



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

Processo n° 11516.006634/2009-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.511 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2019
Matéria IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL
Recorrente ARMANDO LIRANI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. LIVRO CAIXA. NECESSIDADE DE ESCRITURAÇÃO E DE COMPROVAÇÃO.

1. 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.

2. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sergio da Silva, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento de IRPF, decorrente de omissão de rendimentos da atividade rural. Segue a ementa do acórdão:

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.

Conforme o relatório da decisão recorrida, que se reporta à acusação fiscal:

A atividade rural é exercida em parceria sendo que o Sr. Armando Lirani e sua esposa, Sra. Stella 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, o 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. Em 10/06/2009, no curso da ação fiscal, apresentou declaração retificadora na qual aumentou as receitas para R\$1.461.045,50 e as despesas para R\$1.634.354,99, mantendo, assim, o mesmo prejuízo. Estes valores correspondem a 30% dos valores registrados no Livro Caixa, tendo em vista a parceria.

Entretanto, à vista dos documentos apresentados pelo 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. 434 a 437). Da planilha apresentada pelo contribuinte às fls. 139 a 154 foram glosados valores, conforme detalhados no TVF às fls. 438 a 442, 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. 445, 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 ao contribuinte.

O passivo foi intimado da decisão em 27/7/10, através de correspondência com aviso de recebimento (fl. 604 do e-Processo) e interpôs recurso voluntário em 23/8/10 (fls. 606 e seguintes, através do qual reiterou as seguintes teses de defesa:

Fazenda Pinheiros

- o recorrente gastou R\$1.065.000,00 com benfeitorias existentes na aquisição da Fazenda Pinheiros, que podem ser deduzidas como despesas da atividade rural;

- ao pretender que somente as benfeitorias das quais os valores constem na escritura pública de compra e venda do imóvel sejam admitidas como despesas da atividade rural, o julgador de primeira instância traveste-se de legislador infra-legal;

- pagamento houve e está sobejamente comprovado nos autos. Às fls. 129 a 130 constam as notas fiscais de emissão de Adubos

Viana Ltda, sendo estas de saída do estoque de soja de Luiz Fernando Lirani e às fls. 133 nota fiscal de entrada de soja no estoque de Siegfried Epp (o vendedor da fazenda);

- junto com a impugnação foi apresentada declaração dos vendedores da fazenda, afirmando textual e taxativamente que tal pagamento destinava-se à quitação do valor das benfeitorias existentes na imóvel negociado;

- o pagamento da importância de R\$1.065.000,00 ocorreu e isso é fato incontroverso. Haveria duas hipóteses de lançamento para o valor pago. Ou seriam referentes a benfeitorias e assim declarados como despesa da atividade rural, ou como aquisição da terra nua e assim declarados como custo do imóvel em sua declaração de bens;

Fazenda Angai

- na aquisição da fazenda Angai, onde constam da escritura as benfeitorias existentes e seu valor, como pretendiam no caso anterior, houve glosa de parte do pagamento como despesa da atividade rural, sob a ténue desculpa de uma proporcionalidade entre o pagamento e o valor das benfeitorias em relação ao preço total do imóvel.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1. Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2. Glosa de despesas da atividade rural

2.1. Fazenda Pinheiros

Conforme se vê no acórdão de impugnação:

O contribuinte informou na planilha de despesas apresentada, à fl. 146, o pagamento de benfeitorias da Fazenda Pinheiros, em maio/2005, correspondente a 33.000 sacas de soja, no montante de R\$1.056.000,00. A autoridade lançadora glosou a despesa da atividade rural, justificando o procedimento no fato de que em nenhum dos documentos apresentados (Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda de bens imóveis, fls. 78 a 83,

Termo de Aditamento ao Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda, fls. 104 e 105 e recibos de pagamento de parte de parcela em compra e venda de imóvel, fls. 106 a 109) consta valor de benfeitorias. A este fato soma-se a não inclusão do valor no livro Caixa, o que demonstraria que o contribuinte optou por não incluir como despesas da atividade rural as benfeitorias descritas no contrato.

Não se discute, portanto, o direito de o recorrente deduzir as benfeitorias pagas, na aquisição da propriedade, como despesas ou investimentos da atividade rural, mas sim se questiona a efetiva comprovação do valor de tais benfeitorias. No entender da DRJ:

Quando o contribuinte adquire um imóvel rural já com benfeitorias existentes, realizadas anteriormente à efetivação da operação de compra e venda, o documento hábil e idôneo para fins de comprovação incontestada da efetiva existência e valoração dessas benfeitorias, para fins de considerá-las como despesas de custeio e investimentos no resultado da atividade rural do adquirente é a escritura pública de compra e venda, mas desde que nela estejam claramente diferenciados os valores pagos pela terra nua e pelas benfeitorias.

A DRJ ainda não aceitou, como prova válida, a declaração apresentada pelos vendedores da área, tendo-o feito com base nos seguintes fundamentos:

A declaração anexada é tão-somente um instrumento particular, desprovido de qualquer meio capaz de demonstrar a efetividade da operação que nele se encerra.

O Código Civil assim dispõe:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal. (Grifos acrescidos)

Corroborando o acima disposto, estabelece o Código do Processo Civil, em seu artigo 368, in verbis:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato. (Grifos acrescidos)

A declaração à fl. 574 não constitui prova consistente de que a importância recebida em 2005 refere-se apenas às benfeitorias de imóvel adquirido, parceladamente, no ano-calendário 2004,

não tendo qualquer outro documento anterior feito distinção entre o valor da terra nua e das benfeitorias, ainda mais quando o contribuinte optou, no ano-calendário anterior, pelo arbitramento da receita da atividade rural.

Pois bem. Conforme preleciona o art. 18 da Lei 9250/95, 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 de tais montantes, ademais, deverá ser atestada mediante documentação idônea, a qual deverá comprovar, entre outros dados, os valores lançados. Já a falta de escrituração implica o arbitramento do resultado, à razão de 20% da receita bruta. Veja-se:

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.

Neste caso concreto, e em primeiro lugar, é inconteste a afirmação da DRJ de que o recorrente sequer 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 encimado, segundo o qual a falta de escrituração implicará arbitramento da base de cálculo do imposto. Em segundo lugar, e diante dessa falta de escrituração, o recorrente deveria ter apresentado uma documentação mais robusta, que comprovasse eventual erro de fato na escrituração do livro. A despeito disso, o instrumento de aquisição da propriedade não delimitou os valores das benfeitorias, em descompasso com o § 1º acima transcrito, segundo o qual o contribuinte deverá comprovar a veracidade das despesas e dos investimentos mediante documento que identifique o valor e a data da operação. Isto é, o sujeito passivo tem o dever de escriturar o livro caixa e de guardar a documentação comprobatória, de tal maneira que a declaração extemporaneamente confeccionada tem, na minha ótica, valor probatório reduzido.

A autoridade fiscal e a DRJ não criaram uma presunção sem base legal, ao contrário do que pretende fazer crer o recorrente. É ônus do sujeito passivo comprovar a realização das despesas e dos investimentos com a atividade rural e nenhum dos documentos juntados aos autos é hábil para demonstrar o efetivo valor das benfeitorias que ora se pretende deduzir. Se, por um lado, é verdade que o instrumento aquisitivo realmente relaciona as

benfeitorias, não menos verdadeiro é o fato de que não é possível quantificá-las, tampouco afastar a aplicação do art. 18 acima transcrito. De tal sorte, todo o valor pago pelo recorrente deve integrar o custo de aquisição da propriedade, não sendo admitida a sua dedução como despesa ou investimento da atividade rural (arts. 9º, § 2º, e 19, inc. VI, alínea b, § 2º, inc. II, da IN SRF 84/01).

2.2. Fazenda Angaí

Neste particular, o recorrente assevera que, na aquisição da fazenda Angaí, onde constam da escritura as benfeitorias existentes e seu valor, como pretendiam no caso anterior, houve glosa de parte do pagamento como despesa da atividade rural, sob a ténue desculpa de uma proporcionalidade entre o pagamento e o valor das benfeitorias em relação ao preço total do imóvel.

Todavia, e como esclarecido na decisão recorrida, o contribuinte pretendeu deduzir o valor da terra nua, paga na aquisição da citada fazenda, como despesa da atividade rural, muito embora a escritura pública de sua aquisição desmembrasse os valores da terra nua e das benfeitorias, permitindo a exata escrituração dos valores realmente dedutíveis (os valores das benfeitorias). Ao glosar a quantia relativa à terra nua, adimplida em 2005, a fiscalização observou, rigorosamente, a proporção estabelecida na escritura, não havendo que se cogitar de ténue desproporcionalidade. Veja-se, nesse sentido, os seguintes fundamentos do acórdão de impugnação, que também integram o presente voto como razões de decidir:

O contribuinte incluiu na planilha apresentada à fl. 149, como despesa da atividade rural, em julho/2005, o valor total da parcela paga relativa à aquisição da Fazenda Angaí. Entretanto, na Escritura Pública de Venda e Compra de Bens Imóveis, às fls. 263 a 266, do imóvel adquirido, parceladamente, em novembro/2003, tem-se que o preço convencionado do imóvel foi de R\$2.000.000,00, sendo R\$1.330.000,00 referentes a benfeitorias (66,5%) e R\$670.000,00 à terra nua (33,5%) (fl. 265). O montante da parcela paga pelo contribuinte, correspondente ao valor de 26.000 sacas de soja em 15/07/2005, foi de R\$885.040,00.

Assim, mantendo-se a proporção determinada na escritura, o valor relativo às benfeitorias da parcela paga é de R\$588.551,60 (R\$885.040,00 X 66,5%), valor este que poderia ser incluído como despesa de custeio e investimento da atividade rural. Tendo o contribuinte lançado como despesa R\$870,00,00, a autoridade fiscal glosou a diferença, ou seja, R\$281.448,40.

Observe-se o contrato e a informação do advogado do Sr. Otto Jayme Beckert, alienante da Fazenda Angaí, sobre os valores recebidos. Em ambos fala-se na proporção dos valores da terra nua e das benfeitorias, mencionando a forma de pagamento, donde se infere que, em cada uma das parcelas a proporção se mantenha.

O valor das benfeitorias apurado pelo fiscal está de acordo com o percentual atribuído no instrumento público de transmissão da propriedade rural, o mesmo dos demais documentos constantes dos autos, atinentes à operação com o imóvel.

Processo nº 11516.006634/2009-29
Acórdão n.º **2402-007.511**

S2-C4T2
Fl. 626

3. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci