



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



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>13855.003184/2010-31</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2001-007.718 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 11 de abril de 2025                             |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | MANOEL GARCIA JUNIOR                            |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

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

Ano-calendário: 2006

PAF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade.

IRPF. ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE.

A forma de apuração do resultado tributável da atividade rural é opção do contribuinte, exercida quando da entrega da DIRPF, não cabendo sua alteração após iniciado o procedimento de ofício e lavrado o auto de infração, de acordo com o que lhe for mais favorável. No caso da opção pela apuração convencional - diferença entre a receita bruta total e as despesas de custeio e investimentos - o lançamento de ofício não ficará limitado a 20% da receita bruta do ano calendário.

O critério do arbitramento somente deverá ser adotado quando o contribuinte, regularmente intimado no curso da ação fiscal, não apresenta a escrituração, inviabilizando a apuração das receitas e despesas da atividade rural e não tenha optado pela apuração convencional no ajuste anual.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honório Albuquerque de Brito (Presidente), Raimundo Cassio Gonçalves Lima, Lilian Claudia de Souza e Wilderson Botto.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo excertos do relatório da decisão ora recorrida (fls. 1259/1270):

### **Lançamento - Auto de infração**

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração de fls. 03 a 38 referente a imposto sobre a renda de pessoa física do ano-calendário 2006, no qual foi apurado imposto no valor de R\$ 268.069,54 acrescido de multa de ofício e juros de mora, em decorrência **da apuração de omissão de rendimentos e glosa de despesas da atividade rural**, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

### **Impugnação**

O interessado, por seu procurador, apresentou impugnação da exigência de fls. 1230 a 1237. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

Trabalha com seus filhos em um condomínio familiar de fato.

A apuração da omissão da receita e a glosas das despesas é fruto do equívoco cometido pelo Agente Autuante por ocasião da lavratura do Auto de Infração, que padece, portanto, de vício insanável.

NO TÓPICO 3 - Da análise e levantamento das bases de cálculo, na parte conclusiva, o Agente Autuante indicou que as receitas da Fazenda Monjolinho alcançam o valor de R\$ 539.186,55, quando na realidade o livro caixa indica o valor de receitas na orla de R\$ 339.514, 18. Esclareça-se que deste valor para o Impugnante, foi declarado a alíquota de 85%, à luz do contrato de parceria verbal existente entre o mesmo e a irmã Elizabeth, os restantes 15% das receitas estão declarados na declaração desta.

PLANILHA I - Neste plano, onde foram detalhadas as receitas, o Agente Autuante informou mensalmente as receitas informadas pela usina, em comparação ao que foi contabilizado no livro caixa. Notamos que, em alguns meses, foi identificado a qual imóvel pertence a receita, e em outros, não. No entanto, esta identificação torna-se relevante, dado que a Fazenda Monjolinho é explorada em regime de parceria, o Impugnante cabe o percentual de 85%, fato que diferenciara a base de cálculo. Consta até um valor recebido em dezembro de 2005.

Outro dado que também chama a atenção, "planilha I", mais precisamente no mês de setembro, quando o valor de R\$ 22.000,00 é identificado no livro caixa

como receita de venda de veículos utilitários e ao mesmo tempo é adicionado como omissão de receita.

Em se referindo as glosas de despesas, temos que aponta o valor de R\$ 65.799,89 da Fazenda Monjolinho, quando o livro caixa aponta o valor de R\$ 81.131,94 e não justifica a razão da desta diferença a menor, fato que também implicará no alcance da base de cálculo.

Ainda neste tópico de despesas, temos que alega ter glosado apenas despesas das Fazendas Santa Juliana, Santo Antônio e Paulista, quando na realidade glosa despesas das fazendas Santa Eliza (v.g. 31/10 Bunge R\$ 8.272,50), Boa Sorte (v.g. 31/08 diversos Carol), Macaúba (v.g. 18/01 A. Alves) e Monjolinho (v.g. 31/08 combustível R\$ 9.806,21) valores por amostragem apenas.

No passado prestou alguns favores ao cunhado Mauricio Garcia da Silveira, tais como pequenos empréstimos, trocas de cheques, negócios com bezerros, etc., até que no princípio de 2006, fizeram um levantamento onde Mauricio reconheceu dever para o mesmo, a importância de R\$ 150.000,00, os quais foram pagos com fertilizantes e herbicidas. Em se tratando, reitera-se de família, não se importaram em formalizar documentos fiscais para a transferência dos produtos, até porque suas fazendas divisavam e os funcionários de Manoel buscavam os produtos no barracão da fazenda de Mauricio, sempre que necessário.

O Agente Autuante, apurou de forma equivocada, alegada omissão de receita e excesso de despesas lançadas pelo Impugnante em sua regular contabilidade fiscal. Ora, se realmente existisse a propalada sonegação de receita, proporcionalmente deveria o Fisco considerar também, em relação essas receitas, as despesas que não foram levadas em consideração, inobstante devidamente, conforme já consignado, devidamente escrituradas. É muito estranho, o que por sinal macula o Auto de Infração de nulidade, imputar omissão de receita, por sinal não ocorrida, e não considerar as despesas, por sinal, glosadas ao arrepio das normas legais.

Conforme Demonstrativo de Notas Fiscais de Aquisições de Cana fornecido pela LDC-SEV BIOENERGIA, dos valores que seriam faturados no ano de 2006, recebeu parte no exercício anterior, que pelo regime de caixa adotado no sistema de tributação das pessoas físicas, foi submetido a tributação no ano-base de 2005, o que macula também de nulidade a peça fiscal ora impugnada.

No que tange ao remanescente da alegada omissão de receita, o Agente Autuante somente conseguiu apurar o indevido valor, porque além de equivocar-se no momento do real recebimento das receitas, desprezou parcialmente as parcerias que o impugnante mantém com seus filhos e sua irmã, sempre lembrando que se trata de um condomínio familiar de fato.

Foram consideradas receitas tributáveis na declaração do impugnante que já haviam sido tributadas nas declarações dos parceiros. Ocorre bitributação pois pretende se exigir imposto que já foram recolhidos pelos parceiros.

No que se refere às despesas glosadas, o Agente Autuante em sua peça fiscal, não discriminou o que é inidôneo e inábil e o que não faz parte do livro caixa. Muito menos consignou porque os documentos são inidôneos e inábeis. Além do mais, não anexou ao Auto de Infração a declaração mencionada. Esses três relevantes aspectos cerceiam o direito de defesa do Impugnante.

Os documentos impugnados não padecem de vícios. São idôneos e hábeis e estão devidamente contabilizados.

A multa aplicada e os demais encargos padecem também do vício da inconstitucionalidade e ilegalidade, posto que, por serem confiscatórios infringem as normas constitucionais e legais, na trilha do que reiteradamente têm decidido os nossos tribunais.

#### **Transferência para julgamento**

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013) e conforme definição da Coordenação-Geral do Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para esta DRJ/POA/RS para julgamento.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis.

ATIVIDADE RURAL. DISPONIBILIDADE. REGIME DE CAIXA. Na atividade rural adota-se o regime de caixa, devendo as receitas ser declaradas no momento em que forem recebidas ou colocadas à disposição do declarante, em condições de serem por ele realizadas, à sua vontade.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. Para serem dedutíveis, as despesas devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, estarem escrituradas em livro caixa e devidamente comprovadas mediante documentação idônea.

ATIVIDADE RURAL. RECEITAS. Adiantamentos recebidos por conta de contrato para entrega futura de produtos rurais são computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA. É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no

percentual de 75%, e de juros de mora à taxa Selic sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto.

Cientificado da decisão, em 19/05/2014 (fls. 1274), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 18/06/2014, recurso voluntário (fls. 1275/1298), insurgindo-se contra a manutenção da autuação remanescente, no que tange à omissão de receitas e à glosa das despesas com a atividade rural, trazendo as seguintes alegações, a seguir brevemente sintetizadas por meio dos seguintes a seguir relacionados: I – DA HIPÓTESE EM JULGAMENTO; II – DAS RAZÕES PARA REFORMA: II.a – Nulidade integral do Auto de Infração. Cerceamento de defesa. Devido processo legal administrativo; II.b – A Nulidade do auto de infração. Fundamento fático e jurídico equivocado para exigir tributo. A tributação há de ser na atividade rural e não na pessoa física; II.c – Presunção de Omissão de Receitas; II.d – Possibilidade de dedução das despesas comprovadas em livro caixa; II.e – Dos Juros Selix Aplicados; II.f – Da multa confiscatória aplicada; II.g – Da não incidência de juros sobre a multa. Cita escólio doutrinário e jurisprudência judicial e administrativa para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, seja reconhecida a improcedência do lançamento, tendo em vista sua insubsistência como medida de legalidade, ou subsidiariamente, seja reconhecida a inaplicabilidade da taxa SELIC e o caráter confiscatório da multa de ofício no percentual de 75%, devendo a mesma ser reduzida para 20%, em conformidade com art. 61, § 2º da Lei nº 9.430/96.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 1299/1301.

Em 26/06/2014, peticiona requerendo a juntada de procuração, regularizando a representação processual de seu patrono e ratificando os atos anteriormente por ele praticados (fls. 1305/1307).

Em 27/02/2024, em face da declaração de impedimento do conselheiro relator, Rodrigo Rigo Pinheiro (fls. 1310/1311), o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 1312), sendo-me distribuído em 06/11/2024, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade complementam e se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

**Mérito****Atividade rural - da omissão de rendimentos apurada e da glosa de despesas declaradas:**

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos da atividade rural (R\$ 651.854,97) e glosa de despesas da atividade rural (R\$ 319.954,20), constatadas em sede de verificação das obrigações tributárias relativas ao ano-calendário de 2006, importando na apuração do imposto suplementar ajustado de R\$ 264.239,99, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento das infrações apuradas.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 1259/1270) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no relatório da fiscalização (fls. 2/38), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – sendo certo que houve a demonstração clara e precisa dos elementos e valores que serviram de base para o lançamento, conforme se depreende do relatório da fiscalização elaborado (fls. 9/38), improcedendo assim a alegação de tributação por presunção em relação as receitas recebidas, bem como sobre as glosas das despesas da atividade rural, cujos valores apurados estão devidamente registrados nas planilhas anexadas no trabalho fiscal, as quais foram elaboradas com base no livro-caixa e outras informações prestadas pelo próprio contribuinte e parceiros, tudo em atendimento ao MPF-F e termos de fiscalização expedidos, aliado ao fato de que o resultado da atividade rural foi submetido ao juste anual – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor (fls. 1264/1269), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF)

**Preliminar - Nulidade**

Sobre a arguição de nulidade, esclareça-se que as hipóteses de nulidade absoluta são as previstas no art. 59, Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal (PAF), e dispõe que:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)”

No presente processo, todos os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal – servidor competente para tal lavratura –, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos esses atos, no decorrer da fiscalização.

Especificamente com relação ao Auto de Infração, há de se constatar que todos os requisitos previstos no artigo 10, do Decreto 70.235/1972, abaixo transcrito, também foram plenamente observados quando de sua lavratura:

“Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Outrossim, no processo administrativo fiscal, o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Assim, não pode ocorrer previamente à lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o auto de infração. Após a lavratura do auto de infração e de sua ciência é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a exigência fiscal, sendo-lhe proporcionado devidamente o contraditório e a ampla defesa, pois, é só com a impugnação do auto de infração, que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e, à luz da legislação tributária, o acórdão de primeira instância administrativa.

No caso, tendo sido facultado ao contribuinte impugnação na qual o autuado demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal e, apresenta seus argumentos de defesa, ora apreciados, não procede a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Eventuais desobediências de formalidade, ainda valeria o disposto no artigo 60, do referido PAF, *verbis*:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

(...)

#### **Atividade Rural**

Afirma o impugnante que os imóveis rurais são explorados em regime de condomínio familiar. Entretanto, em resposta, à intimação fiscal (fls. 189 a 192) afirma que:

- Fazenda Santa Eliza foi explorada somente pelo Manoel;
- Fazenda Boa Sorte foi explorada uma parte pelo Manoel e uma parte pelo filho Fernando, existia um contrato de parceria onde ao Fernando cabia 98% e ao

Manoel 2% de todas as receitas e despesas, conforme declarado no ajuste de ambos.

- Fazenda Macaúba foi explorada somente pelo Manoel,
- Fazenda Monjolinho, pertence a sua irmã Elizabeth Nobre Garcia, foi explorada em regime de parceria pelo Manoel que lhe pagou 15% das receitas e despesas;
- Fazenda Santa Juliana foi explorada pelo filho Ricardo
- Fazenda Paulista foi explorada pelo filho Ricardo
- Fazenda Santo Antônio foi explorada pelo filho Ricardo.

Assim **foi reconhecida a exploração pelo contribuinte da Fazenda Santa Eliza, Macaúba e Boa Sorte. Com relação à fazenda Monjolinho foi considerada a parceria no percentual de 85%.**

#### Receitas da atividade rural

A receita bruta da atividade rural deve ser comprovada por Nota Fiscal de Produtor, Nota Fiscal de Entrada, Nota Promissória Rural vinculada à Nota Fiscal de Produtor e demais documentos oficialmente reconhecidos pelas fiscalizações estaduais (art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 83, de 2001).

Na apuração do resultado da atividade rural as receitas e despesas **são computadas na apuração do resultado do ano-calendário dos efetivos recebimentos e pagamentos** conforme a previsão contida no artigo 11 da Instrução Normativa nº 83, de 2001.

Outrossim, a legislação clara e expressamente determina que o adiantamento de recursos oriundos de contrato de compra e venda para entrega futura **só pode ser computado como receita da atividade rural no momento da efetiva entrega do produto.** É o que determina o artigo 19 da Instrução Normativa SRF nº 83, de 2001:

Art. 19. Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, **são computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.**

Cumpra esclarecer que o resultado da atividade rural **se submete à declaração de ajuste anual,** o que implica dizer que o fato gerador é o ano-calendário e o seu termo final é 31 de dezembro. Não pode haver a apropriação de valores relativos a outro ano-calendário. A apropriação antecipada da receita não pode ser feita porque constitui alteração no fato gerador.

Quanto à alegação **de pagamento em duplicidade** é ressalvada à possibilidade de retificação da declaração de ajuste anual enquanto não ocorrida a decadência desse direito.

A Usina de Açúcar e Alcool MB, em resposta à intimação fiscal, apresentou o demonstrativo das notas fiscais de aquisição de cana e os pagamentos efetuados ao contribuinte (fl. 53) e apresentou as notas fiscais de fls. 54 a 69.

**No demonstrativo apresentado, na tabela da esquerda foram informadas todas as notas fiscais de aquisição de cana de açúcar no ano de 2006 e na tabela da direita, os pagamentos.**

Ademais, verifica-se que as notas fiscais são relativas as fazendas Santa Eliza, Macaúba e Monjolinho.

As receitas da fazenda Monjolinho são referentes as Notas Fiscais 8916, 8995, 9261, 9377 e 9715. Estas receitas, como já referido neste voto, **foram reconhecidas no percentual de 85%.**

Assim, considerando que os pagamentos antecipados **devem ser computados como receita quando da entrega do produto (data da emissão da nota fiscal) e que as demais receitas são consideradas quando do recebimento,** deve ser refeito o demonstrativo das receitas da atividade rural, como segue:

|           |                   |                      |                |
|-----------|-------------------|----------------------|----------------|
| Janeiro   |                   |                      | R\$ 0,00       |
| Fevereiro |                   |                      | R\$ 0,00       |
| Março     | Venda de animais  |                      | R\$ 36.640,00  |
| Abril     | Safra de soja     |                      | R\$ 139.300,00 |
| Maio      | cana de açúcar    | NF 8890              | R\$ 310.225,52 |
|           |                   | NF 8915              | R\$ 174.855,07 |
|           |                   | NF 8916 (monjolinho) | R\$ 48.834,78  |
|           |                   | NF 8995 (monjolinho) | R\$ 152.107,03 |
|           |                   | NF 9035              | R\$ 4.316,62   |
|           |                   | Total                | R\$ 690.339,02 |
| Junho     |                   |                      | R\$ 0,00       |
| Julho     | cana de açúcar    | NF 9216              | R\$ 32.861,19  |
|           |                   | NF 9239              | R\$ 254.806,91 |
|           |                   | NF 9261 (monjolinho) | R\$ 64.195,32  |
|           |                   | Total                | R\$ 351.863,42 |
| Agosto    | Venda de mudas    |                      | R\$ 3.140,00   |
|           | cana de açúcar    | NF 9377 (monjolinho) | R\$ 127.702,11 |
|           |                   | Total                | R\$ 130.842,11 |
| Setembro  | venda de veículos |                      | R\$ 22.000,00  |
|           | cana de açúcar    | NF 9544              | R\$ 81.306,19  |
|           |                   | NF 9545              | R\$ 101.196,64 |
|           |                   | NF 9583              | R\$ 31.457,20  |
|           |                   | Total                | R\$ 235.960,03 |
| Outubro   | Cana de açúcar    | NF 9564              | R\$ 24.857,31  |
|           |                   | NF 9680              | R\$ 69.483,42  |
|           |                   | NF 9715 (monjolinho) | R\$ 58.634,79  |
|           |                   | Total                | R\$ 152.975,52 |
| Novembro  |                   |                      | R\$ 0,00       |
| Dezembro  | cana de açúcar    | NF 9839              | R\$ 3.603,40   |

|           |                |
|-----------|----------------|
| Janeiro   | R\$ 0,00       |
| Fevereiro | R\$ 0,00       |
| Março     | R\$ 36.640,00  |
| Abril     | R\$ 139.300,00 |
| Maior     | R\$ 690.339,02 |
| Junho     | R\$ 0,00       |
| Julho     | R\$ 351.863,42 |
| Agosto    | R\$ 130.842,11 |
| Setembro  | R\$ 235.960,03 |
| Outubro   | R\$ 152.975,52 |
| Novembro  | R\$ 0,00       |
| Dezembro  | R\$ 3.063,40   |

|                |                  |
|----------------|------------------|
| Total receitas | R\$ 1.740.983,50 |
|----------------|------------------|

|                     |                  |
|---------------------|------------------|
| Receitas apuradas   | R\$ 1.740.983,50 |
| Receitas declaradas | R\$ 1.103.054,20 |
| Receitas omitidas   | R\$ 637.929,30   |

#### Despesas da atividade rural

Sobre as despesas da atividade rural, o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, em seus art. 60 e 62, dispõe *in verbis*:

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).

(...)

§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.

Art. 62. Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 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.

(...)

Da leitura dos dispositivos acima transcritos deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas:

⇒ devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;

⇒ devem estar escrituradas em livro caixa;

⇒ devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

A atividade rural beneficiada com tributação reduzida, sujeita o contribuinte à apuração de seu resultado tributável, sendo exigida a comprovação das receitas auferidas, das despesas de custeio e dos investimentos efetuados.

Foi efetuada a glosa **no valor total de R\$ 319.954,20**, sendo:

- R\$9.869,98 - 15% das despesas da Fazenda Monjolinho (parceiro);
- R\$310.084,22 - despesas das fazendas Juliana, Santo Antônio e Paulista, conforme demonstrativo constante do Relatório da Fiscalização e despesas com insumos informados como adquiridos de Mauricio Garcia da Silveira.

#### **Despesas – Fazenda Monjolinho**

Conforme descrito no Relatório da Fiscalização foi efetuado o levantamento da documentação de despesa da Fazenda Monjolinho e considerado o percentual de 85%.

O contribuinte **deve** comprovar as despesas escrituradas no livro caixa, mediante documentação idônea que identifique o beneficiário, o valor, a data da operação e que contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Foram **consideradas** as despesas no valor de R\$ 65.799,89, conforme documentos apresentados (fls. 413 a 419).

Foi efetuada **a glosa do valor de R\$ 9.869,98 (15% do parceiro Elizabeth), por não ser despesa do contribuinte**. Correto o procedimento da fiscalização. Observa-se que se a fiscalização tivesse considerado a despesa da fazenda Monjolinho no valor de R\$ 81.131,94, como requer o impugnante, **a glosa das despesas seria maior**.

#### **Despesas das Fazendas Santo Antônio, Fazenda Santa Juliana, Fazenda Paulista e em nome de terceiros**

Como as receitas da Fazenda Santo Antônio, Santa Juliana e Paulista **não foram reconhecidas pelo contribuinte, as despesas a elas relativas também não podem ser consideradas**.

As despesas foram relacionadas na **Planilha III do Relatório da Fiscalização** e os documentos fiscais anexados nas fls. 420 a 1226.

Ao contrário do alegado pelo interessado, **todas as despesas glosadas foram listadas**.

Não há como admitir que **despesas referentes a terceiro sejam utilizadas pelo impugnante, por absoluta falta de previsão legal**. Para uma despesa ser dedutível, deve o contribuinte provar, além da efetiva ocorrência da mesma, que incorreu naquele dispêndio.

O contribuinte em sua impugnação **não apresenta nenhum documento comprovando que as despesas glosadas eram referentes as fazendas Santa Eliza, Boa Sorte e Macaúba**.

#### **Despesas – Maurício Garcia da Silveira**

Foi efetuada a glosa do valor de R\$ 150.000,00 referente a uma venda de insumos informado como adquirido de Maurício Garcia da Silveira, por **não ter sido apresentado nenhum documento fiscal hábil para a comprovação da referida despesa, somente um recibo**. Intimado a apresentar a comprovação financeira e o documento hábil para comprovação da despesa, **o contribuinte informou que devido ao grau de parentesco não houve formalização da transação mercantil**.

É um equívoco o raciocínio de que a informalidade dos negócios entre parentes próximos pode eximir **o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações**. Tal informalidade ou vínculo de confiança diz respeito apenas às partes envolvidas, não podendo ser aplicada na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre fisco e contribuinte é formal e vinculada à lei. Logo, o grau de parentesco entre os contratantes ou a forma convencionada entre as partes diz respeito somente a elas, não exime o contribuinte de apresentar a prova do pagamento.

#### Despesas - outras

Na apuração das receitas da venda de cana de açúcar para a Usina de Açúcar e Álcool MB **foram considerados os valores líquidos**. Desta forma, foram consideradas as despesas intrínsecas a estas receitas.

|                           |                  |
|---------------------------|------------------|
| Omissão de receitas       | R\$ 637.929,30   |
| Glosa de despesas         | R\$ 319.954,20   |
| Total infrações           | R\$ 957.883,50   |
| Base de cálculo declarada | R\$ 105.259,43   |
| Total base de cálculo     | R\$ 1.063.142,93 |
| Imposto devido            | R\$ 286.370,60   |
| Imposto pago              | R\$ 22.130,61    |
| Imposto apurado           | R\$ 264.239,99   |

De fato, em relação as preliminares suscitadas, razão não lhe assiste. Vale salientar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, inclusive oportunizando ao contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais, os quais foram regularmente atendidos.

Da leitura da autuação se pode apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de lhe oportunizar o exercício do direito de defesa.

Portanto, do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da estrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude, inexistindo vício na fundamentação fática e jurídica ou mesmo cerceamento de defesa como aventado na peça recursal, calhando assim na rejeição das preliminares suscitadas.

Não obstante, quanto a alegação que a exigência do crédito tributário apurado deveria ter sido feita na atividade rural e não na tributação normal da pessoa física, culminando

em equívoco na edificação de fundamento fático e jurídico para exigibilidade do tributo, não há como acompanhar o Recorrente.

Neste ponto, vale aqui transcrever excertos do voto-condutor proferido no acórdão nº 9202-010.451 da CSRF (sessão de 29/09/2022), acolhido por maioria, onde o ilustre conselheiro relator Mauricio Nogueira Righetti assim manifestou suas convicções, cujas razões de decidir se amoldam ao presente caso:

De início, é de salientar que não há nos autos notícias da falta de escrituração do Livro Caixa, mas ao contrário, os valores que foram auditados partiram dos que já haviam sido declarados e escriturados pelo próprio contribuinte naquele livro.

Tampouco se tem notícias de que o contribuinte, regularmente intimado, não tivesse apresentado a escrituração, vindo a dificultar a apuração das receitas e despesas da atividade rural, o que, por si só, inviabilizaria seu pleito recursal.

(...)

Note-se, a sistemática de apuração do resultado da atividade rural se dá, como regra e isso é inegável, mediante o simples e frio confronto entre as receitas e as correspondentes despesas de custeio e de investimento a ela relativas.

Ainda nesse sistema, o legislador autorizou, como incentivo à atividade econômica, a dedução de prejuízo por ventura experimentados em períodos anteriores.

Todavia, exigiu do contribuinte o dever de comprovar, quando intimado, a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identificasse o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação envolvida.

A razão de ser da exigência acima é, penso eu, conferir ao órgão de Fiscalização um mínimo de controle acerca da veracidade, em especial das despesas declaradas, na medida em que a depender da prática adotada pelo Sujeito Passivo, valores devidos podem estar sendo deixados à margem da tributação.

Por outro lado, a própria lei permitiu que o contribuinte, à sua opção, adotasse uma sistemática que, a depender do caso, lhe fosse mais benéfica economicamente falando. É dizer, foi facultado a ele levar à tributação apenas 20% do valor da receita do período, sendo que, assim optando, não poderia deduzir eventuais prejuízos dos anos anteriores.

Nessa perspectiva, é de se questionar em qual circunstância a falta da escrituração do Livro Caixa, tal como prevista na lei, implicaria o arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Penso que nos casos em que o contribuinte não optara pela apuração convencional do resultado (receitas (-) despesas), seja por ter optado pelo resultado presumido de 20%, seja por não ter apurado resultado da atividade rural e ao longo do procedimento fiscal, identificou-se rendimentos dessa natureza.

Como já dito, o contribuinte optou pela apuração efetiva de seu resultado, chegando a um valor significativamente menor do que se tivesse optado pelo limite de 20% e pretende, agora, seja tributado apenas 20% das omissões/glosas identificadas pelo Fisco.

Nesse rumo, a expectativa do recorrente é que sua atividade rural fosse apurada, no mesmo período e sem previsão legal para tanto, por meio de duas sistemáticas distintas, a saber, pelo resultado efetivo em sua DIRPF e pelo limite de 20% na ação fiscal.

Tem-se, com isso, que a tese recursal, ainda que porventura alicerçada em paradigmas deste conselho, **não merece prosperar**, pois se assim o fosse significaria dizer que nos casos como o dos autos, em que se apura glosas de despesas em função da identificação de diversos documentos fiscais inidôneos, a eventual e deliberada não apresentação do Livro Caixa poderia, de certa forma, trazer proveito ao contribuinte na apuração do tributo devido, **diferentemente da forma por ele mesmo escolhida originalmente em sua DIRPF, o que, penso eu, não se coaduna com os princípios mais basilares do Direito.**

Nesse mesmo sentido, o acórdão 9202-008.475, julgado na sessão de 17 de dezembro de 2019, cujo voto vencedor ficou a cargo do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Logo, ancorado no relatório fiscal elaborado, restando desatendidos os requisitos para dedutibilidade parcial das despesas declaradas no livro-caixa apresentado (Planilhas II e II - fls. 20/35), e constatada a omissão de receitas da atividade rural no ano-calendário autuado (Planilha I - fls. 18/20), correta é manutenção do lançamento ajustado pela decisão recorrida, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário revisado exigido.

Quanto à multa de ofício aplicada, nada a prover. Vale salientar, que sua incidência à base de 75% sobre o crédito tributário mantido, decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, devendo a fiscalização aplicá-la, sob pena de violação do dever de ofício.

No que tange aos juros de mora, também melhor sorte não lhe socorre. Cabe ressaltar que a tal matéria já se encontra pacificada neste CARF, no sentido de sua incidência sobre os débitos apurados, culminando inclusive com a edição das Súmulas nº 4 e 108:

#### **Súmula nº 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, **no período de inadimplência**, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

#### **Súmula nº 108**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser aplicados, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Em relação as supostas inconstitucionalidades aventadas, com especial destaque para as violações ao devido processo legal administrativo, contraditório e ampla defesa, também nada a prover. Como é sabido, e reforçando o acerto da decisão recorrida, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria aliás já se encontra pacificada, inclusive culminando com a edição da Súmula nº 2:

#### **Sumula nº 2**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto