



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>13136.720384/2020-49</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-011.991 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	31 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LUIS ALBERTO ROSSI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2016, 2017, 2018

OMISSÃO DA RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO.

A falta de escrituração relativa à receita bruta da atividade rural e a não comprovação das despesas na atividade no período fiscalizado justifica a apuração das despesas por arbitramento.

PROVAS EXTEMPORÂNEAS. PRECLUSÃO.

A apresentação de provas documentais deve ocorrer no momento da impugnação, precluindo-se o direito de apresentá-las posteriormente, exceto nos casos de: motivo de força maior; refira- se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Não havendo a comprovação de uma dessas circunstâncias, há preclusão.

DISPONIBILIDADE FINANCEIRA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O ônus da prova que concerne à disponibilidade financeira apurada pela fiscalização compete ao Contribuinte, que deve trazer provas hábeis e idôneas capazes de justificar a omissão de rendimentos.

PERÍCIA TÉCNICA. INDEFERIMENTO FUNDAMENTADO. SÚMULA CARF N. 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 31 de janeiro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Gomes Favacho** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o **Auto de Infração** de Imposto de Renda Pessoa Física, referente a omissão de receita bruta da atividade rural, Anos Calendário 2015 a 2017, Exercícios 2016 a 2018.

Conforme **Relatório Fiscal**, o Auto de Infração é consequência do Termo de Autodenúncia n. 05.000308810-65, de 16/09/2019, em que o Contribuinte e seu irmão confessaram a venda de grãos sem a emissão de nota fiscal. Consta que a base de cálculo foi arbitrada em 20% da receita bruta do ano-calendário considerando-se o §2 do art. 60 do RIR/1999, vez que o Contribuinte não apresentou os livros-caixa, mas apenas demonstrativos para cada ano-calendário.

O Contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 3.333 a 3.353), em que aduz:

- a) Impossibilidade de arbitramento da base de cálculo, dado que apresentou uma documentação correta, idônea e regular, devendo o fisco utilizá-la e adotá-la. Não pode o fisco pautar-se por critérios arbitrários, devendo respeitar os princípios da razoabilidade, finalidade da lei e proporcionalidade. Logo, sendo o arbitramento excepcional e havendo elementos suficientes para a apuração da verdade material, não cabe o arbitramento da base de cálculo.
- b) Acrescenta que, apesar de não apresentado livro caixa, foram apresentados todos os documentos que contém suas informações, sendo inclusive apresentadas planilhas que contém exatamente as mesmas informações.

- DOCUMENTO VALIDADO
- c) Imprestabilidade das notas fiscais como prova da aquisição de disponibilidade financeira, dado que o Auditor Fiscal considerou diversas Notas Fiscais de Entrada como fonte de receita, sendo que em sua maioria não fazem quaisquer referências à NF de saída, como exemplo, todas as Notas Fiscais de Entradas emitidas pela Cargill Agrícola S.A.
  - d) As notas fiscais de entrada somente teriam valor probatório se acompanhadas das Notas Fiscais emitidas pelo produtor e deveriam ter sido apresentados relatórios para demonstrar que não houve lançamento em duplicidade. Requer, assim, a exclusão da receita bruta para efeitos de formação de base de cálculo.
  - e) Ao proceder a apuração da receita bruta o Fisco considerou os valores constantes das notas fiscais de saída e acresceu os mesmos valores constantes em notas fiscais de entrada que foram carreadas aos autos pelo próprio agente público ao oficiar a diversas empresas que receberam mercadorias do produtor rural.
  - f) Requer a produção de perícia técnica a fim de responder às seguintes questões: a conta caixa foi recomposta pela Autoridade Fiscal? Na apuração levada a termo pela autoridade fiscal, foram considerados valores de notas fiscais de entrada cujas saídas já haviam sido registradas? As notas fiscais de entrada emitidas pelos apontados compradores da mercadoria obedeceram ao disposto no RICMS/MG/2002, especialmente o art. 20, do anexo V (trata da emissão de nota fiscal pelo contribuinte).

