



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.006630/2009-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.191 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente STELLA LIRANI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004,2005

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. DESPESA DE CUSTEIO.
GLOSA. REGULARIDADE.

Reputa-se como regular a glosa efetuada pela Fiscalização, em relação a despesas de custeio e investimentos da atividade rural, quando não comprovadas por documentos hábeis e idôneos.

IMÓVEL RURAL COM BENFEITORIAS EXISTENTES.
COMPROVAÇÃO.

Na aquisição de imóvel rural com benfeitorias existentes, o documento hábil para comprovação das benfeitorias é a escritura de compra e venda, desde que haja distinção do valor da terra nua e das benfeitorias existentes na propriedade rural.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Wilderson Botto (Suplente convocado), Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-008.191 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11516.006630/2009-41

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da DRJ FLORIANOPÓLIS, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por sua completude e proximidade dos fatos, adoto o relatório da decisão de piso quanto aos motivos que levaram ao lançamento, ora em análise:

Por intermédio do Auto de Infração de fls. 435 a 438, integrado pelos demonstrativos de fls. 439 a 441 e pelo Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 416 a 434, exige-se da interessada, a título de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, a importância de R\$ 91.220,88, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

A fundamentação legal consta do referido Auto de Infração e o lançamento deu-se em razão de a autoridade fiscal haver apurado omissão de resultado tributável proveniente da atividade rural nos anos-calendário 2004 e 2005, nos valores de R\$ 66.586,85 e R\$ 285.431,65, respectivamente.

A atividade rural é exercida em parceria sendo que a Sra. Stella Lirani e o seu cônjuge, Sr. Armando Lirani, têm participação de 30% cada um e o filho, Sr. Luiz Fernando Lirani, e a esposa, Maria Isabel da Silva Lirani, a participação de 20% cada um.

Consoante relato do fiscal autuante, a contribuinte apresentou a DIRPF/2006 informando, no anexo da atividade rural Receita Bruta anual de R\$ 827.445,50 com Despesa de Custeio anual de R\$ 1.000.754,99, apurando, assim, um prejuízo de R\$ 173.309,49. Estes valores correspondem a 30% dos valores registrados no Livro Caixa, tendo em vista a parceria.

Entretanto, à vista dos documentos apresentados pela contribuinte, das informações obtidas em diligências realizadas, assim como nas circularizações levadas a efeito pela DRF em Ponta Grossa, foram calculados outros valores, tanto de receitas quanto de despesas.

A autoridade fiscal apurou receitas da atividade rural no montante de R\$ 1.427.158,24 (30%) (v. fls. 423 a 426). Da planilha apresentada às fls. 127 a 142 foram glosados valores, conforme detalhados no TVF às fls. 427 a 433, tendo sido apuradas, por fim, despesas de custeio e investimentos, no ano de 2005, da ordem de R\$ 864.638,56 (30%).

O resultado tributável foi apurado à fl. 434, tendo sido lançado como omissão de rendimentos da atividade rural o valor de R\$ 285.431,65, decorrente do arbitramento sobre a receita bruta (20%), tendo em vista que a diferença entre a receita bruta total (R\$1.427.158,24) e as despesas de custeio e investimento consideradas (R\$864.638,56) era desfavorável à contribuinte.

Encerrado o trabalho fiscal, foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais, protocolizada sob o nº 11516.006631/2009-95, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF nº 665, de 24 de abril de 2008.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresenta, mediante procurador habilitado (v. mandato à fl. 443), a impugnação de fls. 446 a 468, acompanhada dos documentos de fls. 469 a 477, na qual expõe suas razões.

Em "Preliminarmente", fls. 448 a 462, a contribuinte reclama, inicialmente, que o Auto de Infração exige que ela pague ou impugne em 30 dias uma exigência que o fisco levou mais de 15 meses para apurar, além de que em 2007 já foi fiscalizada em relação ao mesmo fato e ao mesmo ano.

Prossegue arguindo que se impõe a declaração de nulidade do Auto de Infração, uma vez que as conclusões ali contidas são improcedentes, que ela em momento algum foi notificada das infrações apontadas para que pudesse apresentar defesa prévia em processo administrativo regular. Diz que o procedimento fiscal deu-se com base apenas em elementos colhidos à revelia, sem instaurar previamente um procedimento

administrativo próprio, sem lhe conceder direito à ampla defesa, inclusive com a possibilidade de produzir provas, violando as garantias previstas no artigo 5º incisos LIV e LV da Constituição de 1988.

Aduz a impugnante que a conduta do fisco, de constituir o crédito tributário, impondo as sanções que entende cabíveis, sem que ela tenha participado do procedimento administrativo, tolhe-lhe completamente o direito de defesa assegurado pela Constituição para os procedimentos administrativos ou judiciais. Diz que o princípio do inciso LVII da CF, segundo o qual ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória, deveria orientar também a conduta da fiscalização, sendo inadmissível a constituição do crédito, com imposição de penalidade (multa), para só então intimar o contribuinte a recolher ou impugnar. Sustenta que a Fiscalização procedeu de forma equivocada, com inversão de valores, uma vez que, ante os princípios constitucionais apontados, primeiramente deve-se ouvir o contribuinte, dando-lhe a oportunidade de produzir provas, para só então, caso não as apresente ou seja rejeitada sua defesa, se concluir pela existência do crédito e, ainda, assim, por decisão fundamentada da autoridade competente, em processo administrativo onde se assegurou a ampla defesa.

Faz comparativo com os procedimentos adotados pelo DETRAN na aplicação de sanções (fls. 452 e 453).

Cita José Cretella Júnior, em Prática do Processo Administrativo, argumentando que não se justifica que o administrador público que tem a obrigação legal de fiscalizar seja o mesmo agente que impõe sanção, sem respeitar o mínimo direito de defesa do administrado, sem lhe dar a mínima permissão de produzir qualquer prova, violando elementares princípios que orientam a democracia.

Cita julgados do STJ, do TRF 58 Região, do TJPE e do TJRS (fls. 455 a 461), arguindo que é firme a jurisprudência em reconhecer a nulidade do auto de infração quando no curso do processo administrativo que o originou não foram respeitados os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Prossegue repisando seu argumento de que é nulo o procedimento administrativo, que aplica penalidade, sem o devido processo legal e sem que lhe fosse assegurado o amplo direito de defesa.

Requer, assim, pela nulidade, o cancelamento do Auto de Infração.

Passando às razões de mérito, argui a contribuinte que "na inconcebível hipótese de rejeição das preliminares" suscitadas, o lançamento merece reforma.

Quanto ao ano-calendário 2004, diz que não há nada a questionar, que foi correto o entendimento fiscal (fl. 462).

Contudo, em relação ao ano-calendário 2005, argúi que as glosas das despesas efetuadas pelo fisco, em sua grande maioria, foram indevidas, devendo ser restabelecidas as seguintes:

- R\$35.306,37 relativos a descontos sobre a venda de produtos agrícolas efetuados pela Cooperativa Agrícola Mista de Ponta Grossa;

- R\$4.014,00 relativos às notas fiscais glosadas porque "sem identificação do nome". Argúi que "a falta do nome não invalida a nota fiscal", que ninguém pergunta o nome do comprador quando vai emitir nota fiscal. As compras de pequeno valor são feitas por funcionários da fazenda "pouco versados nas burocracias do emaranhado de normas tributárias, que também não exigem que se coloque o nome na nota fiscal". Aduz que são orientados a não esquecer de pedir a nota, "mais para prestar contas com a patroa do que para fins fiscais".

de R\$65.334,73 em março de 2005, de R\$6.000,00 e R\$2.601,86, em julho/2005 (total de R\$8.601,86), de R\$4.700,94 e R\$4.699,53 em agosto/2005 (total de R\$9.400,47), de R\$4.699,53 e R\$2.597,31 em setembro/2005, de R\$1.654,34 e R\$4.699,53 em outubro/2005, e R\$4.699,53 em novembro/2005, da TRATORNEW S.A., glosadas porque "não foram apresentadas as notas fiscais e os recibos não identificam a natureza

da despesa". A contribuinte apresenta relação de notas x faturas x datas dos pagamentos de fls. 469 e 470 (Anexo 1) e diz que as cópias das notas fiscais encontram-se no processo nº 11516.006634/2009-29 (Armando Lirani);

- de R\$9.210,00 e R\$9.977,50, em março/2005, da LTNI Combustíveis Ltda., glosadas por: "falta de nota fiscal (foi apresentado somente uma informação datilografada)". A contribuinte afirma que os pagamentos referem-se às notas fiscais nºs 2740 e 2894, emitidas em 09/03/2005 e 18/03/2005 e pagas em 14/03/2005 e 24/03/2005, respectivamente, conforme cópias das notas fiscais e declaração firmada pela vendedora (anexos 2, 3 e 4);

- de R\$1.569,41, em abril/2005, junto a DHL Distribuidora de Peças, glosada porque: "foi apresentado apenas um comprovante de pagamento, não sendo possível saber qual a mercadoria adquirida". A contribuinte alega: "evidentemente se trata de um pagamento de despesa da atividade rural, até pela natureza da firma vendedora, com identificação do número da nota fiscal e demais dados (fls. 175)";

- de R\$37.230,10, em abril/2005, e R\$5.682,50 em maio/2005, junto à Rural Sul Agropecuária Ltda., glosadas por "falta de nota fiscal (foi apresentado somente uma informação datilografada)". A contribuinte alega que "trata-se de pagamento parcial das notas fiscais nº 18411, emitida em 14/09/2004, e nº 18529, emitida em 20/09/2004, conforme cópias das mesmas e declaração firmada pela empresa vendedora (anexos 05 a 07)";

- R\$1.056.000,00, referente a pagamento de benfeitorias existentes na Fazenda Pinheiros, adquirida em 05/10/2004, pagos mediante a entrega de 33.000 sacas de soja em maio de 2005. Argúi que as benfeitorias estão, sim, relacionadas no compromisso de compra e venda, não constando apenas o valor das mesmas, e que a falta de escrituração no livro Caixa deu-se, conforme já esclarecido anteriormente, por simples erro da pessoa encarregada. Ressalta que não foi esquecido somente o valor do pagamento mas, também, o mesmo valor, correspondente à receita da atividade rural, não foi escriturado e se "tivesse optado por não declarar tal despesa, não deixaria de lançar o mesmo valor a título de receita da atividade rural". Para dirimir quaisquer dúvidas de que tal pagamento foi para quitação das benfeitorias, junta declaração firmada pelos vendedores do imóvel, Srs. Siegfried e Ursula Epp (anexo 08), na qual esclarecem que o pagamento, como realizado, foi avençado verbalmente entre as partes, por ocasião da concretização do negócio, sendo que o primeiro a ser feito com a entrega de soja seria destinado à quitação total das benfeitorias existentes no imóvel;

- de R\$281.448,40, referentes à diferença de benfeitorias da Fazenda Angai. Argúi que o fiscal "comete verdadeira heresia jurídica. Desqualifica uma informação prestada pela impugnante sem qualquer prova ou indício de prova. Lança mão de uma esdrúxula fórmula matemática para aplicar uma proporcionalidade entre o pagamento efetuado e o valor total da aquisição do imóvel. Pretende, assim, tributar um valor baseado apenas em sua convicção e inverter o ônus da prova. Caberia a ele, o acusador provar que a contribuinte mentiu ao escriturar seus livros fiscais. Mas não. A contribuinte que prove que pagou somente benfeitorias e não parte do imóvel também. Não se pode exigir tributo sem a prova da ocorrência de seu fato gerador. Tivesse a impugnante pago parte do imóvel, este teria que ser lançado em sua declaração de bens e direitos, o que não ocorreu (fls. 12)."

Requer, assim, que sejam restabelecidas despesas de custeio e investimentos da atividade rural do ano-calendário 2005 no montante de R\$1.542.145,58. Considerando que sua participação na atividade rural é de 30%, sua parcela das despesas seria de R\$462.643,67 que somada ao montante já considerado pelo fisco (R\$864.638,56) resultaria em R\$1.327.282,23. Desta forma, o resultado tributável da atividade rural seria de R\$99.876,01, menor do que o encontrado pelo fisco, razão por que deveria ser revisto o lançamento.

Pugna, ao final, pela improcedência total do lançamento, em razão das preliminares argüidas, ou pela improcedência parcial, "restabelecendo-se as despesas legitimamente comprovadas e indevidamente glosadas relativas ao ano de 2005".

O acórdão de piso (fls. 488/505), julgou a impugnação improcedente, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE CAUSA DE NULIDADE.

Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência e demonstrando o contribuinte total compreensão das infrações diagnosticadas, fica de todo afastada a alegação de preterição do direito de defesa e a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS.

As despesas de custeio e investimentos da atividade rural, escrituradas em livros próprios, devem ser devidamente comprovadas e sustentadas em documentação hábil e idônea, que identifique o adquirente, o valor e a data da operação.

Considera-se prova documental aquela que se estrutura por documentos nos quais fiquem comprovados e demonstrados os valores das despesas de custeio e os investimentos pagos no ano-calendário.

Na aquisição de imóvel rural com benfeitorias já existentes, o documento hábil para fins de comprovação do valor a ser apropriado a título de despesas de custeio e investimentos, relativos às benfeitorias adquiridas, é a escritura pública de compra e venda, desde que nela haja distinção entre o valor da terra nua e das benfeitorias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte restou ciente da decisão no dia 27/07/2010 (fl.508) apresentou Recurso Voluntário no dia 23/08/2010 (fls. 510/517), alegando, em síntese, que:

As provas juntadas aos autos são capazes de comprovar o pagamento das benfeitorias da Fazenda Pinheiros;

A autoridade lançadora cometeu uma verdadeira heresia jurídica ao utilizar uma esdrúxula fórmula matemática para fundamentar a glosa parcial dos valores declarados como pagamento de benfeitoria.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Os Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Mérito

De início, destaca-se que o Recuso Voluntário questiona apenas as glosas declaradas como pagamento pelas benfeitorias das Fazendas Pinheiros e Angai.

Fazenda Pinheiros

Ao contrário do alegado pela contribuinte, o acórdão de piso não tratou a necessidade da previsão dos valores das benfeitorias na escritura pública de compra e venda

como sendo a única forma de comprovar o pagamento das benfeitorias do imóvel. Na verdade, apenas ventilou que a referida prova seria inconteste.

Com relação ao conjunto probatório trazido a julgamento pela recorrente, observa-se que no contrato de compromisso de compra e venda (fls. 62-67) não há distinção entre os valores pagos a título de benfeitorias e o valor da terra propriamente dita.

A Fiscalização constatou, também, a falta da escrituração da despesa com benfeitoria ventilada pela recorrente, em desobediência ao que determina o artigo 60, do Decreto 3.000/99:

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](#)).

Questionada sobre a falta de escrituração da despesa, a contribuinte alegou que falta de escrituração se deu por erro da pessoa encarregada.

Para comprovar o seu direito, a recorrente juntou o documento de fl. 485, onde os vendedores declaram que receberam 33.000 (trinta e três mil) sacas de soja no valor de R\$ 1.056.000,00 (um milhão e cinquenta e seis mil reais) referentes às benfeitorias do imóvel “Fazenda Pinheiros”.

Entretanto, no recibo de fl.68, onde os vendedores deram quitação no valor supramencionado, não há distinção entre o pagamento da terra nua e os valores das benfeitorias.

O único documento juntado pela recorrente para comprovar o alegado é uma declaração, firmada em 2010, que, quando comparada com o recibo que lhe deu origem, do ano de 2005, não coincide com as informações essenciais, principalmente quanto a individualização dos valores pagos a títulos benfeitorias.

Portanto, diante da falta de escrituração no livro caixa, assim como de qualquer documento anterior ou pelo menos contemporâneo à época da compra do imóvel que comprove, de forma individualizada, os valores pagos a título de benfeitorias, deve ser mantida a glosa determinada pela autoridade lançadora e confirmada pela decisão de piso.

Fazenda Angai

Ao contrário do alegado pela contribuinte, não há qualquer estranheza nos cálculos utilizados pela autoridade lançadora para chegar na glosa do valor de R\$ 281.448,40. Na verdade, há lógica e coerência com os documentos apresentados pela própria recorrente.

Restou definido na escritura pública de fl. 261-264, que a fazenda Angai seria comprada por R\$ 2.000.000,00, sendo R\$ 1.330.000,00 referente às benfeitorias e R\$ 670.000,00 referente a terra nua.

A matemática nesse caso é simples 66,5% do valor pago deverá ser quitado a título de benfeitoria e os outros 33,5% pela terra nua. Portanto, estão corretos os cálculos efetuados pela autoridade fiscal.

Levando em consideração que a parcela paga foi de R\$ 885.040,00 e que apenas 66,5% dela refere-se às benfeitorias, nada mais justo e correto que o restante, 33,5%, seja glosado, tendo em vista tratar-se do pagamento da terra nua, não sendo, portanto, passível de dedução.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra