

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.720284/2019-63
ACÓRDÃO	2302-004.519 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSÉ ROBERTO TEIXEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2017

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. OPERAÇÕES SIMULADAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO MATERIAL DAS OPERAÇÕES PECUÁRIAS.

A inexistência de registros compatíveis de transporte e abate do rebanho, aliada às inconsistências documentais verificadas pela fiscalização, autoriza a desconsideração das operações formalmente declaradas e a requalificação tributária dos valores recebidos como rendimentos tributáveis sujeitos ao imposto sobre a renda.

LIVRO CAIXA DA ATIVIDADE RURAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO IDÔNEA DAS OPERAÇÕES REGISTRADAS.

A emissão de Guias de Trânsito Animal, notas fiscais e registros unilaterais do próprio contribuinte não se mostra suficiente para comprovar a efetiva ocorrência das operações quando presentes inconsistências relevantes quanto à realidade material dos fatos declarados.

DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL. AQUISIÇÃO DE GADO. PAGAMENTO NÃO COMPROVADO NO EXERCÍCIO. GLOSA MANTIDA.

As despesas relativas à aquisição de gado somente podem ser deduzidas no período correspondente ao efetivo pagamento, nos termos do art. 62, § 3º, do Decreto nº 3.000/1999.

DESPESAS COM BENFEITORIAS RURAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO DISPÊNDIO. INCORRETA APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL.

O reconhecimento fiscal de despesas com benfeitorias rurais exige demonstração inequívoca da efetiva realização das obras, do custo correspondente e do efetivo desembolso financeiro suportado pelo contribuinte.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. OPERAÇÕES SIMULADAS. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Caracterizada a utilização de operações simuladas destinadas a conferir aparência formal de legitimidade a pagamentos sem substrato econômico real, mostra-se cabível a qualificação da multa de ofício prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996. Aplica-se retroativamente a penalidade mais benéfica introduzida pela Lei nº 14.689/2023, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, reduzindo-se a multa qualificada de 150% para 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich e Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por JOSÉ ROBERTO TEIXEIRA em face do Acórdão nº 02-93.350, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração lavrado no Processo Administrativo Fiscal nº 13855.720284/2019-63.

1. AUTUAÇÃO FISCAL

O lançamento refere-se ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física — IRPF, exercício de 2017, ano-calendário de 2016, tendo sido constituído crédito tributário no valor total de R\$ 1.635.375,99, composto por imposto, multa proporcional qualificada e juros de mora.

A exigência fiscal decorreu de três infrações principais:

(i) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, especificamente da empresa JBS S/A, no montante de R\$ 1.692.078,00;

(ii) glosa de despesas da atividade rural consideradas não comprovadas;

(iii) apuração incorreta de ganho de capital na alienação de bens e direitos.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização foi instaurada em razão de informações oriundas dos desdobramentos da denominada “Operação Lava Jato”, especialmente de elementos constantes do Termo de Colaboração nº 16 e Anexo 21 firmado por Wesley Mendonça Batista, dirigente do Grupo JBS. A autoridade fiscal concluiu que o contribuinte teria figurado como beneficiário de recursos supostamente destinados ao grupo político do então Governador do Estado do Mato Grosso do Sul, Reinaldo Azambuja, mediante emissão de notas fiscais consideradas ideologicamente falsas referentes à venda de gado bovino.

A fiscalização consignou que o contribuinte teria emitido notas fiscais nos valores de R\$ 1.426.143,60 e R\$ 265.934,40, totalizando R\$ 1.692.078,00, sem comprovação material da efetiva operação mercantil. Para sustentar tal conclusão, a autoridade fiscal utilizou elementos extraídos das delações premiadas, documentos relacionados à Operação Lava Jato, informações obtidas junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento — MAPA, além da análise do Livro Caixa da atividade rural e das Declarações de Ajuste Anual do contribuinte.

No tocante às despesas da atividade rural, a fiscalização glosou valores registrados pelo contribuinte sob o fundamento de ausência de comprovação documental idônea. Dentre as irregularidades apontadas, constaram:

a) despesa registrada em duplicidade referente às Notas Fiscais nº 1803 e 1804 emitidas por AP Soluções Tecnológicas;

b) despesas relativas à aquisição de gado de Natanael Ribeiro Cintra;

c) despesas relacionadas a benfeitorias rurais vinculadas a imóveis adquiridos pelo contribuinte.

Também foi apurada infração relativa à omissão/apuração incorreta de ganho de capital na alienação de bens e direitos, relativamente à alienação de imóvel rural.

Além das exigências principais, a autoridade fiscal aplicou multa qualificada de 150%, ao fundamento de que estariam caracterizados dolo, fraude e simulação nas operações apuradas.

2. IMPUGNAÇÃO

Regularmente cientificado, o contribuinte apresentou impugnação administrativa.

Na impugnação, sustentou, em síntese, que as operações de venda de gado à JBS efetivamente ocorreram, tendo sido regularmente emitidas notas fiscais de produtor e Guias de

Trânsito Animal — GTAs. Alegou que os animais foram retirados diretamente das propriedades rurais pelo frigorífico, sendo desnecessária a apresentação de conhecimentos de transporte.

Defendeu que os valores recebidos foram regularmente contabilizados em Livro Caixa e oferecidos à tributação na Declaração de Ajuste Anual, inexistindo qualquer omissão de rendimentos. Sustentou ainda que a fiscalização não comprovou qualquer destinação de recursos ao então governador Reinaldo Azambuja, baseando-se a autuação em meras presunções decorrentes de delações premiadas.

Quanto ao parecer técnico elaborado pelo MAPA, argumentou que a paralisação das atividades do frigorífico JBS S/A em determinado período não seria suficiente para infirmar a efetiva ocorrência das operações, podendo os animais terem sido abatidos em momento posterior ou em unidade diversa. Aduziu que as GTAs demonstrariam a efetiva existência dos animais e a regularidade sanitária do rebanho.

No que se refere às despesas da atividade rural, reconheceu a ocorrência de lançamento em duplicidade relativamente às Notas Fiscais nº 1803 e nº 1804, alegando tratar-se de erro formal. Em relação às despesas envolvendo Natanael Ribeiro Cintra, sustentou que a operação ocorreu efetivamente, tendo havido mera compensação financeira decorrente de relação obrigacional existente entre as partes. Já quanto às benfeitorias rurais, afirmou que os dispêndios corresponderiam à aquisição de cercas, bebedouros, currais e outras melhorias realizadas nos imóveis rurais adquiridos.

Também sustentou a inaplicabilidade da multa qualificada de 150%, sob o argumento de ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação, afirmando que declarou as receitas e despesas em sua escrita fiscal e contábil.

3.DECISÃO RECORRIDA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 02-93.350, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o lançamento.

A DRJ entendeu que os elementos constantes dos autos, especialmente aqueles oriundos da Operação Lava Jato, das delações premiadas e do parecer técnico do MAPA, demonstrariam que as operações de venda de gado não correspondiam à realidade fática. Considerou que as notas fiscais emitidas não comprovavam a efetiva circulação econômica dos animais e concluiu pela existência de omissão de rendimentos decorrente de operações simuladas.

A decisão recorrida também consignou que o Livro Caixa não se presta à comprovação de operações fictícias, bem como que as despesas da atividade rural e os investimentos em benfeitorias exigem comprovação documental idônea e demonstração efetiva dos dispêndios. Manteve, ainda, a multa qualificada de 150%, por entender configurados elementos caracterizadores de fraude e sonegação.

4.RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 07/08/2019.

No Recurso Voluntário, o recorrente reiterou substancialmente os fundamentos anteriormente apresentados na impugnação. Sustentou a efetiva realização das operações de venda de gado, a validade das GTAs e notas fiscais emitidas, a regular tributação dos valores

recebidos e a fragilidade das conclusões extraídas pela fiscalização a partir das delações premiadas e do parecer técnico do MAPA.

Reiterou que a fiscalização não demonstrou de forma concreta a inexistência física dos animais nem a destinação ilícita dos recursos recebidos. Sustentou que os valores recebidos foram regularmente registrados no Livro Caixa e refletidos em sua declaração de ajuste anual.

Quanto às despesas da atividade rural, renovou os argumentos relativos ao erro formal de escrituração, à efetividade das operações envolvendo Natanael Ribeiro Cintra e à realização das benfeitorias rurais.

Por fim, reiterou o pedido de afastamento da multa qualificada de 150%, sustentando inexistirem provas de fraude, dolo ou simulação aptas a justificar a penalidade agravada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

1.ADMISSIBILIDADE

Verifica-se dos autos que o contribuinte foi cientificado do Acórdão nº 02-93.350 em 09/07/2019, conforme Termo de Juntada de AR às (fls.1359), tendo interposto o Recurso Voluntário em 07/08/2019, às (fls.1362), portanto dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972. Desse modo, o Recurso Voluntário em apreço é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, merecendo ser conhecido.

2.MÉRITO

2.1. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

De acordo com as informações descritas no Termo de Verificações Fiscais(e – fls.33), a infração fiscal em questão foi estruturada mediante a apuração de contratos de parcerias pecuária ou de compra de venda de gado, porém fictícios, sem a movimentação de reses com o propósito de ocultar receitas tributáveis, conforme as seguintes premissas:

Conforme a subseção 5.1, José Roberto Teixeira recebeu do grupo JBS R\$ 1.692.078,00, conforme notas fiscais listadas anteriormente.

Intimado a detalhar os recebimentos dos valores, inclusive, se fosse o caso indicando o real beneficiário do pagamento, José Roberto Teixeira informou tratar se de venda de gado.

Vários fatores comprovam a fraude perpetrada por José Roberto Teixeira. O primeiro é a própria colaboração dos executivos do grupo JBS que informa o

pagamento de propinas ao grupo político ligado ao governador Reinaldo Azambuja.

Os executivos da JBS detalham o valor pago através do boi de papel, qual seja, R\$ 15.497.109,40, e colocam entre os recebedores José Roberto Teixeira, num total de R\$ 1.692.078,00. Ou seja, o próprio comprador, JBS, afirma que não existiu a operação indicada na nota fiscal de entrada por ele emitida.

A decisão recorrida manteve a autuação fiscal neste aspecto com base no Parecer Técnico do MAPA que atestam o não abate(e-fls.1344) de animais do contribuinte, no período fiscalizado, como também, pela inexistência da comprovação do transporte (e-fls.1345) dos animais para o frigorífico mencionado na ação fiscalizatória.

O Parecer Técnico do MAPA indica não ter havido o abate de animais no Estabelecimento SIF 1662, do Grupo JBS, no período de agosto a dezembro de 2016, e não somente de procedência do Sr. José Roberto Teixeira, mas de outros pecuaristas envolvidos em esquemas fraudulentos, segundo a citada colaboração premiada.

Assim sendo, ou deveria existir o Conhecimento de Transporte Eletrônico, emitido pelo Transportador (terceiro contratado para o serviço de transporte), ou, então, deveria existir o Manifesto Eletrônico de Documentos a acompanhar as Guias de Transporte Animal e as Notas Fiscais de venda / de saída do produtor rural, e tudo conforme determina o Ajuste do Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais - SINIEF nº 09, de 25/10/2007.

No caso, e conforme se verifica nos autos, não se tem notícia do transporte dos animais por terceiros, pois não existe o Conhecimento de Transporte Eletrônico.

Em suas razões recursais, o recorrente divergiu da conclusão adotada pelo acórdão recorrido(e-fls. 1368):

Conforme se verifica das Notas Fiscais emitidas pelo Recorrente, foram vendidas 630 cabeças de gado para a empresa JBS S/A, CNPJ 02.916.265/0004-02, em 12/09/2016, com saída em 14/09/2016 e 120 cabeças de gado em 18/10/2016, com saída em 20/10/2016. Como pagamento destas vendas foram recebidos os valores de R\$ 1.426.143,60 e R\$ 265.934,40, respectivamente.

A fiscalização, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal(fl.51), demonstrou que os valores recebidos pelo contribuinte não decorreram de operações reais de venda de gado, mas sim de operações simuladas, vinculadas ao denominado “boi de papel”, vejamos:

Em 2016, José Roberto Teixeira, auferiu rendas provenientes do grupo JBS, sendo por isso remunerado através da emissão de notas fiscais inidôneas tanto pelo contribuinte quanto por pela própria JBS S/A.

O total da renda auferida por José Roberto Teixeira foi de R\$1.692.078,00, conforme notas fiscais.

O contribuinte contabilizou, no dia 30/09/2016, como atividade rural a nota fiscal 42608 no valor de R\$ 1.426.143,60 e em 31/10/2016 a nota fiscal 42945 no valor de R\$ 265.934,40 conforme Livro Caixa da atividade rural apresentado119, sendo assim tributada.

Tal conclusão não se baseou exclusivamente em colaboração premiada, mas em um conjunto probatório mais amplo, incluindo a ausência de registros de abate compatíveis com

as notas fiscais emitidas e inconsistências relevantes quanto à logística das operações, conforme consignado no TVF:

No que tange à natureza tributária dos rendimentos indicados pelas notas fiscais 42608 e 42945, não refletem a venda de gado, que gerou receita da atividade rural, mas meramente recebimento de valores do grupo JBS, sem contraprestação de venda, e que a operação realizada não passou de uma fraude para burlar o Fisco.

Nesse sentido, a legislação aplicável a matéria encontra respaldo nos seguintes dispositivos normativos, os quais delimitam tanto as hipóteses caracterizadoras da atividade rural quanto a composição da respectiva receita bruta tributável:

DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999

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)

Art. 58. Considera-se atividade rural (Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2º, Lei nº 9.250, de 1995, art.17, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 59):

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação;

VI - o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas.

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:

O art. 57 do Regulamento do Imposto de Renda estabelece que são tributáveis os resultados positivos provenientes da atividade rural exercida por pessoa física. Na mesma linha, o art. 58 delimita, de forma objetiva, quais atividades podem ser juridicamente enquadradas como atividade rural, dentre elas a pecuária, excluindo expressamente, em seu parágrafo único, hipóteses que não representem efetiva exploração econômica rural, como a mera intermediação de animais e produtos agrícolas.

Complementando essa disciplina normativa, o art. 61 do RIR dispõe que a receita bruta da atividade rural corresponde ao montante das vendas de produtos oriundos das atividades

rurais exploradas pelo próprio produtor-vendedor, exigindo, portanto, efetiva correspondência entre o ingresso financeiro e a concreta exploração da atividade agropecuária.

Desse modo, somente podem ser classificados como receita da atividade rural os valores efetivamente vinculados à exploração econômica das atividades legalmente definidas como rurais, mediante comprovação da efetiva comercialização de produtos oriundos da atividade pecuária exercida pelo próprio contribuinte.

No caso dos autos, os elementos probatórios reunidos evidenciam que os valores recebidos pelo recorrente não decorreram de efetiva operação de venda de gado, mas de pagamentos formalmente revestidos por documentação fiscal que não encontrou respaldo material na realidade econômica subjacente.

A documentação apresentada pelo recorrente mostrou-se insuficiente para demonstrar a efetiva ocorrência das operações declaradas. Embora tenham sido emitidas notas fiscais e Guias de Trânsito Animal, não houve comprovação idônea da efetiva tradição dos animais, do transporte do rebanho ou da correspondente movimentação econômica compatível com as operações informadas.

Esses elementos convergem no sentido de que as operações formalmente registradas mediante emissão de notas fiscais não refletiram efetiva circulação econômica de mercadorias, tendo servido apenas para conferir aparência formal a pagamentos realizados sob outra natureza.

Assim, comprovada a dissociação entre a forma documental adotada e a efetiva realidade econômica da operação, impõe-se a desconsideração do negócio jurídico aparente, com a correta requalificação tributária dos valores recebidos.

Nessa perspectiva, os montantes recebidos pelo recorrente não podem ser enquadrados como receita da atividade rural, pois não guardam aderência ao conceito legal previsto nos arts. 57, 58 e 61 do Regulamento do Imposto de Renda.

Os valores constantes das notas fiscais nº 42.608 e nº 42.945, totalizando R\$ 1.692.078,00, configuram acréscimo patrimonial sujeito à incidência do imposto sobre a renda, na medida em que representam rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem demonstração de efetiva contraprestação vinculada à atividade rural.

Assim, não se verifica respaldo na alegação de que o lançamento se baseou em meras presunções, mas sim em um conjunto consistente de provas convergentes, aptas a demonstrar a ocorrência da omissão de rendimentos.

Em acréscimo às alegações anteriores, o recorrente sustentou que a análise do Livro Caixa e dos registros mantidos junto ao IAGRO, já constantes dos autos, demonstraria a efetiva existência dos animais em estoque, bem como a regular baixa dos respectivos quantitativos em decorrência das operações de venda realizadas. Defendeu, assim, que os documentos apresentados seriam suficientes para comprovar a origem e a regularidade das operações questionadas pela fiscalização (e-fls.1368):

Pela análise do livro caixa e registros no IAGRO, já constante dos autos, é possível verificar que o Recorrente possuía os animais em questão em estoque, procedendo com a devida baixa dos mesmos por decorrência das vendas.

No tocante a validade da carga probatória do Livro Caixa, a decisão recorrida analisou a controvérsia sobre a matéria às fls.1346, concluindo pela insuficiência dos elementos apresentados para comprovar a regularidade da escrituração, vejamos:

E, nesse sentido, também foi a colocação da fiscalização, e aqui percebido, de uma operação fictícia, enquanto que o impugnante, por outro, apenas reporta a documentos de sua própria emissão/declaração, tais como as Guia de Transporte Animal, as Notas Fiscais, e o Livro Caixa, mas sem qualquer outro subsídio a confirmar a realidade por ele pretendida.

Nessa situação, a única verdade que se alcança é da entrada de valores no Livro Caixa, e não da efetiva venda de cabeças de gado para o frigorífico JBS.

E, ainda, o único documento que poderia contrapor àquele Parecer seria uma possível vistoria, por parte da Agência Estadual da Defesa Sanitária Animal e Vegetal do Mato Grosso do Sul -- IAGRO, junto à propriedade rural do contribuinte, mas que, no entanto, a que se encontra no processo, à fl. 180, tem data de 18/09/2017, logo, muito depois da suposta compra, em 16/09/2016 e 28/10/2016, que teria sido realizada pelo frigorífico JBS.

Logo, não há como confirmar o estoque de gado do contribuinte e a saída de quando da suposta venda, sem esquecer que os Extratos de Produtor, para a situação, pouco resolve, pois são com base na GTA-S Web, que é de emissão/declaração do próprio produtor.

Compreendo que a decisão recorrida não merece reparos nesta linha de argumentação formulada pelo recorrente, ao passo que os documentos apresentados pelo sujeito passivo não se mostram aptos, por si sós, a comprovar a efetiva realização das operações alegadas, tampouco a regularidade da escrituração constante do Livro Caixa, conforme a seguinte legislação:

Lei nº 9.250/95

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

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

DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO 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)

DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS

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.

§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, de 1990, art. 6º):

I-benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos e reparos;

II-culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;

III-aquisição de utensílios e bens, tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de carga ou utilitários de emprego exclusivo na exploração da atividade rural;)

IV-animais de trabalho, de produção e de engorda; V-serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou exploração rural;

VI-insumos que contribuam destacadamente para a elevação da produtividade, tais como reprodutores e matrizes, girinos e alevinos, sementes e mudas selecionadas, corretivos do solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais;

VII-atividades que visem especificamente a elevação sócio-econômica do trabalhador rural, tais como casas de trabalhadores, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde;

VIII-estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade; IX-instalação de aparelhagem de comunicação e de energia elétrica;

X-bolsas para formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas.

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

§4º O bem adquirido por meio de financiamento rural será considerado despesa no mês do pagamento do bem e não no do pagamento do empréstimo.

§5º Os bens adquiridos por meio de consórcio ou arrendamento mercantil serão considerados despesas no momento do pagamento de cada parcela, ressalvado o disposto no parágrafo seguinte.

§6º No caso de consórcio ainda não-contemplado, as parcelas pagas somente serão dedutíveis quando do recebimento do bem, observado o art. 798.

§7º Os bens adquiridos por meio de permuta com produtos rurais, que caracterizem pagamento parcelado, serão considerados despesas no mês do pagamento de cada parcela.

§8º Nos contratos de compra e venda de produtos agrícolas, o valor devolvido após a entrega do produto, relativo ao adiantamento computado como receita na forma do § 2º do art. 61, constitui despesa no mês da devolução.

§9º Nos contratos de compra e venda de produtos agrícolas, o valor devolvido antes da entrega do produto, relativo ao adiantamento de que trata o § 2º do art.

61, não constitui despesa, devendo ser diminuído da importância recebida por conta de venda para entrega futura.

§ 10. O disposto no § 8º aplica-se somente às devoluções decorrentes de variação de preços de produtos sujeitos à cotação em bolsas de mercadorias ou cotação internacional.

§11. Os encargos financeiros, exceto a atualização monetária, pagos em decorrência de empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural, poderão ser deduzidos no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §1º).

§12. Os empréstimos destinados ao financiamento da atividade rural, comprovadamente utilizados nessa atividade, não poderão ser utilizados para justificar acréscimo patrimonial.

Nesse sentido, a decisão recorrida destacou, com acerto, que a vistoria realizada pela IAGRO ocorreu apenas em 18/09/2017, portanto em momento substancialmente posterior às operações alegadamente ocorridas em 16/09/2016 e 28/10/2016, circunstância que inviabiliza a confirmação contemporânea da existência do rebanho e da correspondente baixa dos animais em estoque.

Nesse contexto, a mera escrituração em Livro Caixa, desacompanhada de prova idônea do efetivo pagamento, recebimento ou realização material das operações registradas, não possui o condão de afastar a exigência fiscal.

A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é firme no sentido de que compete ao contribuinte demonstrar, de forma robusta e inequívoca, a efetiva ocorrência das operações lançadas em sua escrituração, especialmente em hipóteses envolvendo valores expressivos ou situações cercadas de inconsistências documentais, conforme se extrai do Acórdão nº 2201-003.345, segundo o qual a autoridade fiscal pode exigir prova complementar apta a demonstrar a efetividade das operações registradas no Livro Caixa da atividade rural, vejamos :

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. LIVRO CAIXA DA ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

Por conta do valor elevado da Nota Fiscal relacionada a compra de produto registrado no Livro Caixa da Atividade Rural como despesa de custeio, pode a autoridade fiscal exigir a comprovação do efetivo pagamento do valor consignado na Nota Fiscal apresentada, sob o fundamento legal expresso nos parágrafos do artigo 62 do Decreto nº 3.000, de 1999.

Dessa forma, não assiste razão ao recorrente.

2.2 FALTA DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL COM RELAÇÃO ÀS DESPESAS COM COMPRA DE GADO DE NATANAEL RIBEIRO CINTRA

Conforme disposto no Termo de Verificações Fiscais, dentre as despesas da atividade rural informadas por José Roberto Teixeira em sua DIRPF 2017-2016 bem como em seu livro caixa da atividade rural constam pagamentos a Natanael Ribeiro Cintra referentes a compra de gado, que foram apuradas pela fiscalização, resultando nas seguintes conclusões (e - fls.39):

José Roberto Teixeira foi intimado a apresentar notas fiscais e demais documentos referentes a esta operação (Termo de Intimação nº 06). Apresentou notas fiscais e Guias de Trânsito Animal Eletrônica (e-GTA) 106.

As notas fiscais apresentadas indicam como destino a Fazenda Vaticano que sequer consta das fazendas em que José Roberto Teixeira desenvolve atividade rural conforme informado em sua DIRPF.

Verifica-se que o crédito a receber de Natanael Ribeiro Cintra permaneceu o mesmo entre 31/12/2015 e 31/12/2016. Portanto José Roberto Teixeira continua credor de Natanael Ribeiro Cintra nos mesmos valores, não havendo consumo da dívida no suposto pagamento realizado a título de venda de gado.

Conclui-se que não houve alteração na relação de dívida/crédito existente entre Natanael Ribeiro Cintra e José Roberto Teixeira no ano calendário de 2016.

Intimado sobre o assunto Natanael Ribeiro Cintra informa que emitiu notas para José Roberto Teixeira e que estes valores foram abatidos da dívida que tinha.

Apresenta Livro-Caixa da atividade rural e notas fiscais.

Assim, ainda que tenha havido a transferência de gado de Natanael Ribeiro Cintra para José Roberto Teixeira, este não poderia considerar como despesa da atividade rural no ano-calendário de 2016, uma vez que, conforme constam das declarações de ambos, a dívida, que comprovaria o pagamento da despesa, foi reduzida somente no ano-calendário de 2017.

Nesse sentido, a decisão recorrida preservou a exigência fiscal nesse particular (fls.1348), pelos fundamentos a seguir expostos:

o impugnante não juntou contrato de compra e venda dos bovinos, e muito menos o contrato de empréstimo e as suas alterações a comprovar a dívida do Sr. Natanael Ribeiro Cintra para com ele, e, bem assim, a forma de pagamento, que também seria através do fornecimento de gado pelo senhor Natanael.

E mais, de acordo com o ainda Código Civil 2002, os possíveis contratos (declarações) entre as partes, que, para a situação, seria entre o Sr. José Roberto Teixeira e o Sr. Natanael Ribeiro Cintra, apenas produzem efeitos para com terceiros se forem formais e com o registro público, bem como estão sujeitos à comprovação de seus enunciados.

Pois bem, nas DIRPFs do exercício de 2017, ano-calendário 2016, não há registro do abatimento da suposta dívida do Sr. Natanael Ribeiro Cintra com o contribuinte.

Tendo, assim, que o pagamento teria sido no ano-calendário 2017, é neste que a despesa deve ser considerada, de acordo com o § 3º do artigo 62 do RIR/99: As despesas relativas às aquisições a prazo somente serão consideradas no mês do pagamento de cada parcela.

Com isso, as Notas Fiscais, listadas no item “113” do TVF, e lançadas no Livro Caixa, conforme se vê às fls. 347/348 dos autos, equivalem à possível compra de bovinos no ano-calendário 2016, e não ao efetivo pagamento, muito embora esse livro devesse registrar, diferente do que fez o contribuinte, apenas a efetiva entrada e a saída de recursos financeiros, nos termos da Lei nº 8.541, de 23/12/1992, em seu artigo 18, inciso I, e, para atividade rural, especificamente, nos termos da Lei nº 8.023, de 12/04/1990, em seus artigos 3º e 4º.

Assim, ainda que o impugnante comprovasse a efetividade da operação, incorreu em “erro” na apuração de sua atividade rural, pois o abatimento da dívida, a refletir a despesa rural, não se deu no ano-calendário 2016, mas no ano-calendário 2017.

Portanto, com essas considerações, deve ser mantida a glosa apurada pela fiscalização e relativa à despesa de atividade rural no valor de R\$ 560.000,00, uma vez que o contribuinte, o Sr. José Roberto Teixeira, não comprovou ter havido “erros” de fato em sua DIRPF do exercício de 2017, ano-calendário 2016.

Não sendo demonstrada a verdade material pretendida pelo impugnante, mantém-se a autuação na parte despesas com compra de gado de Natanael Ribeiro Cintra.

O recorrente atacou os fundamentos da decisão recorrida (fls.1370), nos seguintes termos:

Conforme esclarecido por ocasião da Resposta à Intimação nº 07, o gado adquirido do Sr. Natanael Ribeiro Cintra foi pago por meio do abatimento de sua dívida com o Recorrente no ano de 2016.

Veja-se que as notas fiscais foram efetivamente emitidas no ano de 2016, com vencimento e contabilização no próprio ano.

Com efeito, o Impugnante considerou a despesa no ano do efetivo pagamento, tendo corretamente registrado contabilmente os fatos no momento em que ocorreram, sendo que a falta de baixa na declaração decorreu de mero erro formal.

Destaque-se que, de acordo com a doutrina contábil, “sempre que houver discrepância entre a forma jurídica de uma operação a ser contabilizada e sua essência econômica, a Contabilidade deverá privilegiar a essência sobre a forma”.

No presente caso, obedecer tal regra significa considerar que a operação efetivamente ocorreu no ano de 2016, ainda que não tenha sido neste ano realizada a baixa do empréstimo, por um equívoco na transmissão da declaração.

Isto porque a essência da operação (compra do gado com pagamento via abatimento da dívida), teve reflexos contábeis imediatos, quais sejam; a incorrência de despesa da atividade rural. Por outro lado, a forma da operação (baixa do empréstimo na declaração), sem reflexos contábeis, não se deu no mesmo momento por mero erro formal, sem, no entanto, prejudicar a contabilidade.

Não assiste razão ao recorrente.

Diante do conjunto probatório colacionado pela fiscalização referente a matéria supracitada, verifica-se que o recorrente não logrou demonstrar a efetiva quitação, no ano-calendário de 2016, das despesas lançadas em Livro Caixa a título de aquisição de gado de Natanael Ribeiro Cintra.

Conforme apurado pela auditoria fiscal e corretamente reconhecido pela decisão recorrida, embora tenham sido apresentadas notas fiscais e e-GTAs relativas às operações, não houve a correspondente redução da dívida existente entre as partes naquele exercício, circunstância que somente se verificou no ano-calendário de 2017.

Nos termos do art. 62, § 3º, do RIR/99, as despesas relativas a aquisições a prazo somente podem ser consideradas no momento do efetivo pagamento, hipótese não configurada em 2016, in verbis :

Art. 62. Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §§ 1º e 2º).

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

Nesse contexto, a alegação de mero erro formal na transmissão da declaração não se mostra suficiente para afastar a exigência fiscal, sobretudo diante da ausência de documentação hábil e idônea capaz de comprovar a liquidação da obrigação no período pretendido.

Desse modo, inexistindo elementos aptos a infirmar as conclusões fiscais e a decisão recorrida, impõe-se a manutenção integral da glosa da despesa rural no valor de R\$ 560.000,00.

2.3. DESPESAS COM BENFEITORIAS

De acordo com as circunstâncias fáticas e jurídicas delineadas no TVF(e-fls.43), em relação as despesas da atividade rural informadas José Roberto Teixeira em sua DIRPF 2017-2016 bem como em seu livro caixa da atividade rural consta o valor de R\$ 1.500.000,00 relativo a aquisição de benfeitoria conforme escritura pública em 27/12/2016.

Conforme descrito no TVF(e-fls.43), o contribuinte informou que tais despesas referem-se a aquisição das benfeitorias das fazendas adquiridas de Daniela Diotti Ferreira, quais sejam Fazenda Nossa Senhora Aparecida e Fazenda Sol Nascente.

Nesse cenário a conclusão da fiscalização(e-fls.45) sobre a infração em comento, decorreu da apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação das benfeitorias supracitadas, conforme a seguinte argumentação:

O próprio José Roberto Teixeira ao afirmar que parte do valor de compra seriam relativos a benfeitorias já possuídas nas fazendas não teria realizado benfeitorias. A proprietária anterior, Daniela Diotti Ferreira afirmou, em resposta à intimação, não ter exercido atividade rural no ano-calendário de 2016. Portanto, não há que se falar em despesa com benfeitorias realizadas.

Não bastasse isto, e ainda mais importante, tanto na escritura pública de compra e venda lavrada, quanto nos registros dos imóveis 108,109, não há a indicação de existência de benfeitorias, ou mesmo de valores pagos por elas, caso existissem. Ou seja, não se comprova a existência das benfeitorias e seu valor, por não constarem dos instrumentos de transmissão de propriedade.

Por fim, José Roberto Teixeira, não comprovou, de maneira inequívoca a efetiva transferência de recursos para Daniela Diotti Ferreira não tendo apresentado documentação comprobatória dos valores pagos em 25/05/2016 e 06/07/2016 conforme recibo de pagamento datado de 27/12/2016 encaminhado pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação nº 06.

Assim José Roberto Teixeira não logrou êxito a comprovar o efetivo pagamento à Daniela Diotti Ferreira a título de benfeitorias, uma vez que a documentação apresentada não estabelece os vínculos necessários com os pagamentos indicados no recibo apresentado.

Daniela Diotti Ferreira foi intimada a comprovar o efetivo recebimento dos valores. Não apresentou qualquer informação.

Assim, considerando que as escrituras de compra e venda apresentadas não demonstram a existência de benfeitorias, que José Roberto Teixeira não comprova o efetivo pagamento de valores a Daniela Diotti Ferrera, que esta por sua vez não comprova o efetivo recebimento de valores de José Roberto Teixeira, o valor lançado como despesa da atividade rural a título de benfeitorias (R\$ 1.500.000,00) por José Roberto Teixeira deve ser glosado.

O contribuinte sustentou de forma concisa, quanto ao tema discutido, (fls.1371), afirmando que a idoneidade das despesas em questão encontra-se demonstrada por meio do recibo juntado ao processo, sendo que o Recorrente tinha efetiva disponibilidade de recursos para fazer frente a tais pagamentos, conforme a seguinte alegação:

Ocorre que, conforme se pode demonstrar por meio das fotos juntadas à impugnação, o imóvel adquirido contava com inúmeras benfeitorias, dentre elas a sede, casas de funcionário, curral, poço artesiano, mais de 20 bebedouros para os animais, aproximadamente 50 Km de cercas, dentre outros bens que foram adquiridos e lançados como custo da atividade rural.

Nesse prisma, a decisão recorrida apontou inconsistências nos pagamentos e recebimentos desses valores, culminando na incorreta apuração do ganho de capital em operação financeira envolvendo as benfeitorias em destaque, às fls. 1353, entendendo que as divergências identificadas comprometem a confiabilidade das informações apresentadas pelo contribuinte, de acordo com a seguinte fundamentação:

É válido observar que esse valor, de R\$ 200.000,00, está compatível com as instalações indicadas nas fotos, às fls. 1291/1317, e não com o valor de R\$ 1.500.000,00.

O valor das culturas, pastagens cultivadas, melhorias e florestas plantadas, de R\$ 180.000,00, também nada tem a ver com o valor de R\$ 1.500.000,00, já que as fotos são de uma fazenda de pecuária extensiva, e não de uma fazenda com grandes plantações.

Outro fato que merece atenção foi a suposta forma de pagamento, que, pelo Recebido emitido pela Sra. Daniela Diotti Ferreira, teria sido em duas parcelas no valor de R\$ 750.000,00, mas que nada condizem com os Cheques que foram apresentados e listados no item 138 do TVF.

De tudo acima, pode-se concluir por haver benfeitorias, na Fazenda Nossa Senhora Aparecida, antes mesmo do ano de 2016, mas não do valor de R\$ 1.500.000,00, e sim ao redor de R\$ 380.000,00 (R\$ 200.000,00 de construções e instalações, e R\$ 180.000,00 de culturas, pastagens cultivadas e melhorias e florestas plantadas).

Pode-se concluir, ainda, que não há a comprovação de nenhum pagamento por parte do Sr. José Roberto Teixeira, tendo em vista que o Recibo de fl. 957, que dá quitação para as referidas benfeitorias, não tem a idoneidade pretendida pelo impugnante, conforme o recorrido, em defesa, artigo 10 da Instrução Normativa nº 83/2001.

Não assiste razão ao recorrente.

A decisão recorrida(e-fls.1354) foi bem clara ao fundamentar a manutenção da autuação referente a incorreta apuração do ganho de capital em operação financeira envolvendo as benfeitorias em destaque , conforme as seguintes conclusões:

É válido frisar, e novamente, que a idoneidade dos documentos fiscais não é absoluta, pois pode a autoridade fiscal demonstrar a inveracidade, como acima visto.

Assim, a situação, mais uma vez, foi de desconsideração dos documentos fiscais do Sr. José Roberto Teixeira, conforme os repetidos arts. 26 do Decreto nº 7.574/2011, e 19 e 226 do Código Civil de 2002:

No tocante à apuração do ganho de capital na alienação de bens imóveis por pessoa física, cumpre reproduzir os dispositivos legais aplicáveis à hipótese dos autos, in verbis:

Lei 7.713/88

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Instrução Normativa SRF nº 84/2001

Art. 9º Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1º, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital. (...) Art. 19. Considera-se valor de alienação:

I - o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos; (...) VI - no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos.

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

I - o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;

VI - no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

(a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

(b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada :

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos

Conforme dispõe o art. 2º da legislação de regência, o ganho de capital auferido por pessoa física submete-se ao regime de caixa, de modo que a tributação ocorre à medida da efetiva percepção dos rendimentos decorrentes da alienação do bem. Já o art. 3º, §3º, estabelece as hipóteses juridicamente caracterizadas como alienação, alcançando, portanto, as operações de transferência de propriedade de bens imóveis, inclusive imóveis rurais.

Nessa perspectiva, a alienação de imóvel rural configura hipótese sujeita à apuração de ganho de capital, observadas as regras específicas previstas na Instrução Normativa SRF nº 84/2001, que disciplina os critérios de determinação do custo de aquisição, do valor da alienação e das parcelas passíveis de composição do custo do bem.

No tocante às benfeitorias, é incontroverso que sua existência pode influenciar tanto a apuração do ganho de capital quanto a dedutibilidade de despesas no âmbito da atividade rural. Todavia, para que tais valores possam produzir efeitos tributários, faz-se indispensável a comprovação idônea da efetiva realização das obras, do respectivo custo e do efetivo dispêndio financeiro suportado pelo contribuinte, não sendo suficientes alegações genéricas ou meros indícios desacompanhados de documentação hábil e consistente.

Além disso, conforme consignado pela fiscalização, tanto a escritura pública de compra e venda quanto os registros imobiliários do imóvel rural não contêm indicação específica de benfeitorias nem discriminação de valores eventualmente atribuídos a tais estruturas.

Os elementos constantes dos autos indicam, ainda, que as benfeitorias existentes teriam sido realizadas em período anterior ao exercício de 2016, tendo inclusive repercutido na apuração da atividade rural da anterior proprietária, Sra. Daniela Diotti Ferreira.

Nesse sentido, o próprio Termo de Intimação nº 03 registra que o Valor da Terra Nua ,excluídos os custos relativos às benfeitorias, foi utilizado na apuração do ganho de capital informado na DIRPF 2017-2016 referente à Fazenda Nossa Senhora Aparecida.

Assim, ainda que não se desconsidere a existência física das benfeitorias retratadas nas fotografias, inexistente nos autos comprovação suficiente de que os respectivos dispêndios tenham sido suportados pelo recorrente no período fiscalizado, circunstância que impede o reconhecimento das deduções pleiteadas.

Diante desse contexto, não assiste razão ao recorrente neste tópico.

2.4. MULTA QUALIFICADA

De acordo com o Termo de Verificações Fiscais(e-fls.61), a multa qualificada ao percentual de 150%, foi aplicada em face do recorrente, considerando as seguintes justificativas:

A evasão tributária perpetrada pelo fiscalizado ao deixar de recolher os tributos que resultaram na infração referente ao recebimento da JBS S/A foi realizada através da utilização de esquema fraudulento.

José Roberto Teixeira, ao não declarar parte do valor recebido a título de propina bem como declarar o restante como receita da atividade rural buscou realizar a lavagem de dinheiro recebido, bem como uma tributação reduzida, recorrendo a um planejamento tributário abusivo.

Assim, face ao descrito, a multa de ofício aplicável às correspondentes infrações tributárias é de 150% (multa qualificada), conforme determina o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

A decisão recorrida aderiu à compreensão adotada pela fiscalização(fl.1354), sob os seguintes argumentos:

De tudo acima visto, deve ser mantida a multa qualificada, de 150%, pois ficou comprovada a operação boi de papel, bem assim as despesas inverídicas lançadas como de atividade rural, as quais representam sonegação e fraude tributária, considerando que não apenas o contribuinte sonegou rendimentos ilícitos do JBS, como fraudou suas características, e também fraudou a antecipação de despesas com a compra de bovinos, bem como fraudou despesas rurais não realizadas com benfeitorias.

O recorrente insurgiu-se contra a conclusão adotada pela decisão recorrida(e-fls.1372), amparado nas seguintes alegações:

Verifica-se que a autoridade fiscalizadora aplicou ao presente caso multa de 150% por supostas omissões de receitas e lançamento de despesas não comprovadas.

Ocorre que não há no processo nenhum indício de sonegação, fraude ou conluio nos presentes autos, muito menos provas do necessário dolo para que seja aplicável a multa majorada.

Ao contrário, pelo que se verifica dos documentos e argumentos ora apresentados, o Recorrente efetivamente declarou as receitas ditas por omitidas, levando-as à tributação, e efetivamente incorreu nas despesas, incidindo em mero erro formal.

Não assiste razão ao recorrente.

No caso em tela, o conjunto probatório constante dos autos revela situação que extrapola hipótese de mero erro formal, impropriedade documental ou simples divergência interpretativa acerca da legislação tributária aplicável.

Os elementos reunidos no procedimento fiscal evidenciam a utilização de operações simuladas destinadas a conferir aparência formal de legitimidade a pagamentos que não decorreram de efetivas operações comerciais relacionadas à atividade rural declarada pelo contribuinte.

Com efeito, diante da ausência de rastreabilidade do rebanho supostamente comercializado, da inexistência de comprovação do transporte dos animais, da falta de registros de abate compatíveis com as operações declaradas e das fragilidades constatadas na documentação apresentada pelo recorrente, a alíquota da multa de ofício de 150% foi devidamente fundamentada pela decisão recorrida.

Quanto à aplicação da alíquota de 150%, cabe observar a Lei nº 14.689, de 2 de setembro de 2023, norma superveniente à data de interposição do recurso voluntário, a qual deu nova redação ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Quando não há comprovação da reincidência do sujeito passivo, a novel legislação limitou a multa qualificada, fixada no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, ao patamar de 100%, ante o antigo percentual de 150%.

Aos atos não definitivamente julgados, a regra que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática se aplica de forma retroativa, por força do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

Destarte, impõe-se a redução da multa de ofício no auto de infração lavrado ao percentual de 100%.

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada do percentual de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho

DOCUMENTO VALIDADO