



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13406.720023/2015-16
ACÓRDÃO	2101-003.348 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAULO FERNANDO CAVALCANTI DE MORAIS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Exercício: 2011, 2012

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 -
APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.

O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas 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, devidamente comprovadas.

As sobras líquidas distribuídas, creditadas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa integram a receita bruta da atividade rural do cooperado, sujeitando-se à tributação na Declaração de Ajuste Anual.

PEDIDO GENÉRICO DE JUNTADA DE DOCUMENTO. PRECLUSÃO.

Descabe, à luz da norma que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito da União, o pedido genérico de apresentação, a qualquer tempo após a impugnação, de novos elementos de prova, sem que se demonstre a ocorrência de uma das possibilidades de exceção à regra geral de preclusão, qual sejam: (i) a impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior; (ii) a prova que se refira a fato ou direito superveniente; e (iii) a prova que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Cleber Ferreira Nunes Leite, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de fls. 17.129 a 17.148, através do qual é cobrado, relativamente aos anos calendário de 2010 e 2011, o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, sujeito à multa de ofício, acrescido ainda de juros de mora e da multa exigida isoladamente, decorrente de omissão de rendimentos de arrendamento rural recebido de pessoa física, sujeito ao recolhimento mensal obrigatório.

Devidamente cientificados da autuação em 30/11/2015, fls. 17.153 e 17.155, o contribuinte e a Sra. Mirandolina Coutinho de Moraes apresentaram em 30/12/2015 às fls. 17.158 a 17.177 a impugnação para alegar, em síntese que, conforme relatório do acórdão da impugnação:

A parte reconhecida das receitas omitidas na declaração de imposto de renda pessoa física é assim demonstrada:

(...)

Por conseguinte, em reconhecendo a omissão de rendimento sujeito ao imposto mensal (carne leão), os impugnantes reconhecem a procedência da multa imposta sobre a falta de recolhimento do IRPF devido com base no carne-leão.

No tocante à multa isolada requerem a juntada do DARF relativo ao recolhimento da multa relativa ao ano calendário de 2010 - no importe de R\$ 1.338,53 - e do DARF relativo ao recolhimento da multa relativa ao ano-calendário 2011 - no importe de R\$ 611,00.

Cumpra informar que o valor do recolhimento contempla a redução de 50% (cinquenta por cento) legalmente admitida.

No tocante ao valor do imposto suplementar relativo aos anos-calendário 2010 e 2011 requerem, igualmente, a juntada dos DARF devidamente recolhidos, cumprindo informar que a multa proporcional foi reduzida em 50% (cinquenta por cento) conforme permissivo legal, ficando desde já requerida a extinção desta parte do crédito tributário, com fundamento no disposto no art. 156, inciso í do CTN, tendo em vista tratar-se de recolhimento integral.

RECEBIMENTOS NÃO ESCRITURADOS NO LIVRO CAIXA (ITEM 19 E ANEXO III DO TVF)

Relativamente ao valor de R\$5.119,50 - recebido em 22/02/2010 - objeto dos recibos nº 00014764 e 00014763 da Agroindustrial Vale do Paraíba Ltda ("AGROVAL") o valor foi recebido uma única vez, tendo sido um dos recibos emitido em duplicidade. Prova o alegado a declaração anexa, emitida pela AGROVAL.

Relativamente ao valor de R\$ 724,57 - recebido em 17/09/2010 da CRV Industrial Ltda ("CRV") - objeto dos recibos nº 000155748 e 000155749 o valor foi recebido uma única vez, tendo sido o recibo emitido em duplicidade.

Prova o alegado a cópia do livro diário e do livro razão contábil relativo à movimentação da conta 1.4.01.02.0001697 da CRV, relativos ao dia 17 de setembro de 2010, fornecida pela referida empresa ante a indagação dos impugnantes. Os referidos documentos comprovam que, de fato, o aludido valor foi pago uma única vez, embora, equivocadamente, tenham sido emitidos dois recibos distintos no mesmo valor.

Relativamente aos valores recebidos no mês de maio de 2010, da Destilaria Miriri S.A. todos os valores foram escriturados no livro caixa do impugnante e, conseqüentemente, oferecidos à tributação.

Para provar o alegado requer a juntada do Livro Caixa do impugnante relativo ao mês de maio de 2010, cumprindo esclarecer que:

- i. Os valores de R\$ 5.000,00 e R\$ 19.498,57 - recebidos no dia 21 de maio de 2010 - foram registrados por seus valores isolados, totalizando o montante de R\$ 24.498,57 indicado no anexo III do TVF;
- ii. Os valores de R\$ 14.196,20; R\$ 19.991,77; R\$ 291,93; e R\$ 580,05 perfazem a soma total de R\$ 35.059,95 e no dia 27 de maio de 2010 o livro caixa registrou a entrada da importância de R\$ 35.060,00 proveniente da Destilaria Miriri S.A., No tocante ao crédito recebido em 27 de maio de 2010, os documentos que

originaram os aludidos pagamentos demonstram a plena vinculação entre o valor total recebido e os valores apontados no anexo III, sendo oportuno ressaltar que a diferença de R\$ 0,05 se refere a um erro no aludido anexo III que incluiu o valor de R\$ 14.196,25 como sendo R\$ 14.196,20.

RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL RECEBIDAS DA JAPUNGU AGROINDUSTRIAL S.A. (ITEM 101 DO TVF)

A Japungu Agroindustrial S/A forneceu demonstrativo de contas a pagar evidenciando ter efetuado os pagamentos das importâncias de R\$ 385.481,25 em dezembro de 2009 e R\$ 10.925,46 em dezembro de 2010.

Inicialmente os referidos valores foram registrados em conta de adiantamento a fornecedores e baixados, posteriormente, em janeiro de 2010 e janeiro de 2011, respectivamente, contra a conta de fornecedores da referida empresa.

A sequência de registros contábeis pela referida empresa levou o fisco a acreditar tratar-se de adiantamento para entrega futura, contudo, tal fato efetivamente não ocorreu.

Conforme se extrai do demonstrativo de contas a pagar fornecido pela Japungu Agroindustrial S/A os pagamentos efetuados no mês de dezembro de 2010 referem-se aos documentos 422009,462009 e 522009 e os pagamentos efetuados em dezembro de 2011 referem-se aos documentos 12176 e 12178.

Os documentos 422009, 462009 e 522009 dizem respeito às Notas de Crédito 42/2009, 46/2009 e 52/2009, todas de 29 de outubro de 2009, cópias inclusas.

Conforme se depreende dos referidos documentos fiscais, em 29 de outubro de 2010, Aderson Figueiredo Diniz, Agropastoril Duplo D, e Denise de Sorde C. de Moraes, respectivamente, cederam seus créditos detidos junto a Japungu Agroindustrial S/A ao impugnante que os recebeu, sendo creditado o valor total de R\$ 446.142,32 parcialmente liquidado mediante pagamento ao impugnante no mês de dezembro de 2010.

Portanto, não se trata de antecipação por venda de entrega futura como quer fazer crer o fisco.

Os créditos foram cedidos por terceiros ao impugnante em 29 de outubro de 2009 e parcialmente liquidados no mês de dezembro de 2009, data em que os valores efetivamente recebidos foram creditados no livro caixa do impugnante. Portanto, não há nenhuma imprecisão que dê azo à efetivação do lançamento tributário combatido que, neste ponto, deve ser reputado improcedente.

Já os documentos 12176 e 12178 referem-se as notas fiscais números 000.012.176 e 000.012.178 emitidas em 11 de setembro de 2010, cópias inclusas. Portanto, tendo recebido parte do valor das aludidas notas fiscais no mês de dezembro de 2010 e registrando a entrada dos valores recebidos em seu livro-caixa no mês de dezembro de 2010 o impugnante não cometeu nenhuma irregularidade.

RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL RECEBIDAS DA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DE RUBIATABA LTDA (ITEM 44 E ANEXO XIV DO TVF)

No que se refere ao lançamento tributário ora combatido o que importa é que os impugnantes nada receberam diretamente pelo aludido fornecimento.

Destarte, se as sobras distribuídas pelas sociedades cooperativas de produção integram a receita da atividade rural, como reconhece expressamente o fisco, não há razão para que as referidas receitas não sejam tributadas pelo regime de caixa.

Todavia, na prática, em sentido diametralmente oposto, com a lavratura do lançamento tributário ora combatido o fisco tributou as sobras a que os impugnantes tinham direito pelo regime de competência ou, mais especificamente, quando as referidas sobras lhes foram creditadas em contas de adiantamentos a cooperados.

Nos itens 24, 25, 26 e 27 está descrita adequadamente a sistemática de registro das operações envolvendo as notas fiscais de entrada de cana de açúcar emitidas pela Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda quando da entrega de cana de açúcar pelos impugnantes.

Ademais, está correta a resposta da aludida Cooperativa ao TERMO N° 1: INTIMAÇÃO FISCAL, no sentido de que não houve pagamento ao sujeito passivo e sua esposa além dos efetuados por conta e ordem destes em razão das parcerias dos cooperados, sendo que os saldos das contas são os constantes no quadro apresentado na resposta.

Está disposto no item 28 do TVF que foi encaminhada mídia digital (CD) contendo arquivos com cópias de recibos e de contratos que a Cooperativa informou que são referentes às operações citadas no item 27 do TVF.

Consta que as cópias foram anexadas ao Processo Administrativo Fiscal eletrônico de acompanhamento do crédito tributário decorrente desse procedimento fiscal, contudo, não se encontra no TVF nenhum juízo de valor acerca dos aludidos documentos.

Por esta razão, com a presente, os impugnantes apresentam cópias físicas dos referidos documentos, haja vista que o exame dos aludidos documentos é necessário para o correto julgamento do presente feito.

Cumpra ademais, impugnar os anexos IV a XIII do TVF porque não traduzem com a clareza necessária a movimentação contábil expressa nas fichas dos livros razão das contas 112304003050, 12130002422, 1213030002732, 1123040002239, 1213020002380 e 1213030002677 titularizadas pelos impugnantes.

Por oportuno, os impugnantes requerem a juntada das fichas dos livros razão das referidas contas contábeis, cuja movimentação está resumida no demonstrativo ora anexado como ANEXO I.

Da análise do ANEXO I em cotejo com o TVF e seus anexos, constatasse com clareza solar, palmar e absoluta, que os valores que serviram de base para o

lançamento dizem respeito exatamente ao valor creditado aos impugnantes relativamente às sobras intermediárias e o saldo líquido das sobras da Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda.

Destarte, o fisco não tratou de tributar os valores recebidos pelos impugnantes da referida Cooperativa a título de sobras, limitando-se ao intento de tributar os valores que lhes foram creditados, mas não necessariamente pagos, a este título.

Todavia, cumpre fazer os seguintes esclarecimentos adicionais:

Os saldos devedores apresentados desde 31/12/2009 nas seguintes contas de adiantamento a cooperados referem-se a dívidas contraídas antes do ingresso dos cooperados no quadro social da Cooperativa, o que remonta ao ano de 2003, mediante assunção das dívidas dos cooperados que lhes cederam as cotas sociais:

1213030002732 - Paulo Fernando Cavalcanti de Moraes e 1213030002677 - Mirandolina Coutinho de Moraes;

As demais contas registram as entregas de cana de açúcar dos impugnantes à Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda no período de 1º de janeiro de 2010 a 31 de dezembro de 2011;

III. O saldo credor das aludidas contas demonstra que a Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda não pagou a totalidade das sobras creditadas aos impugnantes no curso do período objeto da fiscalização;

IV. Por outro lado, a existência de saldo devedor nas operações, demonstra que a Cooperativa Agroindústria! de Rubiataba Ltda pagou despesas das atividades rurais dos impugnantes em montante superior ao valor das sobras que lhes seriam cabíveis em razão da cana de açúcar entregue no período sob exame da fiscalização; e V. Mutatis mutandis, na medida em que os valores adiantados serão compensados com os créditos relativos às sobras que serão apuradas com a futura entrega de cana de açúcar, não deve haver tributação dos valores eventualmente pagos a maior por aplicação do disposto no art. 61, § 2º do RIR, cuja redação foi reproduzida na Instrução Normativa SRF nº 83/2001.

Por oportuno, pede-se vénia, ainda, para esclarecer os procedimentos adotados pela Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda relativamente à cana de açúcar que lhe é entregue pelos impugnantes:

I. Por ocasião da entrega da cana de açúcar no estabelecimento da referida Cooperativa são emitidas notas fiscais de entrada em cumprimento ao disposto na legislação estadual relativa ao ICMS;

li. Para apuração do valor das referidas notas fiscais é utilizada uma estimativa provisória de valor das sobras por tonelada de cana de açúcar, e o valor total da nota fiscal é debitado à conta de SOBRAS ACUMULADAS - SOBRAS DO EXERCÍCIO e creditado nas contas correntes de cada um dos cooperados para futuro pagamento;

III. O valor das referidas notas fiscais é submetido, desde sua emissão, à tributação pela contribuição previdenciária (INSS)" devida sobre as receitas da atividade rural das pessoas físicas;

IV. A Cooperativa paga, em nome de seus cooperados, diretamente aos parceiros rurais, proprietários de terras cedidas em parceria rural aos cooperados, o valor da renda respectiva, debitando os valores pagos inicialmente na conta 1213010008618 - C/C COOPERADOS (CANA), procedendo posteriormente ao rateio entre seus cooperados, de acordo com a participação estabelecida em cada um dos contratos de parceria agrícola;

V. Para registrar o rateio anteriormente referido, são debitadas as contas correntes de cada um dos cooperados e creditada a conta 1213010008618 - C/C COOPERADOS (CANA);

VI. As sobras líquidas, depois da constituição de reservas, são debitadas à conta de SOBRAS ACUMULADAS - SOBRAS DO EXERCÍCIO e creditadas nas contas correntes de cada um dos cooperados para futuro pagamento; e VII. Até o ano-calendário de 2010 não era emitida nota fiscal para as sobras líquidas creditadas aos cooperados, o que passou a ser feito a partir do ano-calendário de 2011 por força do disposto na legislação fiscal relativa ao ICMS.

Por fim, releva destacar que os valores debitados aos impugnantes a título de contribuição previdenciária sobre a receita da atividade rural (INSS), bem como, os valores efetivamente pagos a terceiros e debitados aos impugnantes relativamente à remuneração dos parceiros outorgantes, constituem-se em despesas da atividade rural.

No tocante às despesas com parceria rural é evidente que a despesa é absolutamente necessária à percepção dos rendimentos e essencial à manutenção da fonte produtora, pois sem deter a posse das aludidas terras não se pode cultivar a cana de açúcar. Nestas condições é evidente que a aludida despesa é dedutível.

A referida disposição legal (art. 59 do RIR/99) dá azo ao procedimento adotado pelos impugnantes, de sequer registrar no livro-caixa a parte da receita da atividade rural recebida mediante compensação com as despesas pagas pela Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba aos parceiros outorgantes dos impugnantes.

77. Neste ponto, recebimento efetivo de dinheiro não houve e a parte da receita da atividade rural cabente ao parceiro outorgante não seria tributada juntamente com as receitas dos demais parceiros.

A farta prova documental inclusa, comprova a regularidade das despesas com os parceiros rurais dos impugnantes e dos demais cooperados.

Destarte, em vista de todo exposto, no tocante ao tema em debate o lançamento não procede, porque:

I. O lançamento tributário ora guerreado considerou como omissão de receita o valor total das sobras creditadas, mão não efetiva e diretamente pagas, aos impugnantes pela Cooperativa Agroindústria! de Rubiataba Ltda, afrontando o disposto no art. 61 do RIR, bem como, no art. 5º, inciso VI e no art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001;

II. Os adiantamentos efetuados pela Cooperativa Agroindústria! de Rubiataba Ltda aos impugnantes em montante superior ao valor das sobras cabente aos impugnantes em decorrência da cana de açúcar entregue deve ser tributada nos períodos futuros, quando ocorrer a efetiva entrega de cana de açúcar, por aplicação do disposto no art. 61, § 2º do RIR/99;

III. Substancialmente, a parte das sobras creditadas aos impugnantes e cujo crédito foi extinto por compensação, foi compensada com o valor do pagamento das contribuições previdenciárias sobre a receita da atividade rural e das despesas de parceira da atividade rural, formal e documentalmente comprovadas;

IV. As despesas com as contribuições previdenciárias, retidas dos impugnantes pela Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda e por ela recolhidas aos cofres públicos, são dedutíveis na apuração do lucro da atividade rural, por aplicação do disposto no art. 62, § 1º do RIR/99 e no art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 83 de 2001;

V. As despesas com parceria agrícola podem ser deduzidas da» receita da atividade rural cabente aos impugnantes, por aplicação do disposto no art. 59 do RIR/99;

VI. Caso não deduzidas diretamente da receita bruta, as despesas com parceria agrícola suportadas pelos impugnantes podem ser deduzidas para apuração do lucro da atividade rural por aplicação do disposto no art. 62, § 1º do RIR/99.

Reproduz trechos de decisões administrativas

A DRJ considerou a impugnação procedente em parte e manteve parcialmente o crédito tributário, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011,2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.

O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas 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, devidamente comprovadas. As sobras líquidas distribuídas, creditadas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa integram a receita bruta da atividade rural do cooperado, sujeitando-se à tributação na Declaração de Ajuste Anual.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011,2012

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário nas folhas 17.534/17.554, no qual reitera os argumentos de defesa apresentados na impugnação, ao final requer:

Em vista de todo exposto, requer se dignem os senhores julgadores em conhecerem do presente recurso, posto que atendidos os pressupostos legais para tanto, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário com fundamento no disposto no art. 151, inciso III do CTN.

Reiteram o pedido de concessão de prazo para juntada aos autos do livro-caixa onde registrados os valores recebidos da Japungu Agroindustrial S/A.

Ultimados os trâmites processuais e legais, requer se dignem em julgar improcedente a autuação, extinguindo o crédito tributário litigioso, por aplicação do disposto no art. 156, inciso IX do CTN.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Do mérito

Tendo em vista que os recorrentes trouxeram em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Da tributação da atividade rural

8. A matéria deste processo é regida pelo artigo 18 da Lei 9.250, de 1995, assim regulamentado no RIR/99, em seu artigo 60 (Decreto Nº 3.000, de 1999):

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).

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinquenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 3º).

§ 4º É permitida a escrituração do Livro Caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas, em ordem sequencial ou tipograficamente.

§ 5º O Livro Caixa deve ser numerado sequencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de "Termo" que identifique o contribuinte e a finalidade do Livro.

§ 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.

§ 7º O Livro Caixa de que trata este artigo independe de registro.

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.

§ 1º Integram também a receita bruta da atividade rural:

I - os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, aquisições do Governo Federal-AGF e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária-PROAGRO;

II - o montante ressarcido ao produtor agrícola, pela implantação e manutenção da cultura fumageira;

III - o valor da alienação de bens utilizados, exclusivamente, na exploração da atividade rural, exceto o valor da terra nua, ainda que adquiridos pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio;

IV - o valor dos produtos agrícolas entregues em permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;

V - o valor pelo qual o subscritor transfere os bens utilizados na atividade rural, os produtos e os animais dela decorrentes, a título da integralização do capital.

§2º 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.

§3º Nas vendas de produtos com preço final sujeito à cotação da bolsa de mercadorias ou à cotação internacional do produto, a diferença apurada por ocasião do fechamento da operação compõe a receita da atividade rural no mês do seu recebimento

§ 4º Nas alienações a prazo, deverão ser computadas como receitas as parcelas recebidas, na data do seu recebimento, inclusive a atualização monetária.

§ 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.

(...)

Receitas da atividade rural recebidas da Japungu Agroindustrial S.A.

12. De acordo com o TVF, a autoridade fiscal observou que os lançamentos na contabilidade da Japungu Industrial S/A referentes a adiantamentos em 2010 ao fornecedor Paulo Fernando Cavalcanti de Moraes (débitos) informados nas contas nº 2.121002.000203 -CANA-COMPRA ANTECIPADA totalizaram R\$ 6.807.741,75, enquanto o total dos lançamentos a crédito nessa mesma conta de nº 2.121002.000203 totalizaram RS 7.182.297,54, apurando-se uma diferença credora de RS 374.555,79 em relação aos adiantamentos debitados nessa conta fornecedor nesse ano de 2010.

12.1. Intimado a esclarecer a diferença, o interessado informou que havia saldo devedor de R\$ 385.481,25, na conta nº 2.121002.000203, referente a adiantamentos pagos ao fornecedor Paulo Fernando Cavalcanti de Moraes, o qual foi baixado somente no exercício de 2010.

Acrescentou ainda que a diferença seria composta de:

- (1) documentos de 2009 baixados em 2010: R\$ 385.481,25
- (2) documentos pagos em 2010, baixados em 2011: (-) R\$ 10.925,46
- (3) total: R\$ 374.555,79 12.2.

Assim, concluiu a autoridade fiscal que a baixa correspondente aos adiantamentos efetuados em 2009 foi feita em janeiro de 2010 e em janeiro 2011 com a entrega da produção, sendo, portanto, lançadas as receitas nos valores de

RS 385.481,25 e R\$ 10.925,46, respectivamente, em janeiro de 2010 e janeiro de 2011.

13. Em sua peça impugnatória, o sujeito passivo argumenta que não se trata de adiantamento para entrega futura, uma vez que, de acordo com o demonstrativo de contas a pagar fornecido pela Japungu Agroindustrial S/A, os pagamentos efetuados no mês de dezembro de 2010 referem-se aos documentos 422009,462009 e 522009 e os pagamentos efetuados em dezembro de 2011 referem-se aos documentos 12176 e 12178.

13.1. Acrescenta que os documentos 422009, 462009 e 522009 dizem respeito às Notas de Crédito 42/2009, 46/2009 e 52/2009, todas de 29 de outubro de 2009, através das quais Aderson Figueiredo Diniz, Agropastoril Duplo D, e Denise de Sorde C. de Moraes, respectivamente, cederam seus créditos detidos junto a Japungu Agroindustrial S/A ao impugnante que os recebeu, sendo creditado o valor total de R\$ 446.142,32 parcialmente liquidado mediante pagamento ao impugnante no mês de dezembro de 2010.

13.2. Informou ainda que os créditos foram cedidos por terceiros ao impugnante em 29 de outubro de 2009 e parcialmente liquidados no mês de dezembro de 2009, data em que os valores efetivamente recebidos foram creditados no livro-caixa do impugnante.

13.3. Conclui que os documentos 12176 e 12178 referem-se as notas fiscais números 000.012.176 e 000.012.178 emitidas em 11 de setembro de 2010. Portanto, tendo recebido parte do valor das aludidas notas fiscais no mês de dezembro de 2010 e registrando a entrada dos valores recebidos em seu livro-caixa no mês de dezembro de 2010 o impugnante não cometeu nenhuma irregularidade.

14. A título de documentação comprobatória, apresenta cópia dos registros contábeis realizados na conta ADIANTAMENTO DE FORNECEDORES / PAULO FERNANDO C DE MORAIS, Nota de Crédito 42/2009 no valor de R\$ 233.818,73, Nota de Crédito 46/2009 no valor de R\$ 139.784,61, Nota de Crédito 52/2009 no valor de R\$ 72.538,98, Nota Fiscal nº12.176, datada de 11/09/2010, no valor de R\$ 8.570,36, Nota Fiscal nº12.178, datada de 11/09/2010, no valor de R\$ 54.463,19.

15. Primeiramente, verifica-se que foram feitos diversos registros contábeis no mês de dezembro de 2009 relativo ao pagamento dos documentos de nº 422009, 462009 e 522009 no valor total de R\$ 385.481,25, constando ainda a informação das respectivas datas de baixa, compreendendo o período de 19 a 21/01/2010.

15.1. O interessado alega que os citados pagamentos foram registrados em seu Livro Caixa do ano de 2009, entretanto não o anexou ao presente processo. Foi verificado também que inexistente registro no Livro Caixa de 2010 (mês de janeiro).

16. Com relação aos pagamentos relativos os documentos de números 12.176 e 12.178, que teriam sido realizados em 06/12/2010, conforme registro contábil, o

impugnante afirma que os mesmos estariam escriturados no Livro Caixa, todavia não foram localizados no mesmo registro com valores equivalentes.

17. Sendo assim, entendo que o contribuinte não logrou comprovar suas alegações, devendo, por esse motivo, ser mantido o lançamento em questão.

Receitas da atividade rural recebidas da Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda (item 44 e anexo XIV do TVF)

18. Sobre este item, o interessado alega que o fisco tributou as sobras a que os impugnantes tinham direito pelo regime de competência ou, mais especificamente, quando as referidas sobras lhes foram creditadas em contas de adiantamentos a cooperados. Acrescenta ainda que esses valores não foram necessariamente pagos.

18.1. Argumenta ainda que:

- Os saldos devedores apresentados desde 31/12/2009 nas seguintes contas de adiantamento a cooperados referem-se a dívidas contraídas antes do ingresso dos cooperados no quadro social da Cooperativa, o que remonta ao ano de 2003, mediante assunção das dívidas dos cooperados que lhes cederam as cotas sociais;

- As demais contas registram a entrega de cana de açúcar dos impugnantes à Cooperativa nos anos de 2010 e 2011;

- O saldo credor das aludidas contas demonstra que a Cooperativa não pagou a totalidade das sobras creditadas aos impugnantes no curso do período objeto da fiscalização;

- A existência de saldo devedor nas operações demonstra que a Cooperativa pagou despesas das atividades rurais dos impugnantes em montante superior ao valor das sobras que lhes seriam cabíveis em razão da cana de açúcar entregue no período sob exame da fiscalização; e - Na medida em que os valores adiantados serão compensados com os créditos relativos às sobras que serão apuradas com a futura entrega de cana de açúcar, não deve haver tributação dos valores eventualmente pagos a maior por aplicação do disposto no art. 61, § 2º do RIR, cuja redação foi reproduzida na Instrução Normativa SRF nº 83/2001.

- Os valores debitados aos impugnantes a título de contribuição previdenciária sobre a receita da atividade rural (INSS), bem como, os valores efetivamente pagos a terceiros e debitados aos impugnantes relativamente à remuneração dos parceiros outorgantes, constituem-se em despesas da atividade rural.

- O art. 59 do RIR/99 dá azo ao procedimento adotado pelos impugnantes, de sequer registrar no livro-caixa a parte da receita da atividade rural recebida mediante compensação com as despesas pagas pela Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba aos parceiros outorgantes dos impugnantes.

- O recebimento efetivo de dinheiro não houve e a parte da receita da atividade rural cabente ao parceiro outorgante não seria tributada juntamente com as receitas dos demais parceiros.

- Os adiantamentos efetuados pela Cooperativa aos impugnantes em montante superior ao valor das sobras cabente aos impugnantes em decorrência da cana de açúcar entregue deve ser tributada nos períodos futuros, quando ocorrer a efetiva entrega de cana de açúcar, por aplicação do disposto no art. 61, § 2º do RIR/99;

- A parte das sobras creditadas aos impugnantes e cujo crédito foi extinto por compensação, foi compensada com o valor do pagamento das contribuições previdenciárias sobre a receita da atividade rural e das despesas de parceira da atividade rural, formal e documentalmente comprovadas;

- Caso não deduzidas diretamente da receita bruta, as despesas com parceria agrícola suportadas pelos impugnantes podem ser deduzidas para apuração do lucro da atividade rural por aplicação do disposto no art. 62, § 1º do RIR/99.

19. Primeiramente, cabe destacar que o contribuinte reconhece ter recebido, a crédito de sua conta contábil na Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda, os valores apurados como omitidos pela autoridade fiscal, a título de sobras líquidas, argumentando, entretanto, não ter ocorrido o efetivo recebimento financeiro desses recursos.

19.1. A respeito da tributação do resultado da exploração da atividade rural, cabe destacar os art. 57, 61, 63, 67, 68 e 71 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), vigente à época do fato gerador:

Rendimentos da Atividade Rural

Art. 57. São tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida pelas pessoas físicas, apurados conforme o disposto nesta Seção (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º).

Receita Bruta 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.

§ 1º Integram também a receita bruta da atividade rural:

I - os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, aquisições do Governo Federal - AGF e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária - PROAGRO;

II - o montante ressarcido ao produtor agrícola, pela implantação e manutenção da cultura fumageira;

III - o valor da alienação de bens utilizados, exclusivamente, na exploração da atividade rural, exceto o valor da terra nua, ainda que adquiridos pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio;

IV - o valor dos produtos agrícolas entregues em permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;

V - o valor pelo qual o subscritor transfere os bens utilizados na atividade rural, os produtos e os animais dela decorrentes, a título da integralização do capital.

§ 2º 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.

§ 3º Nas vendas de produtos com preço final sujeito à cotação da bolsa de mercadorias ou à cotação internacional do produto, a diferença apurada por ocasião do fechamento da operação compõe a receita da atividade rural no mês do seu recebimento.

§ 4º Nas alienações a prazo, deverão ser computadas como receitas as parcelas recebidas, na data do seu recebimento, inclusive a atualização monetária.

§ 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.

Art. 63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 14).

Apuração do Resultado Tributável Art. 67. Constitui resultado tributável da atividade rural o apurado na forma do art. 63, observado o disposto nos arts. 61, 62 e 65 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 7º).

Art. 68. O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto, na declaração de rendimentos e, quando negativo, constituirá prejuízo compensável na forma do art. 65 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º).

Art. 71. À opção do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, observado, o disposto no art. 66 (Lei 8.023, de 1990, art. 5º).

19.2. Por sua vez, o § 1.º do art. 1.º da Lei nº 10.676, de 22 de maio de 2003, estabelece que as sobras líquidas apuradas pelas cooperativas de produção agropecuárias colocadas à disposição dos cooperados, integram a receita bruta da atividade rural:

Art. 1º As sociedades cooperativas também poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, as sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício,

antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

§ 1º As sobras líquidas da destinação para constituição dos Fundos referidos no caput somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa de produção agropecuária. (grifos acrescentados)

19.3. Já, o inciso VI do § 2.º do art. 5.º da Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de Outubro de 2001, assim dispõe:

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.

.....
 § 2º Integram também a receita bruta da atividade rural:

.....
 VI - as sobras líquidas decorrentes da comercialização de produtos agropecuários, apuradas na demonstração de resultado do exercício e distribuídas pelas sociedades cooperativas de produção aos associados produtores rurais. (grifos acrescentados)

19.4. Depreende-se dos dispositivos legais transcritos que há determinação expressa para que as sobras líquidas apuradas pelas sociedades cooperativas sejam computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado, quando creditadas, distribuídas ou capitalizadas, sujeitando-se a tributação na Declaração de Ajuste Anual do cooperado, quando pessoa física.

19.5. Portanto, diferentemente do que alega o impugnante, as sobras líquidas creditadas pela Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda ao contribuinte e sua esposa integram sim a receita bruta da atividade rural, sujeitando-se à tributação do imposto de renda em suas declarações de rendimentos.

19.6. No livro Ato Cooperativo e Seu Adequado Tratamento Tributário, de Guilherme Krueger, Ed. Mandamentos, Belo Horizonte, 2004, página 271, assim se posiciona o autor sobre a tributação das sobras líquidas:

A distribuição, o crédito ou a capitalização das sobras líquidas, está sujeita à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual, se o associado for pessoa física.

20. No presente caso, observa-se que o contribuinte apurou resultado positivo da atividade rural nos anos-calendário 2010 e 2011, conforme demonstrativo de apuração da atividade rural das Declarações de Ajuste Anual, portanto, o valor das sobras líquidas creditadas pela Cooperativa deve ser computado na receita bruta

da atividade rural, aumentando assim, o resultado positivo sujeito à tributação na declaração de rendimentos.

21. Com relação à solicitação de dedução das despesas com contribuição previdenciária sobre a receita da atividade rural (INSS) e despesas com parceira da atividade rural, convém ressaltar aos interessados que constitui obrigação do contribuinte escriturar em seu Livro Caixa as despesas de custeio, nos termos da legislação tributária (RIR/99, artigo 60):

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).

(...) Grifos acrescidos

21.1. Além da falta de escrituração, caberia também aos interessados, para fins de comprovação, apresentar em sua peça impugnatória uma relação discriminada, detalhando uma a uma cada despesa pleiteada, juntamente com a indicação da documentação hábil a comprovar a sua dedutibilidade.

21.2. É regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. O artigo 373 do Novo Código de Processo Civil (NCPC) - art. 333 do antigo CPC - estabelece as regras gerais relativas ao ônus da prova, partindo da premissa básica de que cabe a quem alega provar a veracidade do fato.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

21.3. O Decreto 70.235/72 assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

21.4. Registre-se ainda que, para fins de dedução, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apontar a documentação suficiente para dirimir os questionamentos acerca dos dados informados em sua declaração de ajuste, conforme dispõe o art. 73 do RIR/99:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

21.5. Por fim, frise-se que o próprio contribuinte no item 73 de sua peça impugnatória reconhece a necessidade de escrituração das despesas no seu livro caixa, ao reproduzir trecho de uma solução de consulta que trata da matéria.

21.6. Assim, diante do caso concreto, não acato os argumentos da defesa.

Juntada de documentos.

Os recorrentes reiteram o pedido de concessão de prazo para juntada aos autos do livro-caixa onde registrados os valores recebidos da Japungu Agroindustrial S/A.

O Decreto nº 70.235/72 regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito da União. O artigo 16, § 4º, deste diploma institui a regra geral de preclusão do direito de juntar novos elementos de prova com a impugnação. As exceções à regra geral de preclusão, que permitiriam a apresentação de provas em momentos processuais posteriores, resume-se a três hipóteses, a saber: (i) a impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior; (ii) a prova que se refira a fato ou direito superveniente; e (iii) a prova que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No presente processo, não há fatos ou direitos supervenientes e nem fatos e razões trazidas aos autos após o Despacho Decisório.

Restaria ao contribuinte, para fundamentar um pedido de apresentação de provas a destempo, conforme dicção do § 5º do dispositivo aludido, demonstrar a ocorrência de motivo de força maior que tenha impedido a apresentação tempestiva dos elementos de prova necessários para demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Não encontra acolhida na norma processual mencionada, no atual estágio do processo, pugnar genericamente pelo direito de apresentar novos elementos de prova a qualquer tempo, caso sejam necessários.

O que se constata de forma cristalina é que o contribuinte, desde o início e ao longo de todo o processo, não logrou apresentar o citado livro-caixa.

Assim, neste ponto, voto por declarar a preclusão e indeferir o pedido de juntada do livro-caixa onde registrados os valores recebidos da Japungu Agroindustrial S/A.

CONCLUSÃO

Do exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite