



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.722117/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.637 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2021
Recorrente FABIO PINTO HERTER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir 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.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leticia Lacerda de Castro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão que julgou parcialmente procedente o lançamento tributário, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física

dos anos-calendário 2006 a 2008, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos da atividade rural e glosa de despesas da atividade rural.

O Relatório da Fiscalização, que acompanha o Auto de Infração, detalha as infrações apuradas, e suas razões serão enfrentadas no voto.

A Impugnação levou à Delegacia Regional de Julgamento as seguintes matérias:

[1] Improcedência da glosa das despesas – foram juntadas cópias dos documentos que compõem o ANEXO 1, para parcialmente os custos/despesas que foram declarados, mas que, por falha nos controles burocráticos, não foram escriturados (R\$371.195,53). Que 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.

[2] Quanto à 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: (i) 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*” (ii) 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”.

Quanto à divergência de receitas, 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.

Que seria infundada a conclusão de que determinadas receitas reconhecidas em livro caixa representam outras espécies de receitas tributáveis.

Que deveria ser analisados os rendimentos declarados em anos anteriores, assim, na planilha que compõe o SUBANEXO 2.1 é demonstrada a tributação antecipada de diversas operações, assim resumidas cronologicamente.

Que deveria ser analisados os rendimentos declarados em anos posteriores, já que 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.

Quanto ao cômputo de notas fiscais que não correspondentes a vendas, cita as notas fiscais discriminadas na planilha, que indicam valores tributados em duplicidade; e notas fiscais cujas vendas foram devolvidas ou canceladas.

Em relação à inconsistente elevação da receita tributável, sob alegação de que parte das notas fiscais foi lançada pelo valor líquido, devendo ser considerado o valor bruto das notas fiscais. A diferença seria referente a despesas de royalties pagos pelo uso de sementes transgênicas e FUNRURAL.

Quanto à intributabilidade da receita correspondente à falta de emissão de notas fiscais de venda, que no relatório de fiscalização estão identificados alguns valores que se referem 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. 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.

Serem equivocadas as premissas de que: os adiantamentos recebidos na contratação das CPRS equivalem a operações de venda de produtos; as liquidações contábeis dos adiantamentos materializaram operações de entrega de grãos; a liquidação contábil dos adiantamentos financeiros caracterizou vendas de produtos sem nota fiscal.

Quanto à revisão/reconstituição das operações referentes aos contratos CPR, protesta pela juntada dos elementos probatórios em momento posterior, os quais irão compor o Anexo 4.

Cita ser inexistente a omissão de rendimentos nas operações pactuadas com a empresa Bunge Alimentos, protestando por juntada de documentos posteriormente.

Ser inaplicável a multa qualificada de 150%.

O acórdão recorrido afastou a qualificação da multa; cancelou o lançamento dos créditos do ano-calendário de 2008 (quantum não correspondente a venda; receitas tributadas em duplicidade; sobre à falta de emissão de notas fiscais de venda de produtos as cooperativas Agropan e Cotrisul); o valor de R\$98.883,60, conforme demonstrativo apresentado pelo contribuinte, deve ser excluído das receitas do ano-calendário 2006 (sobre elevação da receita tributável). Eis a ementa do acórdão:

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.

Apresentado Recurso Voluntário – e juntada documentação técnica – em que se sustenta, em síntese:

- Insurge contra a manutenção das glosas das despesas, que no ano-calendário de 2006, o preenchimento das declarações de parceria era feito por profissional externo. Que por

falta de comunicação, o funcionário não escriturou corretamente o livro caixa. Junta documentos (ANEXO 1) que prova as despesas no importe de R\$ 371.195,53.

- Quanto a glosa das despesas, aduz que a Turma inovou, fundamentando num motivo diferente como fundamento, que é a ausência de escrituração das despesas em livro caixa; que a não escrituração não é causa impeditiva da dedutibilidade, nos termos do art. 60 e 62 do RIR/99; que o direito ao aproveitamento das despesas sobrepõe-se à falha de natureza acessória; nenhuma ressalva foi feita quanto a efetividade, necessidade e usualidade das despesas.

- item 5 - Quanto à omissão de receitas apuradas à vista de “divergência de receitas” e da falta de emissão de notas fiscais de venda, apurada nos anos-calendários de 2006, 2007 e 2008:

- item 5.1 – inexistência das “divergências de receitas”, que a fiscalização, para chegar ao valor, 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.

- item. 5.1.1 – critério de confrontação errôneo, que não deve ser feito entre os montantes apurados pela fiscalização e os escriturados pelo contribuindo, devendo ser feito pelos declarados pelo contribuinte; Que a receita declarada pela parceria no ano-calendário de 2006 e 2008 importa em R\$ 8.976.655,50 e 11.904.950,00, superiores, respectivamente, aos apurados (R\$ 8.037.786,64 e R\$ 10.298.228,94);

- item 5.1.2 – ser infundada a conclusão de que determinadas receitas reconhecidas em livro caixa representam outras espécies tributárias, por ser uma ilação pessoal dos autuantes, e mesmo se reconhecida essas outras espécies de receitas, deveria ser realizado o arbitramento do seu valor médio;

- item 5.1.3 – falta de análise dos rendimentos declarados em anos anteriores, para averiguar se determinadas operações foram objeto de tributação em anos anteriores aos considerados, conforme SUBANEXO 2.1;

- item 5.1.4 – falta de análise dos rendimentos declarados em anos posteriores, para averiguar se determinadas operações foram objeto de tributação em anos posteriores aos considerados, ou seja, se houve postergação de receitas, citando o SUBANEXO 2.2;

- item 5.1.5 – que existem notas fiscais que não se referem a operações de venda (SUBANEXO 2.3),

- item 5.1.6 – cômputo de receitas de vendas tributadas em duplicidade (SUBANEXO 2.4), citando que no ano-calendário de 2008 perfaz o montante de R\$ 191.099,59;

- item 5.1.7 – cômputo de notas fiscais cujas vendas foram devolvidas ou canceladas (SUBANEXO 2.5);

- item 5.1.8 – cômputo de notas fiscais cujas vendas foram devolvidas (SUBANEXO 2.6);

- 5.1.10 – errônea sistemática de recomposição das bases tributáveis,

- Além da argumentação da impugnação, passa a refutar a decisão recorrida, numerando em 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);

- cita o tratamento legal dispensável à tributação antecipada e o art. 273, do RIR/99 e o Parecer Normativo COSIT nº 02/96, art. 128, RIPI/2002. Depreende-se que nenhuma norma proíbe a tributação antecipada de rendimentos;

- no item indicado como 4.3.2.2.1 – sustenta que aprofundando o item 5.1.3 da impugnação, o Recorrente 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 (Recorrente 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).

(Em relação aos erros formais das operações de 2008, deixa-se de narrar as teses recursais, tendo em vista que houve o cancelamento do lançamento do ano-calendário de 2008

- 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 cedular, 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 entregá-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 Penho Cedular. 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.

Acrescente-se que em relação às operações de 2008, deixou-se de narrar as teses recursais, tendo em vista que houve o cancelamento do lançamento deste ano-calendário.

O julgamento foi convertido em diligência, pelos seguintes fundamentos:

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 autoridade fiscal confronte as informações e os documentos juntados sobre a 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. 11060.722107/201185 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 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 atuado.

Cabe ao atuado 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 atuado pelo prazo de 15 dias para manifestação, querendo.

Apresentado o relatório da diligência, o Recorrente foi intimado, e dele se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relatora.

Conheço do recurso, porquanto preenchidos os requisitos de admissibilidade.

O lançamento tributário fundamenta-se na apuração de omissão de rendimentos da atividade rural e glosa de despesas da atividade rural.

As despesas da atividade rural

Quanto a glosa de despesas da atividade rural, o Recorrente juntou documentos (ANEXO 1) que em sua concepção provariam as despesas no importe de R\$ 371.195,53.

Consta do Relatório de 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.

O acórdão recorrido, por sua vez, entendeu, com fundamento no RIR/99, em seus art. 60 e 62, que ora se transcreve:

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.

(...)

Prosseguindo: entendeu a DRJ que para a dedutibilidade seria necessária a presença cumulativa de três requisitos (i) devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora; (ii) devem estar escrituradas em livro caixa; (iii) devem ser comprovadas mediante documentação idônea. Assim, não poderiam ser acatadas despesas não escrituradas no livro caixa.

Entendo ser acertado o entendimento do acórdão recorrido, eis que escrituração em livro caixa se afigura em um requisito obrigatório para a dedução das despesas. Nesse sentido, é a jurisprudência do CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007 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. (Processo 10821.000035/2011-08, publicado o acórdão em 05/02/2021)

Não procede o argumento do Recorrente de que a DRJ teria inovado no fundamento para afastar as despesas. É que diante da norma expressa, que exige a escrituração das despesas, e diante do princípio da legalidade, é que a glosa se impõe.

As Receitas da Atividade Rural

Sobre as divergência de receitas

Quanto a omissão de receitas apuradas à vista de “divergência de receitas”, primeiro argumento suscitado, relacionado à matéria, o Recorrente aduz que a conferência das receitas deve ser feita entre os montantes apurados pela fiscalização e aqueles declarados pelo contribuinte. Também, 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.

Na lógica do Relatório Fiscal:

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.

A seguir, o Recorrente levanta a questão relacionada ao reconhecimento de receitas em livro caixa, cujas notas fiscais não foram apresentadas. Assim, seria uma ilação da fiscalização esse reconhecimento, devendo ser, no máximo, realizado o arbitramento do seu valor médio.

Não procede este fundamento. A fiscalização para apuração da receita realizou o batimento de todas as notas fiscais com os rendimentos informados nos 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, não sendo caso de arbitramento, em especial por ser possível – como o fora – alcançar a receita omitida.

Quanto à alegada ausência de análise dos rendimentos declarados em anos anteriores, para averiguar se determinadas operações foram objeto de tributação (SUBANEXO 2.1) 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 (SUBANEXO 2.2), 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 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.

Depreende-se do trabalho fiscal que foram excluídas as receitas escrituradas no livro caixa referentes a venda para entrega futura. Tais receitas foram reconhecidas quando da efetiva entrega do produto, nos termos da legislação. Assim, como observado no acórdão recorrido, 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.

O Recorrente procede a uma 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 RIPI/2002. Ou seja, os dispositivos invocados referem-se aos rendimentos recebidos por pessoas jurídicas, não se amoldando ao presente caso, que é precisamente regulado pelo art. 61 acima transcrito, do RIS/99.

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 (...).

Em relação ao tratamento legal das vendas a prazo, o Recorrente sustenta 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 esse fundamento, o relatório da diligência fiscal reconheceu parcialmente o direito do Recorrente:

Se em relação a vendas para entrega futura a norma específica deve prevalecer, não comportando a interpretação sistemática sustentada pela contribuinte no subitem 4.3.2, quando se trata de venda a prazo, o reconhecimento das receitas deve se dar à medida do recebimento de cada parcela, conforme o disposto nos arts. 38, § único e 61, §4º do RIR/99. Inclusive, o próprio Recorrente reconhece, no subitem 4.3.2.3 do Recurso, que os citados dispositivos são os que devem ser aplicados às Situações 6 e 7.

Os documentos da Situação 6 e da Situação 7, referem-se a notas de vendas de produto rural com as respectivas contranotas correspondentes aos anos-calendário 2006 e 2007, que o contribuinte alega ter recebido em ano-calendário diferente do considerado pela Fiscalização. Solicita a exclusão de R\$ 153.667,80 no ano-calendário 2006 e R\$ 815.190,00 no ano-calendário 2007.

Analisados à luz da legislação retrocitada, resultou nas planilhas "Análise de documentos - Situação 6", "Análise de documentos - Situação 7" e "Análise de documentos - Situação 12" (ver planilha no arquivo "Análise situações 6-7-12"). Basicamente, foram excluídas as receitas de vendas cujas contranotas haviam sido emitidas em ano posterior. Resumindo, as exclusões de receitas da atividade rural totalizaram os valores demonstrados a seguir.

ANO-CALENDÁRIO	RECEITAS EXCLUÍDAS (RS)
2006	50.785,00
2007	263.350,00

Entendo que o trabalho técnico resolve a questão jurídica posto, pelo que anuo com suas razões, para excluir do lançamento as receitas de 2006, no valor de R\$ 50.785,00 e de 2007, no valor de R\$ 263.350,00.

Em relação ao item notas fiscais que não se referem a operações de venda (SUBANEXO 2.3), o acórdão recorrido já deu procedência aos fundamentos do Recorrente.

Já em relação ao item que suscita o cômputo de receitas de vendas tributadas em duplicidade (SUBANEXO 2.4), citando que no ano-calendário de 2008 perfaz o montante de R\$ 191.099,59. E, também, adiante em seu recurso, que em relação ao ano-calendário de 2007, há 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). E que, ainda, em relação ao ano-calendário de 2007, há 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 (discrimina as operações no recurso). Sustenta, também, que os bens foram alienados pelos parceiros (Recorrente 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); faz-se as seguintes considerações:

Em relação ao ano-calendário de 2008, já houve o cancelamento integral do lançamento pelo acórdão recorrido.

Quanto as indigitadas “situação 10 e 11”, sem razão o Recorrente. Fundamento esse entendimento no resultado da diligência fiscal, que foi conclusivo em relacionar o direito alegado pelo Recorrente, com o deslinde do processo administrativo fiscal de nº 11060.001682/2010-60, juntando, inclusive, os correspondes acórdãos:

Em relação à tributação em duplicidade alegada no item 4.3.3, do qual fazem parte os documentos das situações 10 e 11, o Recorrente sustenta que os rendimentos decorrentes da venda de equipamentos agrícolas listados abaixo se referem à entrega de bens para a integralização de capital da empresa Herter Cereais Ltda por Pedro Luiz Herter e que tal rendimento foi considerado como valor de alienação no lançamento do ganho de capital no PAF nº 11060.001682/2010-60.

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 m ²	270.000,00
15/02/2007	Escritório 80 m ²	80.000,00
15/02/2007	Balança-500 kg	12.000,00
	TOTAL	884.000,00

Fazemos um breve relato sobre a autuação que consta do PAF 11060.001682/2010-60 (acórdão DRJ anexo). Foram os seguintes fatos que culminaram no lançamento: no auto de infração mencionado, Pedro Luiz Herter integralizou o capital da empresa Herter Cereais Ltda em 18/07/2005 entregando 4ha de terras com benfeitorias descritas na escritura pública de compra e venda nº 13.510 como *"um armazém com a metragem de 380 nr, com suas respectivas benfeitorias e equipamentos, que fez um total de RS 875.091,51 (oitocentos e setenta e cinco mil e noventa e um reais e cinquenta e um centavos), o que pelo seu valor comercial foi atribuído o valor de RS 900.000,00"*. O autuado, Pedro Luiz Herter, informou que havia adquirido as terras em 05/05/2004 e que construiu as benfeitorias, sendo que os gastos de construção haviam sido apropriados como despesas da atividade rural da parceria da qual fazem parte ele e outros 4 membros de sua família (esposa, filhos e sogra) nos anos-calendário 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 um dos membros da parceria.

A Fiscalização entendeu que o bem pertencia apenas a Pedro Luiz Herter e que as despesas com as benfeitorias não poderiam ter sido utilizadas por toda a parceria e 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 n.º 11060.003123/2009-51 e 11060.003727/2010-31 (Pedro Luiz Herter); 11060.003125/2009-40 e 11060.003725/2010-41 (Margareth Maria Pinto Herter); 11060.003121/2009-61 e 11060.003726/2010-96 (Ingrid Pinto Herter); 11060.003122/2009-14 e 11060.003728/2010-85 (Fabio Pinto Herter); e 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, conseqüentemente, no momento da integralização do capital, o valor correspondente às benfeitorias (R\$ 879.440,79) deveria ser tratado como rendimento da atividade rural do casal. Dessa 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. Portanto, o lançamento não se manteve.

No entanto, a autuação sobre os demais parceiros quanto à glosa das despesas da atividade rural relativa aos gastos de construção das benfeitorias entregues para a integralização do capital social da empresa se manteve, divergindo apenas no valor da glosa, conforme se verifica nos acórdãos dos PAF anteriormente mencionados.

O Recorrente agora alega que as receitas por ele reconhecidas e escrituradas no livro-caixa do ano-calendário 2007 tratam-se, na verdade, das benfeitorias alienadas quando da integralização do capital em 2005 por Pedro Luiz Herter.

A pessoa física está sujeita, em regra, ao regime de caixa. A entrega dos bens deveria ter gerado o reconhecimento de receita da atividade rural no ano-calendário 2005 pelos alienantes dos bens, Pedro Luiz Herter e Margareth Maria Pinto Herter. Não foi o que aconteceu, e, ainda que fosse incorreto, sequer foi incluído no livro-caixa da atividade rural da parceria para indicar a sua tributação, já que não havia livro-caixa individualizado. Daí, não se pode extrapolar e concluir que o fato gerador que ocorreu em 2005 foi tributado em ano distinto como rendimento da atividade rural da parceria, como quer o Recorrente. Mesmo porque, não há como vinculá-lo às receitas de venda de bens da atividade rural reconhecidas em 2007 pelos motivos expostos a seguir:

1. A parceria rural possuía outros bens além daqueles entregues para a integralização, conforme se verifica nas Declarações de Imposto de Renda - DIRPF dos anos-calendário 2004 e 2005. Dentre os bens da atividade rural, os que mais se aproximariam dos bens alienados seriam "20% de um armazém p/ depósito de cereais com secador, aerador, correias transportadoras e balança", que se manteve nas DIRPF dos parceiros rurais nos anos-calendário 2004 a 2008; "Financ. BNDES CTR 32.186 construção de 1 pavilhão de alvenaria conforme CTR", que foi listado nas DIRPF dos anos-calendário 2004 a 2008 de Pedro Luiz Herter; e "Benfeitorias construído no período 1954 a 1985 Fazenda da Tafona", que constou das DIRPF de Maria Odila Abreu Terra Pinto nos anos-calendário 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, não é possível identificar nas declarações os bens descritos na resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 221/2010;

3. A escritura pública n.º 15.843 não discrimina as benfeitorias entregues para a integralização em 2005 e o livro caixa traz uma descrição genérica dos bens;
4. No livro caixa da atividade rural do ano-calendário 2007, não há qualquer indicação de que a alienação dos bens ali listados se referem à alienação das benfeitorias ocorrida em 2005 para a integralização do capital.
5. O livro-caixa deve servir para o registro das receitas e despesas à medida da percepção dos rendimentos ou dos gastos incorridos.

Não havendo como estabelecer uma relação entre as alienações de bens de 2007 e as benfeitorias alienadas em 2005, conclui-se que as receitas pertencem ao ano-calendário 2007, conforme reconhecido pelos parceiros rurais no livro-caixa.

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.

Adiro ao entendimento do acórdão recorrido:

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 o 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, o 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 do 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.

Quanto a alegada questão de erros de pequena monta, reportando à diligência fiscal, tem-se que “intimado a apresentar os documentos da "Situação 9" (Termo de Intimação Fiscal — TIF - de 04/09/2014), o Recorrente informou que não mais os possui, impedindo a análise”.

Em relação à omissão de receita apurada pelos adiantamentos de recursos obtidos através das cédulas de produto rural (CPR) com a empresa Herter Cereais Ltda, importante proceder às seguintes considerações fáticas e jurídicas:

O lançamento decorre da omissão de receitas da atividade rural auferidas pela liquidação de CPR . Conforme o relatório fiscal:

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 Cedular, 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, identificada 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.

O Recorrente sustenta em seu recurso 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 entrega-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.

Aduz, ainda, 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. Nesse sentido, 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. Nesse caso, somente quando comprovada a baixa no estoque da empresa Herter é possível o reconhecimento da omissão de receitas.

De fato, a cédula de produto rural – CPR foi regulamentada pela Lei nº 8.929, afigurando-se em um título líquido e certo, exigível pela quantidade e qualidade do produto nela previsto. Representa, assim, a promessa de entrega de produtos rurais e não uma promessa de pagamento em dinheiro. Com efeito, dispõe o art. 4 do diploma normativo em questão que são 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 8.929/84, 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, principalmente, em ter a fiscalização considerado genericamente como CPR tanto a Cédula de Produto Rural como o Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Garantia de Penhor Cedular.

Como sustentado no próprio recurso, 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 Cedular. Conforme previsto neste documento o pagamento se dá em moeda corrente nacional, cabendo à fiscalização o ônus de comprovar que o cumprimento do contrato se deu mediante a entrega de grãos e não em dinheiro. E, com efeito, essa prova se dá com a baixa no estoque na empresa Herter Cereais.

Compulsando os contratos considerados pela fiscalização, verifica-se que com exceção das CPR n.º 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 Cedular.

Ademais, poderia o Recorrente provar o pagamentos desses instrumentos, mas quedou-se inerte, ou sustentando que este pagamento dera-se em dinheiro em espécie.

E, 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.

Ainda, para fundamentar o lançamento, reporto-me ao resultado da diligência fiscal nesse aspecto:

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 produto rural (CPR) e de instrumentos particulares de confissão de dívida com garantia de penhor cedular firmados com a empresa Herter Cereais Ltda nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008"*.

Neste item, o contribuinte tenta demonstrar no laudo e planilhas anexadas nas situações 13 a 16 que a capacidade de produção das áreas plantadas nos anos-calendário 2006 e 2007 não comportariam a quantidade de produção de soja equivalente à omissão de rendimentos decorrente da emissão de Cédula de Produto Rural - CPR.

Não juntou novos documentos que comprovem que as CPR foram liquidadas de forma diversa da apurada pela Fiscalização e mantida em decisão de 1ª instância.

Na fase impugnatória a questão da capacidade de produção já havia sido levantada, com a seguinte conclusão da julgadora: *"esclareça-se que não procede a alegação do impugnante de que não foi verificada a capacidade de produção, pois esta é uma estimativa."* (grifo nosso)

Quanto às CPR liquidadas sem a prova de que a quitação se deu da forma diferente da prevista no contrato (entrega de grãos), no julgamento de 1ª instância, entendeu-se que a *"CPR faz prova da entrega do produto na data nela estipulada, salvo prova em contrário"*.

Corroborando tal entendimento, o CARF manifestou-se favoravelmente à Fazenda sobre a matéria quando do julgamento do lançamento relativo aos anos-calendário 2004 e 2005, lavrado contra o Recorrente, PAF 11060.003728/2010-85; contra Ingrid Pinto Herter, que se encontra no PAF 11060.003726/2010-96; e contra Pedro Luiz Herter, PAF n.º 11060.003727/2010-31 (acórdãos anexos).

A seguir, transcrevemos alguns excertos da decisão do PAF 11060.003727/2010-31:

"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 n.º 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:

"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 n.º 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 n.º 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. "

Observamos que o lançamento mantido relativo aos anos-calendário 2004 e 2005, lavrado contra o Recorrente (PAF 11060.003728/2010-85), foi objeto de pedido de parcelamento.

Pelo exposto, não há o que se alterar no lançamento mantido pela DRJ.

Sobre 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.

Reportando ao acórdão recorrido, 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. 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.

Quanto a tese de que deveria haver o conhecimento dos fenômenos físicos, e também a análise individualizada, ou intitulados testes de realidade, sem razão o Recorrente.

Com efeito, a técnica fiscal pautou-se em documentos fiscais, em especial as notas fiscais; livros fiscais (tanto da parceria, quanto das empresas que comercializara), CPS's; declarações do próprio Recorrente, dentre outros. Farta foi a documentação, pelo que a construção probatória da fiscalização, com o cotejo das provas apresentadas posteriormente pelo Recorrente, alcançou a realidade das operações e das receitas omitidas.

Portanto, o cotejo desses elementos probatórios, dispensam a conclusão, em tese, demonstrada nas situações 13 a 16, no sentido de que considerando os dados técnicos, nas áreas cultivadas não comportam o acréscimo de produção de soja apurado pela fiscalização.

Repita-se, não se trata da análise de apenas uma fonte probatória, mas de todo um cotejo, confrontado com documentos fiscais de terceiros, que se fundou a atividade fiscal.

Ante ao exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para excluir 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.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro