério utilizado é técnico e retrata a realidade.

Quanto à alegada ausência de análise dos rendimentos declarados em anos anteriores, para averiguar se determinadas operações foram objeto de tributação e a falta de análise dos rendimentos declarados em anos posteriores, para averiguar se determinadas

operações também já foram objeto de tributação, ou seja, se houve postergação de receitas, a legislação determina que o adiantamento de recursos oriundos de contrato de compra e venda para entrega futura só pode ser computado como receita da atividade rural no momento da efetiva entrega do produto. Nesse sentido, é o artigo 61 do RIR/99, aplicável aos fatos.

Da instrução processual, depreende-se que foram excluídas as receitas escrituradas no livro caixa referentes a venda para entrega futura. Essas receitas foram reconhecidas quando da efetiva entrega do produto, nos termos da legislação.

Assim, como observado no R. Acórdão recorrido, os valores escriturados no livro caixa referente a venda para entrega futura constam com sinal negativo na planilha de receitas elaboradas pela fiscalização por terem sido excluídos das receitas da atividade rural.

O Recorrente faz interpretação sistemática da legislação, argumentando que deveria ser verificado se o adiantamento do recurso foi reconhecido como receita e tributado em data posterior ou anterior à correspondente entrega do produto, suscitando o Parecer da Cosit nº 02/96, que trata do IRPJ e da CSLL e o art. 128, do RIR/99. Ou seja, os dispositivos invocados referem-se aos rendimentos recebidos por pessoas jurídicas, não se amoldando ao presente caso, que é regulado pelo art. 61 acima transcrito, do RIR/99.

O Recorrente insurge-se contra reconhecimento de receitas em livro caixa, cujas notas fiscais não foram apresentadas. Afirma presunção da fiscalização no reconhecimento, devendo ser, no máximo, realizado o arbitramento do seu valor médio.

Em relação às notas fiscais cujas vendas foram devolvidas ou canceladas, conforme entendimento do acórdão recorrido, embora alegue, não há demonstração da correspondente prova.

Quanto a errônea sistemática de recomposição das bases tributáveis, observo que o acórdão recorrido excluiu parcialmente a receita do ano-calendário de 2006, precisamente o valor de R\$ 98.883,60.

Relativamente à omissão de receita apurada pelos adiantamentos de recursos obtidos através das cédulas de produto rural (CPR) com a empresa Herter Cereais Ltda, importa considerar o que segue.

O lançamento decorre da omissão de receitas da atividade rural auferidas pela liquidação de CPR

O Recorrente sustenta que a CPR foi regulamentada pela Lei nº 8.929/94, constituindo instrumento de venda a termo, na qual o emitente, produtor rural, vende antecipadamente certa quantia de mercadoria, recebendo o valor negociado no ato da venda e compromete-se a entregá-la na qualidade e no local acordado na data da fatura. Adiante, cita os requisitos legais da CPR, destacando que com a edição da Lei nº 10.200/2001, houve a criação da CPR financeira. Assinala que a fiscalização considerou genericamente como CPR tanto a Cédula de Produtor Rural como Instrumento Particular de Confissão de Dívida como Garantia de Penhor Cedular. Ao analisar todos os contratos considerados pela fiscalização, com exceção das CPR que indica em seu recurso, todos os demais contratos são instrumento de confissão de dívida. Neste caso, somente quando comprovada a baixa no estoque da empresa Herter seria possível o reconhecimento da omissão de receitas.

De fato, a cédula de produto rural – CPR foi regulamentada pela Lei nº 8.929/94, como título líquido e certo, exigível pela quantidade e qualidade do produto nela previsto.

Representa a promessa de entrega de produtos rurais e não uma promessa de pagamento em dinheiro.

O art. 4 da Lei 8929/94 define como requisitos da CPR (i) denominação "Cédula de Produto Rural"; (ii) data da entrega; (iii) nome do credor e cláusula à ordem; (iv) promessa pura e simples de entregar o produto, sua indicação e as especificações de qualidade e quantidade; (v) local e condições da entrega; (vi) descrição dos bens cedularmente vinculados em garantia; (vii) data e lugar da emissão; (viii) assinatura do emitente.

Já pela citada Lei nº 10.200/2001, que alterou a Lei nº 8.929/94, criando a CPR Financeira, tem como requisito que o contrato expresse que se trata de Cédula de Produto Rural Financeira.

A insurgência do Recorrente funda-se no fato da fiscalização ter considerado genericamente como CPR tanto a Cédula de Produto Rural como o Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cedral.

A CPR faz prova da entrega do produto na data nela estipulada, salvo prova em contrário. O mesmo não se aplica ao Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cedral.

Compulsando os contratos considerados pela fiscalização, verifica-se que com exceção das CPR nº 004/2003, 005/2003, 209/2003, 301/2003, 302/2003 e 375/2004 os demais contratos são referentes ao Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cedral.

Caberia ao Recorrente provar os pagamentos destes instrumentos, o que não ocorreu.

Conforme indicado no Relatório Fiscal, constitui omissão de receitas da atividade rural da parceria o valor de R\$2.235.538,43 em 2006 e de R\$145.000,00 em 2007 referente a liquidação de contratos mediante a entrega de grãos.

A respeito da omissão de receitas nas operações com a empresa Bunge Alimentos, analisando-se as notas fiscais de produtor e nota fiscal de entrada emitida pela empresa Bunge Alimentos, verifica-se que o contribuinte procedeu a entrega dos produtos (soja) em 2006 quando a empresa então emitiu as notas fiscais de entrada.

O R Acórdão recorrido ressalta que os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, foram computados como receita no mês da efetiva entrega do produto, estando correto o reconhecimento da receita quando da entrega da soja. Nesse sentido, após a análise de todas as receitas consideradas no lançamento, concluiu-se, corretamente, pela omissão de receitas no ano-calendário 2006 no valor de R\$334.974,70 e de R\$328.057,16 no ano-calendário 2007.

No que toca à tese de que deveria haver o conhecimento dos fenômenos físicos, e também a análise individualizada, ou intitulados testes de realidade, sem razão o Recorrente. A técnica fiscal pautou-se em documentos fiscais, em especial as notas fiscais; livros fiscais (tanto da parceria, quanto das empresas que comercializara), CPR; declarações do próprio Recorrente, dentre outros. A robusta documentação e a construção probatória da fiscalização, com o cotejo das provas apresentadas posteriormente pelo Recorrente, alcançou a realidade das operações e das receitas omitidas.

As demais alegações inseridas no Recurso dizem respeito a documentos não conhecidos, porquanto juntados na fase recursal.

Os documentos juntados somente na fase recursal (não apresentados na Impugnação e cuja apresentação extemporânea não fora excetuada pelas alíneas do §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72), não podem ser conhecidos, em face da prescrição inserta no § 4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72, observando-se que princípios ou preceitos legais e mesmo constitucionais, fundamentais ao interprete da lei, não se prestam a afastar norma vigente.

Ressalta-se, mais uma vez, que esses documentos, não conhecidos nessa fase processual, não foram trazidos senão como mais uma tentativa de tentar demonstrar a inocorrência do fato gerador, **e não decorrem diretamente da fundamentação do R. Acórdão recorrido.**

Doutro lado, é preciso salientar que a documentação juntada, desprovida de mínima correlação lógica, não se traduz em elemento com força probante.

No mais, o ônus da prova incumbe ao Recorrente, conforme disciplina o disposto no Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Em outros termos, é ônus do contribuinte produzir as provas que entende necessárias para a comprovação dos fatos alegados e não tendo produzido de forma didática, é o mesmo que não produzir.

Entretanto, não se pode desconsiderar que 2 contribuintes autuados na mesma ação fiscal tiveram os lançamentos revisados pela autoridade lançadora, como se observa da fundamentação do Acórdão CARF de nº 2201-003.030, em trecho já reproduzido:

Os documentos(situação 6 e 7) referem-se às notas fiscais de venda de produtor rural com respectivas contranotas correspondentes aos anos-calendário 2006 e 2007, que a contribuinte alega ter recebido em ano diverso. Por isto solicita a exclusão de R\$ 153.667,80 em 2006 e R\$ 815.190,00 em 2007.

Análise dos aludidos, à luz da legislação de regência, resultou nas planilhas "Análise de documentos situação 12 (manda ver no arquivo análise situações 6-7-12). Excluiu as receitas de vendas cujas contranotas haviam sido emitidas em ano posterior, na seguinte monta:

<i>ano calendário</i>	<i>receita excluída (R\$)</i>
2006	50.785,00
2007	263.350,00

Visando a uniformidade das decisões decorrentes de processos administrativos fiscais instaurados em uma mesma ação fiscal, acredita-se seja imprescindível que os créditos tributários constituídos correspondam logicamente com a descrição fiscal.

Nesse sentido, sabendo que a autoridade autuante excluiu as receitas de vendas cujas contranotas haviam sido emitidas em ano posterior, importa considerar os fundamentos insertos no R Acórdão 2201-03.030, como razões de decidir:

Já no recurso voluntário são contraditados os fundamentos das razões de decidir e há o oferecimento da tese de inovação nos argumentos decisórios.

Todavia, toda argumentação da recorrente fica prejudicada, uma vez que seu argumento maior são as provas oferecidas no anexo 1 das razões impugnatórias. Contudo, tal anexo não foi juntado. Apenas manda observar: "Através da juntada das cópias dos documentos que compõem o ANEXO 1 (vide impugnação de Pedro Herter)" conforme acima transcrito.

Ou seja, o anexo não foi juntado à impugnação e a Recorrente manda que o busquemos em outro processo "(vide impugnação de Pedro Herter)", e apenas a título de esclarecimento, o processo ao qual as razões se referem foi objeto de pedido de parcelamento, conforme segue abaixo:

Em 29/12/2015 10:12:59, Lucas Cristiano Germendorff escreveu:

Drª. Ivete Malaquias, Bom dia! Informo que foi retirado de sua responsabilidade, na atividade "Para Relatar", o processo 11060.722107/201185, em razão da adesão do Contribuinte ao parcelamento especial PRORELIT. Tal processo foi, em seguida, expedido para a origem, conforme determinação do Sr. Presidente deste Conselho Administrativo. Veja-se:

"Caros Presidentes de Seção e Câmara, segue arquivo com a relação dos processos por Câmara objeto de desistência do respectivo recurso em razão de adesão ao parcelamento especial PRORELIT.

Solicito priorizar a análise destes processos e proceder a expedição para a unidade da RFB de origem para processamento do parcelamento em questão.

Solicito que anotem no arquivo a providência relativa a cada processo relacionado e ao finalizar repasse à SECEX, com cópia para este Gabinete, para controle e informação à CODAC/RFB.

Com isto, toda a argumentação expendida resta prejudicada. Assim, em relação às despesas glosadas, mantém-se a conclusão do acórdão recorrido.

A Recorrente se insurge contra:

1) a decisão que manteve o lançamento no que tange ao reconhecimento de adiantamento de recursos como receita da atividade rural no momento da entrega do produto, conforme preconiza o § 2º do artigo 61 do Decreto 300/99 - documentos da situação 1 e da situação 2;

2) erros de pequena monta ano calendário 2006 documentos da situação 9;

3) duplicidade de tributação ex officio anos calendários 2007 e 2008 documentos da situação 10 e situação 12;

4) tributação indevida ano calendário 2007 documentos da situação 11.

Sobre a tributação dos adiantamentos de recursos por conta de vendas para entrega futura, verifica-se na planilha Receitas da Atividade Rural do Relatório de Fiscalização, fls. 10.309 a 10.330, que a fiscalização ajustou as receitas escrituradas no livro caixa excluindo os adiantamentos e reconhecendo-os como receita quando da entrega efetiva dos produtos, nos termos do artigo 61, § 2º do RIR/99.

Aqui, igualmente, sem razão a recorrente.

A invocada ocorrência de postergação de impostos, ante a legislação invocada, cabe lembrar que a mesma não se observa nos autos e mais, a forma pretendida nas razões postas diz respeito às pessoas jurídicas, o que não é o caso.

Os documentos apresentados são a repetição daqueles oferecidos na impugnação (situação 1 e 2) e que a decisão combatida já consagrou o acerto do lançamento quanto: 1) apuração de divergência de receitas (diferença entre o montante apurado e o montante declarado); 2) inclusão de receitas reconhecidas no livro caixa, advindas de notas fiscais não apresentadas à fiscalização; 3) o aspecto temporal do reconhecimento da receita, realizado nos moldes do artigo 61 do RIR/99.

Aqui, concordo com as razões de decidir do acórdão combatido.

Já em relação às vendas para entregas futuras a norma específica deve prevalecer, não comportando a interpretação sistemática sustentada pela contribuinte no subitem 4.3.2. No caso de venda a prazo, o reconhecimento das receitas deve se dar à medida do recebimento de cada parcela, conforme art.38 § único e 61 § 4º do RIR/99. Inclusive a recorrente reconhece, no subitem 4.3.2.3 do recurso, que os citados dispositivos são aplicáveis às situações 6 e 7.

Tais documentos(situação 6 e 7) referem-se as notas fiscais de venda de produto rural com respectivas contranotas correspondentes aos anos calendário 2006 e 2007, que a contribuinte alega ter recebido em ano diverso. Por isto solicita a exclusão de R\$ 153.667,80 em 2006 e R\$ 815.190,00 em 2007

Analizados à luz da legislação de regência, resultou nas planilhas "Análise de documentos situação 12 (ver no arquivo análise situações 6712) do Relatório de diligência que excluiu as receitas de vendas cujas contranotas haviam sido emitidas em ano posterior, na seguinte monta:

<i>ano calendário</i>	<i>receita excluída (R\$)</i>
2006	50.785,00
2007	263.350,00

No tocante aos erros de pequena monta,(TIF de 04/09/2014) documentos da situação 9, a recorrente informou não mais possuir os documentos. Ou seja, não há como acolher seus argumentos neste particular.

Já em relação à suposta tributação em duplicidade alegada no item 4.3.3, documentos das situações 10 e 11, a recorrente sustenta que os rendimentos decorrentes da venda de equipamentos, a seguir listados, seriam bens entregues para integralização de capital da empresa Herter Cereais Ltda e que tal rendimento foi considerado como valor de alienação no lançamento do ganho de capital, PAF 11060.001682/201060

DATA	PRODUTO	VALOR R\$
15/02/2007	Alojamento c/refeitório	81.000,00
15/02/2007	balança 80 ton	130.000,00
15/02/2007	elevador 240 ton	110.000,00
15/02/2007	moegas - 180 ton.cada	200.000,00
15/02/2007	pavilhão 300 m²	270.000,00
15/02/2007	escritório 80 m²	80.000,00
15/02/2007	balança 500 kgs.	12.000,00
	total	884.000,00

Sobre a autuação do PAF 11060.001682/201060, o Relatório de diligência bem esclareceu que os fatos que culminaram no auto de infração, decorreu da operação realizada por Pedro Luiz Herter que integralizou o capital da empresa Herter Cereais Ltda, em 18/07/2005 entregando 4 ha de terras com benfeitorias descritas na escritura pública de compra e venda nº 13510, com benfeitorias e equipamentos que somaram R\$ 875.091,51, cujo valor comercial atribuído foi R\$ 900.000,00.

As terras foram adquiridas em 05/05/2004 e houve benfeitorias, sendo que os gastos de construção foram apropriados como despesa da atividade rural da parceria da qual fazem parte ele e mais 4 membros da família (esposa, filhos e sogra) nos anos calendário de 2003 a 2005.

A parceria mantinha um livro caixa único e fazia a segregação dos valores apenas nas declarações de ajuste anual , na proporção de 20% para cada parceiro.

A fiscalização entendeu que o bem pertencia apenas a Pedro e que as despesas com benfeitorias não poderiam ter sido utilizadas por toda a parceria. Procedeu ao lançamento agregando as despesas de construção ao custo de aquisição das terras e como as despesas não pertenceriam à parceria procedeu ao lançamento de glosa de despesas nos PAF: 11060.003123/200951; 11060.003727/20103;(Pedro Luiz Herter)

11060.003125/200940 11060.003725/201041 (Margareth Maria Pinto Herter)
11060.003121/200961 11060.003728/201085 (Fábio Pinto Herter)
11060.003124/200903 e 11060.003724/201005(Maria Odila Abreu Terra Pinto)

No julgamento de 1ª instância entendeu-se que as benfeitorias deveriam ter sido consideradas como despesas da atividade rural apenas de Pedro Luiz Herter e de sua esposa e, no momento da integralização do capital o valor (R\$ 875.091,51) correspondente às benfeitorias deveria ser tratado como rendimento da atividade rural do casal. Desta forma restou o ganho de capital apenas sobre a alienação da terra, mas por se tratar de bem de pequeno valor o crédito foi exonerado.

Contudo, as parcelas referentes a cada parceiro, quanto à glosa das despesas da atividade rural relativas aos gastos de construção das benfeitorias entregues para integralização do capital social, foram mantidas, divergindo apenas no valor da glosa, conforme se verifica nos acórdãos dos PAFs mencionados.

A recorrente argumenta que as receitas por ela reconhecidas e escrituradas no livro caixa no ano de 2007, são, na verdade, as benfeitorias alienadas quando da integralização do capital em 2005.

A este argumento opôs o diligenciante o regime de tributação que a pessoa física está submetida. E se os bens foram entregues em 2005 as receitas deviam ali ser reconhecidas. E mais não há como vincular as receitas reconhecidas em 2007, pelos seguintes motivos:

1 havia outros bens além daqueles entregues para integralização, conforme demonstram as DIRPF 2004 e 2005. Dentre estes, o que mais se aproxima seria 20% de um armazém para depósito de cereais, com secador, aerador, correias, transportadoras e balança, que se manteve nas declarações dos parceiros nos anos de 2004 a 2008;

2 a descrição dos bens da atividade rural é precária e não possibilita sua localização em determinado imóvel explorado pela parceria, como exemplo, os bens descritos na resposta ao termo de intimação fiscal nº 221/2010;

3 a escritura pública não discrimina as benfeitorias entregues para integralização em 2005;

4 no livro caixa da atividade rural do ano de 2007, não há qualquer indicação de que a alienação dos bens se referem à alienação das benfeitorias ocorridas em 2005, para integralização do capital;

5 o livro caixa se destina aos registros das receitas e despesas à medida que ocorram.

Assim, como não é possível estabelecer uma relação entre as alienações de bens em 2007 e as benfeitorias alienadas em 2005, concluo, igualmente que as receitas pertencem a 2007, conforme reconhecido pelos parceiros rurais no livro caixa.

Os documentos anexados nas situações 13 a 16 referem-se ao item 5 do recurso e tratam da insurgência contra a manutenção parcial da omissão de receita apurada à vista dos adiantamentos de recursos obtidos através de cédulas de produtor rural (CPR) e de instrumentos particulares de confissão de dívida com garantia de penhor cedular firmados com a empresa Herter Cereais Ltda nos anos de 2006,7 e 8.

Aqui a Contribuinte tenta demonstrar no laudo e planilhas anexadas nas situações 13 a 16 que a capacidade de produção das áreas plantadas em 2006/2007 não comportariam a quantidade de produção de soja equivalente à omissão de rendimentos decorrente da CPR. Mas esta como bem apontado na decisão recorrida é apenas estimada.

Fato é que restou incomprovada que as CPR foram liquidadas de forma diversa da apurada pela fiscalização e mantida na decisão de 1º grau.

A decisão combatida vai no sentido de que, em relação às CPR liquidadas sem a prova de que a quitação se deu de forma diferente da prevista no contrato (entrega de grãos) a CPR faz prova da entrega do produto na data nela estipulada.

Também me alinho com esta conclusão.

A matéria já é conhecida no Colegiado Superior. No julgamento dos lançamentos referentes aos anos calendário de 2004 e 2005, lavrado contra a recorrente, no PAF 11060.003726/201096, contra Fábio Pinto Herter, PAF 11060.003728/201085 e contra Pedro Luiz Herter, PAF nº 11060.003727/201031, os fundamentos, da lavra do i.relator Antonio de Pádua Athayde Magalhães, bem esclarecem a matéria:

No tocante à questão de mérito que restou em litígio, corroboro com o entendimento da autoridade lançadora de considerar omissão de receitas da atividade rural a liquidação de CPR (Cédula de Produto Rural), nas datas estipuladas no título, sem a prova de que esta liquidação se deu na forma contratual estabelecida (ou seja, com a confirmação da entrega do produto comercializado no presente caso, entrega de grãos), salvo aquelas em que o contribuinte demonstre que houve o ressarcimento em dinheiro pela apresentação da transferência do numerário.

O contribuinte insiste na afirmação de que a liquidação contábil dos adiantamentos financeiros não autoriza o fisco inferir de forma presuntiva que tal procedimento (liquidação) materializou a venda destes produtos agrícolas sem nota fiscal. Sustenta que nas operações discriminadas na planilha à fl. 295 podem existir valores que foram declarados em anos calendários seguintes.

Todavia, quanto a isto, o acórdão recorrido já havia corretamente ressaltado que “a possível tributação, pelo contribuinte, em ano posterior, não afasta o lançamento correto, no ano calendário 2005. Caso comprovado o erro, no máximo, permite-se a restituição, em processo autônomo, do valor pago a maior em ano posterior”.

Ademais, sobre essa matéria é cediço que, nos termos do art. 61, §2º do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para a entrega futura, devem ser computados como receita no mês da efetiva entrega do produto, in verbis:

(...)

Outrossim, a receita da atividade rural é 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 pelos fiscos estaduais, conforme estabelece o §5º desse mesmo art. 61 acima transcrito.

Portanto, a CPR é um instrumento de venda a termo, em que o produtor recebe o valor da venda à vista assumindo o compromisso da entrega futura do produto. A CPR é um título líquido e certo, exigível pela quantidade e qualidade do produto nela previsto, tendo sido regulamentada pela Lei nº 8.929, de 22 de agosto de 1994.

Tratando-se 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, posto que se ampara em regime jurídico distinto. A respeito, verifica-se que os títulos analisados nos autos não atendem aos requisitos estabelecidos na norma legal que instituiu esta modalidade de CPR (Lei nº 10.200, de 2001), quais sejam: a 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, além da denominação a ser identificada como um título financeiro.

Portanto, nenhum reparo a ser feito na decisão combatida, também em relação à omissão de receita apurada à vista dos adiantamentos de recursos obtidos através de cédulas de produtor rural (CPR) e de instrumentos particulares de confissão de dívida com garantia de penhor cedular.

No tocante à reclamação da Recorrente quanto ao suposto erro de cálculo porque os valores que deveriam ser excluídos seriam os valores cheios de R\$ 50.785,00 no ano calendário de 2006 e de R\$263.350,00 em 2007, também não prospera. As notas foram excluídas, obviamente, pelo valor total. Contudo, a parceria dispõe que a participação de cada um é de 20% . Nessa conformidade, os valores a excluir estão de acordo com as tabelas demonstradas no relatório de diligência, tais sejam:

ano	decisão	diligência	diferença
2006	334.974,70	10.157,00	324.817,70
2007	328.057,16	52.670,00	275.387,16

E quanto às supostas falhas técnicas e jurídicas invocadas no final das razões opostas ao relatório de diligência, como causa de nulidade do processo, não é observado qualquer vício que macule o lançamento.

Verifica-se que o auto de infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993. obedecendo todo rito processual atinente à matéria.

A decisão de primeiro grau foi proferida nos exatos limites da lide, com análise dos elementos de prova colacionados ao processo, examinou todas as razões de defesa apresentadas na impugnação, exauriu as questões postas em julgamento. A irresignação da recorrente com a motivação apresentada no acórdão combatido não se insere no rol dos vícios materiais capazes de levar a decretação de sua nulidade. O livre convencimento do julgador administrativo encontra-se respaldado na norma processual.

Nesta conformidade, nenhum reparo resta a fazer no processo, que retificado pela diligência restou perfeito e com ele me alinho integralmente.

Assim, encaminho meu voto no sentido de rejeitar as preliminares, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para considerar como omissão de receita da atividade rural o montante de R\$ 324.817,70 para o ano calendário de 2006 e R\$ 275.387,16 para o ano-calendário de 2007.

Acolhidos os fundamentos do R. Acórdão Recorrido, e do acima reproduzido como razão de decidir, cumpre excluir da base de cálculo as receitas de 2006, no valor de R\$ 50.785,00 X 0,20% (R\$ 10.157,00) e de 2007, no valor de R\$ 263.350,00 X 0,20% (R\$ 52.670,00), considerado como omissão de receita da atividade rural o montante de R\$ 324.817,70 para o ano-calendário de 2006 (R\$ 334.974,70 – {0,20% X R\$ 50.785,00}) e R\$ 275.387,16 (R\$ 328.057,16 – {0,20% X R\$263.350,00}) para o ano-calendário de 2007..

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto as alegações relativas a 2008, no mérito, por DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO , para considerar como omissão de receita da atividade rural o montante de R\$ 324.817,70 para o ano-calendário de 2006 e R\$ 275.387,16 para o ano-calendário de 2007.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

Fl. 43 do Acórdão n.º 2202-009.646 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11060.722114/2011-87