



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

**Processo n°** 13227.720838/2014-14  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-007.959 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de dezembro de 2019  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** JULIANA MEZZONO CASSOL MALHEIROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES CONSTANTES DA IMPUGNAÇÃO.

Recurso voluntário que apenas reproduz as razões constantes da impugnação e traz nenhum argumento visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador de primeira instância para contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida autoriza a adoção dos fundamentos desta decisão e a sua confirmação, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

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)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz, Paulo Sergio da Silva, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto de decisão que julgou procedente o lançamento Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao ano-calendário de 2001, exercício de 2012, no montante de **R\$ 1.123.656,45**, sendo R\$ 563.744,96 de imposto de renda, R\$ 422.808,72 de multa proporcional (passível de redução) e R\$ 137.102,77 de juros de mora calculados até janeiro de 2015, em decorrência da apuração da infração de “Despesa da atividade rural não comprovada”, ocorrida nos meses de janeiro, junho, outubro, novembro e dezembro do ano-calendário de 2011, nos valores de R\$ 1.045.500,00, R\$ 469.960,42, R\$ 67.271,57, R\$ 344.528,06 e R\$ 890.993,96 respectivamente (AI de fls. 03/08).

Notificada do lançamento, a recorrente apresentou impugnação tempestivamente, alegando, em síntese:

01) nulidade do procedimento fiscal e do auto de infração porque o MPF-F foi prorrogado diversas vezes sem que a ora recorrente tivesse sido comunicada, o que prejudicou o exercício de seu direito de defesa, e sem que "nenhum Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF tenha sido fornecido à impugnante";

02) que nada foi encontrado que desabonasse a conduta fiscal da recorrente, que não omitiu nenhuma receita, não efetivou nenhuma venda sem nota fiscal, não há nenhum pagamento sem comprovação nem lançamento em seus extratos bancários sem a devida origem;

03) no contrato de compra e venda de imóvel foram discriminados os valores da terra nua e das benfeitorias, conforme exige a IN/SRF nº 83/2001. Afirma que tal documento é hábil e idôneo para comprovar a veracidade do que está escriturado, "sendo incoerente mencionar que tais despesas foram glosadas da atividade rural, constituindo tal alegação afronta ao Código Civil de 2002";

04) diz que o contrato de venda do imóvel foi celebrado em janeiro/2011 e neste momento surgiu o fato gerador de qualquer obrigação. Afirma que a escritura foi lavrada em momento posterior, porém, para todos os efeitos, a data da assinatura do contrato é a data em que as partes celebraram o ajuste, gerando obrigações, conforme princípio da autonomia contratual, o que infirma a alegação do fisco de que seria necessária escritura pública de compra e venda;

05) a compra de 935 cabeças de gado de Ivo Narciso Cassol, conforme Nota Fiscal 0000001, é despesa comprovada por comprovantes de pagamento; e

06) a compra de 4.297 cabeças de gado do Sr. Salvador Luiz Paloni no dia 19/01/2011, com pagamento a prazo para o dia 25/03/2012, foi devidamente escriturada no Livro Caixa no dia 01/12/2011 e a nota fiscal que comprova essa compra preenche todos os requisitos de validade. Afirma que essa despesa teve seu prazo de pagamento repactuado pelas partes, conforme cópia do contrato anexo.

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/JFA em decisão assim ementada:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

*Exercício: 2012*

**NULIDADE.**

*A nulidade do lançamento somente se configura na ocorrência das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*Comprovado nos autos que o procedimento fiscal foi realizado em estrita observância das normas legais, descabida a arguição de cerceamento do direito de defesa.*

**MPF. FALTA DE CIÊNCIA EXPRESSA DA REVALIDAÇÃO.**

*O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, e alterações posteriores, é mero instrumento de controle administrativogerencial.*

*A falta da entrega ao contribuinte de Demonstrativos de Prorrogação do MPF, quando tais dados estão disponíveis na Internet, não causa a nulidade do lançamento do crédito tributário.*

**ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS.**

*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.*

*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*  
*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Notificado dessa decisão aos 18/05/09 (fls. 844), o recorrente apresentou recurso voluntário aos 15/06/09 (fls. 846 ss.), no qual alega, em síntese, que:*

Notificada dessa decisão aos 18/11/15 (AR de fls.393), a contribuinte apresentou recurso voluntário aos 15/12/15 (fls. 396/409), que traz os mesmos argumentos de defesa constantes de sua impugnação apresentada à primeira instância de julgamento.

Não houve contrarrazões.

Houve representação fiscal para fins penais.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora

O recurso é tempestivo e estão presentes as demais condições de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Considerando que o recurso voluntário apenas reproduz os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação, sem acrescentar nenhum elemento ou documento novo que sejam hábeis a justificar a reforma da decisão recorrida, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto, como razões de decidir, os seguintes trechos da decisão de primeira instância, abaixo reproduzidos, com os quais estou de pleno acordo:

*I – Preliminares.*

*No tocante a alegação de nulidade do lançamento, cumpre destacar o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, balizador do Processo Administrativo Fiscal, a seguir transcrito:*

*Art. 59 – São nulos:*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com **preterição do direito de defesa.**”*

*Pela leitura do inciso I do Comando Legal supra transcrito, depreende-se que basta que os atos e termos processuais tenham sido lavrados por pessoa competente para que sejam considerados válidos, esclarecendo-se que esses atos e termos são os chamados, no processo civil, despachos de mero expediente, sem qualquer carga decisória. Note-se quanto às decisões – e a lei não faz qualquer distinção e, portanto, está-se tratando aqui, também, das decisões interlocutórias – são tratadas no inciso seguinte. Delas é exigido, para que sejam tidas como eficazes, terem sido proferidas por autoridade competente e sem preterição no direito de defesa do requerente.*

*Examinando o presente processo, observo que o Termo de Início de Procedimento Fiscal e os demais Termos de Fiscalização, bem como o Auto de Infração, estão embasados na legislação tributária pertinente, citada expressamente nos mencionados documentos, os quais foram expedidos por pessoa e autoridade competentes para assim proceder; que a contribuinte foi devidamente intimada e cientificada do Auto de Infração lavrado, resguardando-lhe os prazos legais para apresentar os esclarecimentos solicitados pelo Fisco e a impugnação ora apreciada; que o processo se encontra instruído com todas as peças indispensáveis, cujos requisitos correspondem à perfeita descrição exigida pelo artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 alterado pela Lei nº 8.748/93.*

*Assim sendo, a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria em questão, não tendo como se enquadrar o lançamento em tela nas disposições contidas no precitado artigo.*

*Quanto a possível cerceamento do direito de ampla defesa, entendo que também não assiste razão à contribuinte. A autoridade fiscal não cometeu nenhuma arbitrariedade.*

*As normas reguladoras da constituição do crédito tributário permitem à autoridade fiscal, se necessitar de esclarecimentos ou informações, tomar a iniciativa de solicitá-los ao contribuinte e, a seu prudente critério, aceitá-los ou refutá-los. O importante nos procedimentos de lançamento é que a autoridade fiscal apure a infração, visto que, para manifestar-se sobre o que foi apurado, o contribuinte tem seu momento próprio ao instaurar-se o contencioso administrativo, também previsto no Decreto nº 70.235/1972.*

*A oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.*

*Observo, ainda, que a interessada, ao expor seus argumentos na peça contestatória de fls.271/281, demonstra amplo conhecimento da infração que lhe foi imputada.*

*Alega também a autuada que o MPF-F foi iniciado em 06/05/2014 e deveria ter findado em 06/08/2014, “podendo ser prorrogado a critério da autoridade emitente, contudo o procedimento fiscal certamente foi prorrogado sem dar ciência alguma a impugnante”, ressaltando ainda que “durante todo o procedimento fiscal, diversos atos de ofício foram praticados sem que nenhum Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF tenha sido fornecido à impugnante”.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), disciplinado inicialmente pela Portaria SRF nº 3.007/2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. É uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores-fiscais, em nome desta, executem atividades fiscais (fiscalização, diligência, etc.) tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.*

Assim, em 06/05/2014 foi emitido o MPF-F nº 02.5.02.00.2014.00074-2, apensado a fls.347, determinando a abertura de fiscalização na impugnante, para exame do IRPF de sua responsabilidade no período de 01/01/2011 a 31/12/2011, segundo Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls.21/22.

Seu disciplinamento, repisa-se, está contido na **Portaria RFB nº 3014 de 29/06/2011**, alguns de seus dispositivos a seguir transcritos:

**“Art. 4º - O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.**

**Parágrafo Único - A ciência do MPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB, na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.**

.....

**Art. 9º - As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela execução ou supervisão, bem como as alterações relativas a tributos a serem examinados e a período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente, conforme modelo constante do respectivo Anexo a esta Portaria, cientificado o contribuinte nos termos do parágrafo único do art.4º.**

**Art. 11.** Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

**I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;**

**II - sessenta dias, no caso de MPF-D.**

**Art. 12.** A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade emitente, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, os prazos fixados nos incisos I e II do art.11, conforme o caso”. (Grifos não originais).

Portanto, o MPF-F é prorrogado mediante registro eletrônico, sem a necessidade de se dar ciência ao sujeito passivo sobre o fato. O conhecimento da prorrogação do MPF-F pelo contribuinte ocorre por iniciativa deste, mediante acesso ao sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, com a utilização do “código de acesso” do procedimento fiscal inicial.

Conforme telas de consulta de fls. 347/348, juntada aos autos por este relator, ainda hoje disponíveis na Internet mediante o código de acesso inicial fornecido à fiscalizada, o MPF-F foi prorrogado, sucessivamente, até 27/02/2015.

No presente caso, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 15/01/2015 e que a validade do MPF-F

*correspondente findava somente em 27/02/2015, nenhuma irregularidade foi observada no procedimento fiscal em comento.*

*Cumprе ressaltar, por oportuno, que os procedimentos inerentes ao MPF não têm o condão de restringir a ação fiscal e a competência do AFRFB designado para exercê-la.*

*O ato administrativo em questão não aborda aspectos relacionados com a competência para a constituição do crédito tributário pelo lançamento. E nem poderia fazê-lo, já que, sendo ato inferior à lei, não poderia contrariar, restringir ou ampliar suas disposições.*

*De outro lado, alega a impugnante que o artigo 7º, em seu parágrafo 2º, do Decreto nº 70.235/1972, determina que a Fiscalização não pode permanecer indefinidamente sem praticar nenhum ato de ofício junto à fiscalizada.*

*Assim dispõe o artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972:*

*“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

*§ 2º - Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos”. (Grifos não originais).*

*Tal argumento seria justificável apenas se presente a hipótese de re aquisição da espontaneidade do sujeito passivo, aspecto que não se observa no presente processo, a saber: Termo de Início de Procedimento Fiscal de 06/05/2014 recebido em 12/05/2014 (fls.196/197 e fls.182/183), Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 24/06/2014 recebido em 25/06/2014 (fls.199/200 e fls.184/185), Termo de Constatação e Reintimação Fiscal de 22/07/2014 recebido em 23/07/2014 (fls.201/202 e fls.186/187), Termo de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal de 28/08/2014, recebido em 01/09/2014 (fls.203 e fls.188/189), Termo de Intimação Fiscal de 25/09/2014, recebido em 30/09/2014 (fls.204/205 e fls.190/191), Termo de Intimação Fiscal de 16/10/2014, recebido em 24/10/2014 (fls.206/207 e fls.192/193), Termo de Intimação Fiscal de 02/12/2014, recebido*

*em 03/12/2014 (fls.208/209 e fls.194/195) e Auto de Infração de 13/01/2015, recebido em 30/01/2015 (fls.03/08 e fls.267/268).*

*Afirma, ainda, a autuada, em sua peça contestatória, que é “notório a enxurrada de termos e intimações em que o sujeito passivo da presente fiscalização foi submetido, incansavelmente, pelo Fisco, que, a qualquer custo, buscou alguma norma de direito lesionada a fim de ver a Impugnante punida, de forma equivocada”.*

*Penso que equivocada é a sua afirmativa. De uma simples, mas atenta, leitura do Relatório Fiscal de fls.10/18, fica patente que todos os termos e intimações enviados à autuada durante a ação fiscal tiveram sua justificativa dada pela autoridade lançadora, estando demonstrado que foram expedidos no intuito de ser comprovada a veracidade dos valores informados pela contribuinte em sua DIRPF/2012 e/ou esclarecidos dados controversos observados pelo Fisco, visando preservar o interesse público implícito na exigência de uma correta apuração do tributo devido, no período examinado, pela contribuinte.*

*Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. Dessa forma, o tratamento tributário dispensado aos contribuintes segue estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, os quais devem ser fielmente observados pela autoridade lançadora, cuja atividade é vinculada e obrigatória (artigo 142, § único, do Código Tributário Nacional).*

*Nessas circunstâncias, esvai-se qualquer argumentação da impugnante no sentido de questionar a validade do presente lançamento.*

## **II – Mérito.**

*A autoridade fiscal glosou a importância de R\$ 1.045.500,00 apontada pela contribuinte como “despesas de atividade rural”, ocorrida no mês de janeiro do ano-calendário de 2011, no Demonstrativo de Atividade Rural integrante de sua Declaração de Ajuste Anual IRPF/2012, cópia apensada às fls.349/360, correspondente à 30% (trinta por cento) do valor total de R\$ 3.485.000,00 dado às benfeitorias existentes no imóvel rural Fazenda Maravilha, constituído por 30 (trinta) lotes rurais situados no Município de Alta Floresta do Oeste-RO, tudo conforme descrição contida no Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóvel firmado em 14/01/2011 pelos contratantes vendedores e pelos contratantes compradores Ivo Júnior Cassol (40%), Juliana Mezzomo Cassol (30%), ora impugnante, e Karine Cassol (30%), cujo preço de alienação foi acordado em “R\$ 5.500.000,00 (cinco milhões e quinhentos mil reais), sendo atribuído à terra nua R\$ 2.015.000,00 (dois milhões e quinze mil reais) e a benfeitorias R\$ 3.485.000,00 (três milhões e quatrocentos e oitenta e cinco mil reais)”.*

*O fiscal autuante, conforme exposto no Relatório Fiscal de fls.10/18, justificou a glosa efetuada pelo fato de que a interessada, embora intimada a fazê-lo, não apresentou a Escritura Pública de Compra e Venda, contendo os dados de benfeitorias pleiteados, relativa a alienação em foco, a saber:*

*“Para a aquisição de imóvel rural com benfeitorias já existentes, com lançamento efetuado em Livro Caixa na data de 31/01/2011, o documento hábil para fins de comprovação do valor a ser apropriado a título de despesas de custeio e investimento, relativo às benfeitorias adquiridas, é a Escritura Pública de Compra e Venda, desde que nela haja distinção entre os valores pagos respectivamente pela terra nua e pelas benfeitorias, não sendo suficiente apenas a menção destes valores no contrato de compra e venda do imóvel”.*

*A contribuinte, em sua defesa, argumenta que:*

*“A propriedade, aqui compreendido as benfeitorias e a terra nua, foi adquirida pelo montante de R\$ 5.500.000,00, sendo que desse total R\$ 2.015.000,00 são correspondente a terra nua, e é obvio que a diferença, ou seja R\$ 3.485.000,00, referem-se as benfeitorias necessárias à exploração da atividade rural”, esclarecendo que “no contrato realizado está devidamente separado os valores referentes a terra nua e a benfeitorias, sendo suficiente o Contrato de Compra e Venda, este é indubitavelmente documento idôneo, hábil para comprovar a veracidade do que fora escriturado, sendo incoerente mencionar que tais despesas foram glosadas da atividade rural, constituindo tal alegação afronta ao Código Civil de 2002”;*

*Assim dispõe o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, sobre a atividade rural:*

*“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 9.250/1995, 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 9.250/1995, art. 18, § 1º).*

*.....*

*Art. 62 - Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023/1990, 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.*

§ 2º - *Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou melhoria da produtividade e seja realizada com (Lei nº 8.023/1990, art. 6º):*

§ 3º - *As despesas relativas às aquisições a prazo somente serão consideradas no mês do pagamento de cada parcela ”.*

*E a Instrução Normativa SRF nº 83 de 11/10/2001, por sua vez, assim estabeleceu:*

*“Art. 8º - Considera-se investimento a aplicação de recursos financeiros durante o ano-calendário, que visem ao desenvolvimento da atividade rural, à expansão da produção e da melhoria da produtividade, realizados com:*

.....

*Parágrafo Único - Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.*

*Art. 9º - Não constitui investimento o custo de aquisição da terra nua.*

§ 1º - *Considera-se terra nua o imóvel rural despojado das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.*

.....

*Art. 17 - As despesas relativas à aquisição a prazo de bens são dedutíveis nas datas dos pagamentos.*

.....

*Art. 22 - O resultado da exploração da atividade rural exercida pelas pessoas físicas é apurado mediante escrituração do livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.*

§ 1º - *O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, a qual é mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.*

.....

§ 5º - *Considera-se prova documental aquela que se estrutura por documentos nos quais fiquem comprovados e demonstrados os valores das receitas recebidas, das despesas de custeio e os investimentos pagos no ano-calendário”.*

*Conforme legislação tributária acima citada, as despesas de custeio e investimentos da atividade rural, escrituradas em livro próprio, devem ser devidamente comprovadas e sustentadas em documentação hábil e idônea. Não estando devidamente comprovadas, são passíveis de glosa por parte do Fisco e não podem ser admitidas na apuração do resultado tributável da atividade rural.*

*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, desde que nela estejam claramente diferenciados os valores pagos pela terra nua e pelas benfeitorias.*

*Esses valores de terra nua e benfeitorias devem ser acordados entre as partes e legitimados no instrumento público, o qual formalizará a operação em comento, para que adquirente e alienante, na apuração do resultado tributável da atividade rural de ambos, o primeiro obtenha o direito de usufruir como despesas de custeio e investimentos o valor pago pelas benfeitorias preexistentes e o segundo fique obrigado, em contrapartida, a incluir o mesmo valor como receita da atividade rural, não trazendo, portanto, prejuízos à Fazenda Pública.*

*Observo, ainda, após analisar o Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóvel em pauta, cópia apensada às fls.35/43, que nele não consta o seu registro em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, ou mesmo algum outro registro, tratando-se efetivamente de documento de cunho particular.*

*Cumprido ressaltar que documentos particulares, no contorno jurídico, dão notícias apenas dos fatos e da forma como esses possivelmente teriam ocorrido, mas não fazem prova da efetividade de sua ocorrência (CPC, art. 368) [art. 408 do NCPC], presumem-se verdadeiros apenas em relação aos signatários (Código Civil, art. 219) e valem somente entre as partes neles consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato (Código Civil, art. 221).*

*\* Código Civil:*

*“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 ”. (Grifo não original)*

*\* Código do Processo Civil:*

*“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**”.* (Grifo não original)

*Contudo, não tendo sido cumpridas as formalidades legais necessárias, ficou evidente sua característica de documento particular e comprometido seu valor probatório perante a Receita Federal.*

*Para proceder à dedução na forma como pretende, a contribuinte deveria ter providenciado – e apresentado na fase impugnatória – a Escritura Pública de Compra e Venda do imóvel em foco, na qual constaria expressamente não só um valor para a terra nua mas também a valorização individual das benfeitorias que porventura existiam no imóvel rural quando de sua aquisição.*

*Mantenho, portanto, a glosa efetuada pelo Fisco.*

*Cumprе ressaltar que a Fiscalização glosou ainda as aquisições de bovinos discriminadas na “Tabela 01” do Relatório Fiscal de fls.10/18, relativas aos meses de junho, outubro, novembro e dezembro do ano-calendário de 2011, nos valores de R\$ 469.960,42, R\$ 67.271,57, R\$ 344.528,06 e R\$ 890.993,96 respectivamente, pleiteados pela interessada como “despesas de atividade rural” no Demonstrativo de Atividade Rural integrante de sua Declaração de Ajuste Anual IRPF/2012.*

*A autuada, em sua defesa, contesta, em relação aos valores acima citados, somente a glosa das importâncias de R\$ 336.600,00 e R\$ 842.775,00, informadas nos meses de junho e dezembro do mencionado ano-calendário, correspondentes à 30% (trinta por cento) dos respectivos montantes de R\$ 1.122.000,00 e R\$ 2.809.250,00, referentes à compra de 935 bovinos do Sr. Ivo Narciso Cassol e à compra de 4.297 bovinos do Sr. Salvador Luiz Paloni.*

*A impugnante afirma que: 1) A compra de 935 cabeças de gado, mediante Nota Fiscal 0000001 de Ivo Narciso Cassol, é despesa comprovada conforme comprovantes de pagamento em anexo, visto que a contribuinte pagou devidamente o valor de R\$ 1.122.000,00 no período de 04/08/2010 a 26/12/2011 e 2) A compra de bovinos no dia 19/01/2011, no valor de R\$ 2.809.250,00, referente à aquisição de 4.297 cabeças de gado do Sr. Salvador Luiz Paloni, a prazo, para pagamento em 25/03/2012, possui a devida escrituração em Livro Caixa em 01/12/2011 e a nota fiscal que comprova a compra possui todos os requisitos de validade.*

*O fiscal autuante, conforme exposto no Relatório Fiscal de fls.10/18, assim justificou a glosa em comento:*

*“As despesas rurais, para que sejam dedutíveis da base de cálculo da atividade rural, precisam de comprovação minuciosa. Portanto, tais despesas, para serem aceitas pelo Fisco, precisam ser escrituradas, comprovadas, necessárias e efetivamente pagas. 1) Para a compra de bovinos datada de 17/06/2011, não houve a comprovação do custo e correlação entre os documentos de comprovação apresentados à fiscalização, por dois motivos, quais sejam: a Nota Fiscal data do ano-calendário de 2010 e os comprovantes de transferência bancária não possuem correlação em valor com o montante da despesa pleiteado. 2) Quanto à despesa lançada no dia 01/12/2011, conforme pode se depreender tanto do Livro Caixa quanto das notas fiscais apresentadas, o contribuinte não obteve tal despesa no ano-calendário de 2011”.*

*A Nota Fiscal de Produtor (Saída) nº 0000001, cópia apensada a fls.48, foi efetivamente emitida por **Ivo Narciso Cassol** em **10/05/2010** e consta no campo “natureza da operação:venda a prazo”. Quanto à Nota Fiscal de Produtor (Entrada) nº 0000001, cópia apensada a fls.167, emitida por **Ivo Júnior Cassol** em **19/01/2011**, consta nos campos “destinatário: Salvador Luiz Paloni” e “natureza da operação:compra a prazo”, bem como no campo “descrição dos produtos” a informação “**para pagamento em 25/03/2012**”.*

*A contribuinte, juntamente com sua peça impugnatória, apresentou, para apreciação da autoridade julgadora, os documentos de fls.152/166 no intuito de comprovar os pagamentos por ela apontados na Tabela de fls.127, que alega foram feitos no ano-calendário de 2011 ao Sr. Ivo Narciso Cassol para quitação da parcela restante da dívida contraída com a compra de 935 cabeças de gado em 10/05/2010. Esta mesma documentação foi apresentada durante a ação fiscal e considerada insuficiente pela autoridade lançadora para comprovar a despesa em comento.*

*Após analisar os documentos em questão, constituídos basicamente de comprovantes de depósitos bancários efetuados no Banco do Brasil no período de 27/01/2011 a 26/12/2011, não há efetivamente como relacionar diretamente os valores correspondentes ao pagamento desta dívida específica. Os extratos bancários carecem da força probante necessária visto que comprovam a transferência de numerários, em diversos valores, ao credor acima citado mas, por si mesmos, não os vinculam ao pagamento questionado pelo Fisco, podendo tratar-se de transações financeiras efetuadas entre as partes por outras finalidades. Observo, também, que no Livro Caixa a quitação do valor de R\$ 1.222.000,00 foi lançada como efetuada integralmente na data de 17/06/2011.*

*Quanto à compra de gado realizada em 19/01/2011 ao Sr. Salvador Luiz Paloni, a validade da Nota Fiscal de Produtor*

*correspondente não foi questionada pelo fiscal autuante, foi por ele ressaltada a data estipulada para o pagamento do valor acordado, que é posterior ao ano-calendário sob exame.*

*A impugnante apresenta ainda, na fase impugnatória, às fls.178/180, o Instrumento Particular de Renegociação de Dívida firmado em 19/01/2011 pelos devedores (neles incluída a impugnante) com o credor acima citado.*

*Ainda que se admita que a dívida foi renegociada por intermédio do referido documento, de natureza particular, nele consta que “o prazo deste contrato para pagamento finda em 31/12/2015, a contar da data de sua assinatura” (cláusula 2ª) e “os devedores obrigam-se a efetuar os pagamentos não definido as quantias a partir da assinatura do presente instrumento, porém na conclusão deste contrato que seja quitado o montante integral descrito no objeto” (cláusula 3ª). Ou seja, não ficou estipulado, e portanto não se sabe, o valor e a data de vencimento para cada parcela a ser quitada dessa dívida, de maneiras a cotejar com os valores porventura pagos ao credor ainda no ano-calendário de 2011. Conforme expresso no artigo 8º, parágrafo único, da IN SRF nº 83/2001, “os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento”*

*Mantenho, portanto, a glosa efetuada pelo Fisco.*

## **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por **negar provimento** ao recurso voluntário.

Renata Toratti Cassini