Em 12/07/2021 o contribuinte juntou aos autos cópias dos Livros Caixa relativos aos anos calendário 2015, 2018 e 2018 (fls. 3383 e seguintes).

O Acórdão n. 109-018.414 (fls. 3.867 a 3.881) da 14<sup>a</sup> Turma/DRJ09, em Sessão de 27/04/2023, julgou a impugnação improcedente.

Manteve-se o arbitramento da base de cálculo, considerando que o próprio Contribuinte afirma não ter apresentado o livro caixa e que a análise feita pela defesa quanto à proposição do artigo 148 do CTN não se aplica quando a norma específica é direta: a falta da escrituração implica arbitramento da base de cálculo, conforme art. 60, §2º do Decreto n. 3.000/1999.

Destacou-se que a juntada após a impugnação de registros nomeados Livro Caixa (fls. 2.370 a 2.630) não altera a sistemática adotada pela Fiscalização na apuração do tributo devido, como já decidiu reiteradamente o CARF, conforme Súmula CARF n. 59.

Súmula CARF nº 59, Aprovada pela 1<sup>a</sup> Turma da CSRF em 29/11/2010.

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis

para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Quanto a alegação de imprestabilidade das notas fiscais como prova da aquisição de disponibilidade financeira e os registros em duplicidade, julgou-se que:

(fl. 3.878) Ainda que se pudesse dar razão ao contribuinte quanto a suas afirmações de que as notas fiscais de entrada não teriam a eficácia probante dada pela Fiscalização (o que não é verdade!), se consultarmos os Anexos IV, V e VI do Relatório Fiscal, veremos que todas as Notas Fiscais de entrada que foram consideradas na apuração da Receita Bruta da Atividade Rural dos anos calendários 2015, 2016 e 2017 citam no campo devido as Notas Fiscais de Produtor a que se referem, demonstrando que a afirmação da defesa é totalmente descabida.

Além disso, não se pode aceitar a argumentação de que os documentos fiscais por excelência que registram a movimentação de mercadorias - as Notas Fiscais - não se prestem como prova da receita Bruta da Atividade Rural por conta de eventuais falhas na sua emissão, falhas estas que, no caso, sequer existiram!

De fato, o documento de fls. 2309 e seguintes trazido pela Impugnação como prova dessas alegações indica Notas Fiscais que NÃO integraram os mencionados Anexos IV, V e VI do Relatório Fiscal, justamente onde são identificadas, uma a uma, todas as Notas Fiscais de Entrada consideradas na apuração da Receita Bruta.

Nem mesmo o demonstrativo que consta a partir das fls. 2346, por meio do qual o contribuinte aparentemente pretendia indicar Notas Fiscais que teriam sido consideradas em duplicidade pela Fiscalização se presta para tanto pois nenhuma das notas destaca em amarelo pelo contribuinte em sua defesa constam dos mencionados Anexos do Relatório Fiscal nos quais estão indicadas as Notas Fiscais de Entrada consideradas na apuração da Receita Bruta.

Extrai-se daí, portanto, que as alegações da defesa quanto a esse ponto da defesa são inteiramente improcedentes.

Concluiu a Autoridade Julgadora a desnecessidade de produção de prova técnica, visto que não cabia à Fiscalização proceder à recomposição do Livro Caixa do contribuinte, eis que essa era uma obrigação acessória do contribuinte e não da Fiscalização. A legislação expressamente determina que na falta do Livro Caixa a apuração do imposto devido na atividade rural deve ser feita por meio de arbitramento.

Além disso os valores que a defesa indica como tendo sido considerados em duplicidade na apuração da Receita Bruta da atividade rural pela Fiscalização não integraram os relatórios nos quais referida receita foi apurada.

Cientificado em 23/05/2023 (fl. 3.887), o Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 3.890 a 3.911) em 20/06/2023 (fl. 3.889). Nele, repisa os seguintes pontos: *Impossibilidade de arbitramento da base de cálculo; Imprestabilidade das notas fiscais como prova da aquisição de disponibilidade financeira e os registros em duplicidade; Necessidade de prova técnica.*

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

### **1. Admissibilidade.**

Inicialmente, atesto a tempestividade da peça recursal. Cientificado em 23/05/2023 (fl. 3.887), o Contribuinte interpôs Recurso em 20/06/2023 (fl. 3.889).

### **2. Arbitramento da base de cálculo.**

Aduz o Contribuinte, nas duas peças de defesa, que é indevido o arbitramento da base de cálculo, devido à apresentação de outras documentações, ainda que ausente o livro caixa da empresa. Cita doutrina e os princípios da razoabilidade, finalidade da lei e proporcionalidade.

No Relatório Fiscal encontra-se a justificativa para a adoção do arbitramento, como segue:

(fl. 27) O fiscalizado optou pelo resultado como forma de apuração do resultado da atividade rural, nos anos auditados.

Porém, como dito no item 1, o fiscalizado **não apresentou** os livros-caixa, apenas **novos demonstrativos**, um para cada ano-calendário com os valores da Receita Bruta e das Despesas de Custeio, e documentação fiscal para instruí-los (notas fiscais emitidas pelo e para o contribuinte e faturas de energia elétrica).

Entretanto, tais **demonstrativos** não se prestam para apuração do resultado da atividade rural, não é possível, de forma inequívoca, determinar a data e o pagamento de cada operação de custeio e ou investimento.

Apesar do contribuinte ter apresentado notas fiscais de várias compras realizadas, separadas por mês, devido à enorme quantidade de operações e formas de pagamento, à vista, a prazo e ou parcelado, também, de forma isolada, sem o livro-caixa, não se presta para apuração das despesas de custeio e ou investimentos.

Além disso, foram apresentadas notas fiscais emitidas em ano anterior sem a devida comprovação do efetivo pagamento no ano-calendário fiscalizado, bem como notas fiscais emitidas no ano-calendário com simples indicação de provável pagamento no ano subsequente, também não comprovado, ou seja, inexequível,

portanto, apurar as despesas de custeio e ou investimentos do ano correspondente sem a devida escrituração do livro caixa.

Pelo acima exposto, com fulcro no art. 53, §2º, do RIR/2018, arbitra-se a base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário.

A Decisão de primeira instância concluiu que a falta da escrituração implica arbitramento da base de cálculo e destacou-se que a juntada, após a impugnação de registros nomeados Livro Caixa (fls. 2.370 a 2.630), não altera a sistemática adotada pela Fiscalização na apuração do tributo devido. É inclusive o mesmo raciocínio da Súmula CARF n. 59.

Isto porque não foi apresentada nenhuma circunstância capaz de justificar a juntada posterior dos documentos. O Contribuinte não comprovou a ocorrência de uma das três situações elencadas pelo §4º do art. 16 do Decreto n. 70.235/1972: motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Dado que em sede recursal não houve qualquer dessas justificativas, há preclusão consumativa que impede a aceitação documental. Cito julgados nesse sentido proferidos nesta Turma:

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(Processo n. 15956.720201/2013-38. Acórdão n. 2201-011.789, Sessão de 5/06/2024. Conselheiro Relator Marco Aurélio de Oliveira Barbosa).

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. IMPUGNAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL. PRECLUSÃO.

As provas que o sujeito passivo deseja produzir devem ser trazidas aos autos, em regra, quando da formalização da impugnação ou, excepcionalmente, nas hipóteses previstas na legislação de regência, as quais, aliás, deverão restar evidenciadas nos autos. Excepcionalmente, as provas poderão ser apresentadas em momento posterior ao protocolo da impugnação desde que configurem informações suplementares à impugnação e refiram-se à matéria originalmente arguida na impugnação e, ainda, desde que sejam apresentadas antes da decisão de primeira instância.

(Processo n. 13502.000952/2007-07. Acórdão n. 2201-005.699. Sessão de 07/11/2019. Conselheiro Relator Savio Salomão De Almeida Nobrega).

### 3. Disponibilidade Financeira. Ônus da Prova.

Alega o Recorrente que as notas fiscais apuradas pela fiscalização não podem ser utilizadas como prova de aquisição, dado que devem fazer referência ao documento fiscal de saída, e que há registros em duplicidade.

No Relatório Fiscal consta que, além das notas fiscais emitidas pelo produtor, a receita bruta decorrente da comercialização dos produtos rurais é comprovada pelas notas de entrada emitidas por empresa compradora de produtos agrícolas, conforme art. 61, §5º do RIR/1999, que assim dispunha:

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

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

A propósito, a Lei n. 9.580/2018 (RIR/2018), que revogou o RIR/1999, continua dispendo que a receita bruta da comercialização de produtos rurais é comprovada por notas fiscais de entrada, como segue:

Art. 54. A receita bruta da atividade rural será constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 51, exploradas pelo próprio produtor-vendedor.

§ 5º A receita bruta decorrente da comercialização dos produtos rurais deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados nessa atividade, tais como:

I - nota fiscal do produtor;

II - nota fiscal de entrada;

III - nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor; e

IV - demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

A Decisão de primeira instância, ao analisar o argumento do contribuinte de que as notas fiscais deveriam fazer referência ao documento fiscal de saída, e que portanto não poderiam ser utilizadas como prova de aquisição pela fiscalização na ausência dessa informação, entendeu de outra forma:

Ainda que o art. 54, §5º, II seja claro quanto a comprovação da comercialização da receita bruta mediante notas fiscais de entrada, verificou-se nos autos que *as notas de entrada indicadas pela fiscalização fazem referência às notas de saída*, conforme os Anexos V, VI e VII do Relatório Fiscal (fls. 143 a 348), dado que citam no campo devido as Notas Fiscais de Produtor a que se referem.

Acrescento que o ônus da prova cabe ao Contribuinte, que deveria trazer provas aos autos que explicassem a omissão de rendimentos da receita bruta. Ao que pese a ausência de

comprovação e a impertinência das alegações acerca das notas fiscais, como visto em primeira instância, não assiste razão ao Recorrente.

#### **4. Prova Técnica.**

Requer a Recorrente a produção de prova técnica para responder as seguintes questões: *a) A conta caixa foi recomposta pela Autoridade Fiscal? b) Na apuração levada a termo pela autoridade fiscal, foram considerados valores de notas fiscais de entrada cujas saídas já haviam sido registradas? c) As notas fiscais de entrada emitidas pelos apontados compradores da mercadoria obedeceram ao disposto no RICMS/MG/2002, especialmente o art. 20, do anexo V.*

Aduz que o indeferimento de prova técnica nega ao recorrente a possibilidade de influir positivamente na produção da decisão, considerando que a autoridade julgadora inviabilizou a produção de resultado diverso daquele que ela já preconcebeu antes mesmo de ofertar sua decisão, havendo vício na decisão.

Cabe esclarecer que o indeferimento em primeira instância foi motivado:

(fl. 2.649) Ao contrário do que pretende a defesa, não cabia à Fiscalização proceder à recomposição do Livro Caixa do contribuinte eis que essa era uma obrigação acessória do contribuinte e não da Fiscalização vez que a legislação expressamente determina que, na falta do Livro caixa, a apuração do imposto devido na atividade rural deve ser feito por meio de arbitramento.

Vimos também que os valores que a defesa indica como tendo sido considerados em duplicidade na apuração da Receita Bruta da atividade rural pela Fiscalização não integraram os relatórios nos quais referida receita foi apurada.

Por fim, vimos também que todas as notas fiscais de entrada indicadas pela Fiscalização como integrantes da apuração da Receita Bruta da atividade rural mencionavam em campo próprio as respectivas notas fiscais de produtor a que se referiam, jogando por terra a alegação de que estariam em desacordo com os preceitos do RICMS/MG/2002.

Temos então que a produção de prova técnica, no caso, é desnecessária aos olhos deste julgador que, por isso, indefere o pedido de sua produção feito na Impugnação.

Nos termos da Súmula CARF n. 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Portanto, não há vício na decisão.

#### **5. Conclusão.**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Gomes Favacho**

Conselheiro