



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.720517/2019-28
ACÓRDÃO	2302-004.505 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOÃO ROBERTO BAIRD
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2016

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade quando a decisão recorrida enfrenta os elementos essenciais da controvérsia e assegura o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. A decretação de nulidade no processo administrativo fiscal exige demonstração concreta de prejuízo, nos termos do princípio do pas de nullité sans grief.

AUTO DE INFRAÇÃO. DELAÇÃO PREMIADA. PROVAS AUTÔNOMAS

A colaboração premiada pode constituir elemento de início investigativo quando corroborada por provas autônomas produzidas no procedimento fiscalizatório, conforme informações oficiais do MAPA, documentos fiscais, escrituração contábil da fonte pagadora e diligências realizadas pela autoridade fiscal constituem conjunto probatório suficiente para amparar o lançamento tributário.

SIMULAÇÃO. “BOI DE PAPEL”. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITAS.

Comprovada a inexistência de efetiva entrega e abate dos animais descritos nas notas fiscais emitidas contra frigorífico, descaracteriza-se a natureza rural dos rendimentos declarados. A ausência de registros de entrada e abate no Serviço de Inspeção Federal, associada à inexistência de comprovação de rastreabilidade SISBOV e à contabilização dos pagamentos em contas de despesa da fonte pagadora, caracteriza operação simulada. Os valores recebidos devem ser tributados como rendimentos recebidos de pessoa jurídica sujeitos à tabela progressiva do IRPF.

GUIA DE TRÂNSITO ANIMAL (GTA). PROVA. INSUFICIÊNCIA.

A Guia de Trânsito Animal constitui elemento indiciário da movimentação pecuária, mas não comprova, isoladamente, a efetiva concretização da operação comercial declarada. A inexistência de registros oficiais de entrada e abate dos animais afasta a comprovação da efetiva atividade rural.

ATIVIDADE RURAL. ÔNUS DA PROVA. RASTREABILIDADE. SISBOV.

Compete ao sujeito passivo comprovar a efetiva origem rural dos rendimentos declarados. A ausência de identificação individual dos animais, certificação SISBOV e documentação de rastreabilidade compromete a comprovação da materialidade das operações pecuárias.

BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA. PREJUÍZOS DA ATIVIDADE RURAL.

Não configura bis in idem a reclassificação de receitas originalmente declaradas como atividade rural quando inexistente tributação efetiva em razão da compensação integral com prejuízos acumulados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. SIMULAÇÃO. CABIMENTO.

A utilização de notas fiscais ideologicamente inidôneas para conferir aparência de legitimidade a pagamentos sem efetiva contraprestação mercantil caracteriza fraude apta à qualificação da multa de ofício. A convergência entre ausência de registros de abate, contabilização incompatível pela fonte pagadora e utilização de documentação simulada evidencia dolo e intuito de ocultação do fato gerador.

MULTA QUALIFICADA. LEI Nº 14.689/2023. PENALIDADE MENOS GRAVOSA

Aplica-se retroativamente a penalidade menos gravosa aos atos não definitivamente julgados, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN. Ausente comprovação de reincidência específica, a multa qualificada deve ser reduzida de 150% para 100%, conforme redação do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 dada pela Lei nº 14.689/2023.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PRECLUSÃO.

A realização de diligência depende da demonstração de necessidade, utilidade e pertinência para solução da controvérsia. É incabível diligência destinada à produção tardia de prova documental que poderia ter sido apresentada durante a fiscalização ou na impugnação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada de ofício para 100%.

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, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich, Rosimery Brandao Barbosa e Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

1.AÇÃO FISCALIZATÓRIA

Trata o presente caso de ação fiscal desenvolvida junto ao contribuinte João Roberto Baird, com início em 13/04/2018, como procedimento de diligência, destinada a verificar o cumprimento de suas obrigações referentes ao Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao período de 01/01/2015 a 31/12/2015.

Como resultado do procedimento fiscal, foi lavrado Auto de Infração às fls. (2/7) relativo a constituição de crédito tributário de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), referente ao ano-calendário de 2015, em virtude da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no montante de R\$ 7.217.599,92, acompanhado de multa de ofício qualificada no patamar de 150% e juros de mora.

O Auditor Fiscal da Receita Federal responsável elaborou Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. (8/39), que integra o referido Auto de Infração.

Neste TVF, a Autoridade Tributária informa que o procedimento de fiscalização teve por escopo inicial apurar a conduta de João Roberto Baird que constava como beneficiário de recebimento do grupo JBS, a título de propinas, em esquema de corrupção no Mato Grosso do Sul, conforme apurado no âmbito dos desdobramentos da operação denominada “Lava jato”, deflagrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), Ministério Público Federal (MPF) e Polícia Federal (PF).

Através de Termo de Início de Ação Fiscal de Fiscalização e Intimação nº 0123, o contribuinte foi informado sobre a decisão do Supremo Tribunal Federal, de tornar públicas partes dos Acordos de Colaboração Premiada homologados naquela instância judicial firmados entre diversos dirigentes do grupo econômico J&F/JBS e o Ministério Público Federal - MPF, no âmbito dos desdobramentos da conhecida Operação Lava Jato, outrossim, que os documentos disponibilizados pelo MPF, e em especial o Termo de Colaboração nº 16, firmado por Wesley

Mendonça Batista, presidente da JBS, revelaram o suposto repasse de "propinas" para o governador do Mato Grosso do Sul, Reinaldo Azambuja operacionalizada através da emissão de notas fiscal falsas emitidas contra a JBS por diversos sujeitos passivos. Nesse contexto, o recorrente foi intimado então a confirmar totalmente, confirmar parcialmente ou desautorizar a versão descrita.

Consecutivamente, foi requisitado do fiscalizado, a entrega dos seguintes documentos:

a) cópias digitalizadas das Notas Fiscais de Produtor Rural de 15686154 a 15686165 de 25/03/2015 que resultaram na emissão da nota fiscal 34.022 de 26/03/2015 da JBS S/A – CNPJ 02.916.265/0004-02, de números 15738263 a 15738265 de 01/04/2015 que resultaram na emissão da nota fiscal 34.165 de 06/04/2015 da JBS S/A, de números 15738261 e 15738262 de 01/04/2015 que resultaram na emissão da nota fiscal 34.166 de 06/04/2015 da JBS S/A, de números 15738266 a 15738268 de 01/04/2015 que resultaram na emissão da nota fiscal 34.167 de 06/04/2015 da JBS S/A.

b) cópias digitalizadas das Guias de Trânsito Animal - GTA que tiveram como destino frigoríficos do grupo J&F/JBS.

c) cópia digitalizada dos contratos relacionados às receitas auferidas em 2015 provenientes de pagamentos realizados por empresas do grupo JBS.

d) considerando a condição de gado rastreado constantes das notas fiscais emitidas pela JBS S/A, deveria apresentar o Cadastro do Produtor e das Propriedades no sistema SISBOV – Serviço de Rastreabilidade da Cadeia Produtiva de Bovinos e Bubalinos bem como a identificação individual dos animais vendidos e transportados na operação objeto das notas fiscais apresentadas.

e) informar qual a certificadora credenciada pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), responsável pela certificação das propriedades de origem dos animais vendidos à JBS S/A.

f) cópia digitalizada do livro-caixa de sua atividade rural, referente ao ano-calendário 2015.

Conforme o TVF às fls. 19, o contribuinte, em sua resposta, não se pronunciou acerca de seu envolvimento no repasse de valores a título de "propina" com o Grupo JBS, as pessoas citadas, ou quaisquer outras. Apenas apresentou notas fiscais e seus complementos, extratos do Iagro, razão contábil referente às receitas rurais e demonstrativo de recebimentos da JBS acompanhado de extratos bancários.

Tal como descrito TVF às fls. às fls. 19, a auditoria fiscal concluiu que João Roberto Baird, possuía participação ativa em esquema fraudulento de pagamentos de vantagens indevidas (propinas) envolvendo o Grupo JBS e o governador e o ex-governador do estado do Mato Grosso do Sul, conforme o auferimento de vantagens indevidas do grupo JBS, complementada e operacionalizada por lavagem de ativos, utilizando-se para isto sua atividade rural, através da emissão de documentos inidôneos.

Em igual entendimento, a autoridade fiscal apresentou a base legal para a autuação às (fls. 32/ 36), nos seguintes termos :

7- DO AUTO DE INFRAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA

Pelos motivos expostos, no exercício da competência privativa atribuída pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional e pelo artigo 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, e nos termos dos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, constitui o crédito tributário pela lavratura do Auto de Infração do qual o presente TERMO é parte integrante, dando origem ao Processo Administrativo nº 13855 720.517/2019-28, onde se encontram os elementos de prova aqui apontados. Os cálculos dos tributos devidos e dos demais encargos e os correspondentes enquadramentos legais estão detalhados no referido Auto de Infração.

Em 2015 João Roberto Baird 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 em 2015 por João Roberto Baird foi de R\$ 7.217.599,92, conforme notas fiscais indicadas nas seções 4.2 e 6.2.

7.1 – Da descaracterização dos rendimentos indicados como provenientes da atividade rural

No que tange à natureza tributária dos rendimentos indicados pelas notas fiscais listadas, 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.

O Regulamento do Imposto de Renda define o que é atividade rural:

Por óbvio o recebimento de valores de pessoa jurídica sem a efetiva contraprestação de venda de mercadorias ou insumos não pode ser caracterizado como receita da atividade rural do contribuinte, uma vez que esta está restrita às atividades definidas como sendo rurais pela legislação do Imposto de Renda.

Comprovado que o valor pago ao contribuinte sob a forma de boi de papel, constituiu-se, na verdade, de remuneração outra, diversa de atividade rural, verifica-se a realização de operação simulada (boi de papel) com o intuito doloso de modificar as características do fato gerador da obrigação tributária, deve-se desconsiderar o suposto negócio jurídico realizado, a compra de gado, e por conseguinte a reclassificação do rendimento e a exigência do tributo sobre a real operação, no caso, o recebimento de renda paga ao contribuinte pelo grupo JBS.

Assim, identificada a simulação, cabe à autoridade fiscal, com constituir o crédito tributário dela decorrente, anteriormente ocultados pelo manto da simulação, aplicando também a multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

A comprovação material da simulação, no presente caso, é produzida pela afirmação dos colaboradores da JBS de que operação de compra de gado não existiu agregada pelas informações do MAPA de que asseveram que não houve abate de bovinos provenientes do contribuinte, nos períodos relativos às notas fiscais apresentadas.

A auditoria concluiu então que comprovada está a inexistência da operação de venda de gado, tratando-se tão somente de boi de papel, que encobertou o recebimento de valores do grupo JBS.

7.2 - Do Valor Tributável recebido da JBS S/A

Constitui fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza o acréscimo de patrimônio decorrente de qualquer ganho ou proveito auferido. Tendo João Roberto Baird recebido valores do grupo JBS está caracterizada a incidência do imposto sobre a renda descrita em sua regra matriz.

Com relação à natureza tributária dos rendimentos, restou comprovado que não corresponderiam à atividade rural, mas tão somente remuneração recebida de pessoa jurídica, sem vínculo empregatício.

O valor tributável é o total recebido por João Roberto Baird, ou seja, R\$ 7.217.599,92 em 2015.

João Roberto Baird tributou este valor como atividade rural, tendo em vista a forma de exploração indicada nas suas DIRPF, porém, reclassificado o recebimento, deve ser tributado como recebimento de pessoa jurídica, no caso JBS S/A, sujeito a tabela progressiva.

Isto é, uma vez que é facultado ao contribuinte declarar rendimentos decorrentes de resultado da atividade rural (sujeita a regime de tributação próprio), é também facultado à Fiscalização exigir a comprovação da efetividade dessas receitas, para que as declarações se deem em conformidade com a legislação vigente, e, no caso de não comprovação, reclassificar os valores declarados para considera-los como rendimentos de outra atividade, sujeita à regra geral de tributação.

Ainda que João Roberto Baird destine parte dos valores recebidos a terceiros, isto não influencia na determinação da base de cálculo do imposto incidente sobre os rendimentos da pessoa física do fiscalizado. Para tanto, basta identificar os valores recebidos do grupo JBS. De fato, de nada valeria quantificar os gastos incorridos pelo sujeito passivo para realizar essa sua atividade, tendo em vista que as despesas dedutíveis da base de cálculo do IRPF são aquelas definidas em lei, especialmente nos artigos 4º e 8º da Lei nº 9.250, de 1995, inexistindo base legal para dedução de “despesas com propinas”.

Para o ano-calendário de 2015, conforme informado na DIRPF 2016-2015 o contribuinte compensou prejuízos de anos anteriores, não tendo valor tributável como resultado da atividade rural, não havendo portando necessidade de qualquer compensação considerando a reclassificação do rendimento.

2.IMPUGNAÇÃO

Tendo tomado ciência acerca do lançamento fiscal, o contribuinte apresentou Impugnação (e – fls. 911/937), com supedâneo nas seguintes alegações:

Alega preliminarmente, a nulidade do lançamento, sustentando que a autuação se baseou exclusivamente em delações premiadas de agentes que omitiram fatos e tiveram seus acordos posteriormente rescindidos pela Procuradoria-Geral da República (PGR).

No mérito, defendeu a realidade das operações pecuárias, colacionando aos autos cópias das Guias de Trânsito Animal (GTAs) emitidas pelo IAGRO, notas fiscais de produtor e comprovantes de movimentação financeira em conta corrente.

Alegou, ainda, a ocorrência de bis in idem, uma vez que as receitas da atividade rural já haviam sido oferecidas à tributação mediante a compensação de prejuízos fiscais acumulados de exercícios anteriores.

Por fim, contestou o caráter confiscatório da multa de 150%.

3.DECISÃO RECORRIDA

Posteriormente, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil/ BSB, proferiu o Acórdão n.º 03-87.635 (e- fls. 1078/1092), convalidando a Autuação Fiscal em sua totalidade, consignando o entendimento de que a narrativa dos colaboradores da JBS não estava isolada, mas sim corroborada por documentos oficiais do MAPA e pela escrituração contábil da fonte pagadora, que desmentiam a entrega física do gado. A decisão recorrida considerou que o contribuinte não logrou êxito em provar o transporte efetivo dos animais ou a rastreabilidade exigida pelo sistema SISBOV, mantendo a qualificação da multa por vislumbrar intuito fraudulento na simulação do negócio jurídico.

Com base nas razões acima delineadas, o acórdão recorrido foi assim ementado:

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INOCORRÊNCIA.SÚMULA CARF Nº 2.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor, não tendo competência para se manifestar acerca da constitucionalidade e legalidade das normas regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido.

MULTA DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO

Por expressa determinação legal, a multa de ofício de 75% é aplicável em casos de omissão de rendimentos, devendo a multa ser qualificada quando constatado que o contribuinte agiu com intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência de fato gerador do IRPF.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS.

A realização de diligências/perícias, tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Ainda que solicitada pela defesa, não existe motivo para nulidade do procedimento fiscal caso a autoridade fiscal entenda não ser necessária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA INDEVIDAMENTE INFORMADOS COMO ATIVIDADE RURAL Devem ser tributados com base na tabela progressiva os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, quando o contribuinte não comprova que esses recursos decorrem de venda de produtos decorrentes da atividade rural.

4. RECURSO VOLUNTÁRIO

Ciente da decisão do Acórdão supracitado nº 03-87.635 da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), que julgou integralmente

improcedente a impugnação apresentada, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1104/1131), reiterando os argumentos tecidos na Impugnação, sendo necessário evidenciar os seguintes argumentos:

Preliminarmente, o recorrente alega a tese de nulidade do acórdão recorrido por vício de adstrição. Afirma que a DRJ/BSB fundamentou a rejeição da nulidade em um suposto "cerceamento de defesa" que jamais foi arguido na impugnação, ignorando o argumento central de deficiência na motivação do auto de infração por falta de provas independentes da delação.

No mérito, o Recorrente reforça que a colaboração premiada não possui valor probatório autônomo para atestar a materialidade do fato gerador tributário, especialmente após a rescisão dos acordos pela PGR, apresentando, uma detalhada análise técnica sobre os ciclos pecuários e a movimentação quantitativa de seu rebanho.

Nesse compasso, o contribuinte argumenta que as receitas de 2016 apenas parecem ser "um ponto fora da curva" se analisadas isoladamente, mas que guardam estrita coerência com os investimentos e aquisições realizados nos anos de 2014 e 2015, configurando o ciclo natural de retorno de capital da pecuária de corte.

O recorrente, aponta também erro material nos cálculos da DRJ quanto ao saldo de prejuízos acumulados a partir de 2017.

Por fim, reitera o pedido de conversão do julgamento em diligência para a realização de levantamento global de estoque in loco e nova consulta ao MAPA sobre abates em outras unidades do frigorífico, visando elidir a tese do "boi de papel" e anular a exigência fiscal.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

1.ADMISSIBILIDADE

Conheço em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação da utilização do tributo com efeito de confisco, com base na Súmula 2 do CARF.

2.DA DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre destacar que decisões administrativas e judiciais, em regra, produzem efeitos apenas entre as partes do processo, não possuindo eficácia vinculante geral. No âmbito tributário, somente terão caráter normativo ou obrigatoriedade de observância nas hipóteses expressamente previstas em lei, como nos casos de súmulas vinculantes, precedentes qualificados, decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou normas complementares previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional. Assim, Acórdãos do CARF, decisões judiciais proferidas em processos alheios e entendimentos doutrinários, embora relevantes como fonte de interpretação e reforço argumentativo, não possuem, força normativa capaz de vincular a autoridade administrativa ou afastar disposição legal expressa, ressalvadas as exceções legais e regimentalmente previstas.

3.PRELIMINAR

3.1NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO

Superado o exame de admissibilidade, cumpre enfrentar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido arguida pelo contribuinte.

O Recorrente sustenta em sede de preliminar (e - fls.1108) a existência de vício de ausência de correlação lógica e violação ao princípio da congruência (adstrição) entre os argumentos de defesa e o conteúdo decisório, alegando que a 3ª Turma da DRJ/BSB, ao rejeitar a nulidade formal do lançamento, utilizou fundamentos genéricos ao afastar um "cerceamento de defesa" que não foi objeto da peça contestatória.

A decisão recorrida ao apreciar os elementos constantes dos autos aduziu que (e - fls. 1084):

Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, uma vez todos os requisitos previstos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, foram observados quando da lavratura da Notificação de Lançamento.

Por outro lado, quaisquer outras irregularidades, incorreções, e omissões cometidas 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 (art. 60 do PAF):

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.

No presente caso, tais vícios inexistem, pois o agente autuante é competente para efetuar o lançamento fiscal e a infração imputada foi adequadamente descrita e fundamentada, o Acórdão foi da mesma forma proferido por autoridade competente respeitando o prazo impugnatório, de modo que tais atos permitiram ao autuado o mais amplo direito de defesa e o exercício pleno do contraditório, direito este, exercido tanto na impugnação quanto no recurso ora analisado.

E sendo a matéria tributada devidamente caracterizada e corretamente tipificada, constata-se que foi perfeitamente compreendida pelo autuado, que revelou conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, detalhadamente, mediante as contestações apresentadas, acompanhadas da documentação que entendeu pertinente, nos prazos concedidos e/ou solicitados.

Nesse sentido, não restam dúvidas de que o Auto de Infração contem todos os requisitos legais estabelecidos no Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, e portanto não ferem o princípio da legalidade. Por consequência, afastados dessa forma o cerceio de defesa ou de descumprimento do devido processo legal administrativo.

Os argumentos apresentados pela defesa a título de preliminares serão verificados na análise de mérito do lançamento.

Depreende-se do Acórdão recorrido supracitado, que a DRJ, rejeitou a preliminar suscitada pelo contribuinte, com base art. 11 e no art. 60 do Decreto nº 70.235/72, respectivamente.

A decisão recorrida não merece reparos neste aspecto.

Nesse prisma, é basilar no rito administrativo federal o princípio do *pas de nullité sans grief*, positivado no art. 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual não se declara a nulidade de atos processuais sem a efetiva demonstração de prejuízo, *in 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.”

Assim, em observância ao princípio do “*pas de nullité sans grief*”, a invalidade processual deve ser compreendida como sanção aplicável apenas quando verificada a presença concomitante do binômio defeito e prejuízo, sendo este último caracterizado como efetivo obstáculo à consecução da finalidade do ato processual. Em outras palavras, não se admite a decretação de nulidade de ato processual na ausência de prejuízo

No caso em tela, observa-se que não houve qualquer limitação ao exercício do contraditório. O Recorrente logrou êxito em atacar cada ponto do lançamento e o presente recurso voluntário devolve a este Conselho a cognição plena de toda a matéria fática e jurídica.

A jurisprudência do CARF é pacífica nesse sentido, vejamos :

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A declaração de nulidade depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

(Acórdão 2402-009.180 da 2ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Relatora Conselheira: Ana Claudia Borges de Oliveira)

Na mesma linha de raciocínio, a argüição de nulidade nos remete, inicialmente, às exigências para a validade do auto de infração, preconizadas no Decreto nº 7.574/2011, que regula o processo administrativo fiscal, *in verbis*:

Art. 39. O auto de infração será lavrado no local da verificação da falta, devendo conter (Decreto no 70.235, de 1972, art. 10; Lei no 10.593, de 2002, art. 6º):

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição dos fatos;

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 trinta dias, contados da data da ciência;

VI - a assinatura do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela autuação e o número de sua matrícula.

Nesse caso específico, o Auto de Infração (e- fls. 02/07) identifica por nome e CPF o autuado, foi lavrado na DRF – FRANCA e descreve adequadamente os fatos que deram

suporte ao lançamento, conforme infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, se reportando ao Termo de Verificação Fiscal (e- fls. 08/39), dos quais o contribuinte teve ciência, indicando com clareza e precisão a infração cometida e apontando com exatidão os dispositivos legais infringidos.

Portanto, o Auto de Infração atende a todas as prescrições do art. 39 do Decreto nº 7.574/2011.

Alinhado a esse entendimento, o Decreto nº 7.574/2011, assim dispõe:

Art. 12. São nulos (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59):

I - os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir o mérito em favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará, nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.

Art. 13. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 12 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 (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 60).

Da leitura dos dispositivos legais anteriormente transcritos, depreende-se que 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.

Entretanto, verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal, servidor competente para efetuar o lançamento, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal.

O lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação tributária, descrevendo com clareza as irregularidades apuradas e o fato gerador do imposto de renda da pessoa física, bem como o seu enquadramento legal. As matérias, assim como a determinação da exigência tributária, estão perfeitamente identificadas.

Ademais, na impugnação apresentada, observa-se que o contribuinte entendeu perfeitamente o que lhe está sendo imputado, tendo alegado em seu benefício aquilo que entendeu devido.

Assim, rejeita-se a preliminar de nulidade argüida.

4.DAS RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO

4.1 NULIDADE MATERIAL DA AUTUAÇÃO FISCAL

O Recorrente sustenta (e -fls. 1113) a nulidade do auto de infração em razão da ausência do fato jurídico tributário, qual seja, a inexistência do critério material da hipótese de incidência do imposto sobre a renda, conforme entendimento de que a delação premiada, isoladamente considerada ou com frágeis elementos indiciários corroborativos, não pode servir como fundamento para atestar a ocorrência do fato gerador do IRPF e dar ensejo a lavratura de um auto de infração de elevada complexidade.

A decisão recorrida decidiu de forma contrária (e- fls. 1087), argumentando em suma que :

Equivoca-se a defesa ao afirmar que o lançamento teve como base apenas a confissão de Joesley e Wesley Batista. Os depoimentos dos "irmão Batista" apenas deram início às investigações, sendo que a fiscalização obteve provas com o próprio impugnante, na contabilidade da JBS, com o Ministério Público Federal e no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

Não assiste razão ao recorrente.

No caso em análise, verifica-se que a autoridade fiscal não se limitou apenas aos indícios colhidos nas delações premiadas supramencionadas. Muito pelo contrário, o lançamento fiscal buscou amparo em consistente arcabouço probatório, destacando-se as informações de movimentação física de gado junto ao MAPA e a escrituração contábil da fonte pagadora. Tais elementos, constituem meios de prova que afastam a nulidade do auto de infração requerida pelo recorrente.

Nesse contexto, acrescente-se, ainda, que o próprio artigo 9º, caput do Decreto nº 70.235/72 dispõe que os autos de infração deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, vejamos :

“Decreto nº 70.235/72

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Veja-se que o referido artigo 9º, caput do Decreto nº 70.235/72 também dispõe na mesma linha do artigo 142 do CTN no sentido de que a exigência do crédito será formalizado em auto de infração que deve estar instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, in verbis :

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso em tela, a autoridade fiscal lavrou o Auto de Infração com base nos elementos probatórios que foram constituídos no próprio bojo do procedimento fiscalizatório, o qual, a rigor, teve por objeto diligências e intimações fiscais realizadas em face do recorrente.

Na origem, (e-fls.10) a ação fiscal foi motivada pelo fato de João Roberto Baird constar como beneficiário de recebimento do grupo JBS, a título de propinas, em esquema de corrupção no Mato Grosso do Sul, conforme apurado no âmbito dos desdobramentos da operação denominada “Lava Jato”, deflagrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), Ministério Público Federal (MPF) e Polícia Federal (PF), referente a seguinte colaboração premiada:

No caso específico de interesse do procedimento de fiscalização, os documentos disponibilizados pelo MPF, e em especial o Termo de Colaboração nº 163, firmado por Wesley Mendonça Batista, então presidente da JBS, bem como seu Anexo 214, revelam o repasse de valores ao grupo político do atual governador do Mato Grosso do Sul, Reinaldo Azambuja, a título de “propinas” decorrente de incentivos fiscais recebidos pelo grupo JBS.

Aliás, rememore-se que essa também foi a linha de raciocínio que restou encampada pelo Acórdão recorrido (e-fls.1087), conforme se pode observar do trecho abaixo reproduzido:

Equivoca-se a defesa ao afirmar que o lançamento teve como base apenas a confissão de Joesley e Wesley Batista. Os depoimentos dos “irmão Batista” apenas deram início às investigações, sendo que a fiscalização obteve provas com o próprio impugnante, na contabilidade da JBS, com o Ministério Público Federal e no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

Nesse sentido, as provas que lastreiam e dão substrato fático ao Auto de Infração foram produzidas pela própria autoridade autuante no bojo do procedimento fiscalizatório e, por si só, sustentam o lançamento no todo, independentemente das provas que foram colhidas no âmbito criminal, conforme os seguintes esclarecimentos descritos no Termo de Verificação Fiscal (e- fls. 26/28):

Da Informação do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA

Em 06/09/2018 foi encaminhado o Ofício nº 06/2018- RFB/Equipe Especial de Fiscalização Operação Lava Jato51 para o Superintendente Federal de Agricultura em MS - SFA/MS, vinculado ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA. O ofício detalhou a existência da colaboração premiada já citada neste termo. Detalhou que os documentos disponibilizados pelo MPF, e em especial o Termo de Colaboração nº 16, firmado por Wesley Mendonça Batista, então presidente da JBS, bem como seu Anexo 21, revelou o suposto repasse de pagamentos de propina através de compras fictícias de gado para abate de diversos contribuintes pessoas físicas domiciliados no Mato Grosso do Sul. Informou ainda que foram abertos procedimentos de diligências em diversos contribuintes.

Informou sobre o Ofício nº 05/2018 enviado anteriormente, e em complemento àquele ofício informava sobre novas operações fraudulentas vinculadas a alguns produtores, entre eles João Roberto Baird52.

O Ofício solicitou então que o MAPA informasse os registros dos controles dos abates dos bovinos constantes das notas fiscais, notas fiscais de produtor e e

GTA, conforme anexos apresentados, confirmando a entrada e o abate dos bovinos indicados nos documentos listados.

Em resposta, através do Ofício nº 301/2018/SFA-MS- MAPA53, datada de 17/10/2018, o MAPA encaminha a Informação nº 19/SEFIS-MS/DDA-MS/SFA MS/MAPA que consta do processo 21026.003284/2018-13.

A Informação nº 19 indica que foi realizada pesquisa documental que compreenderia a data da emissão e data da validade das GTAs+1 dia. Foram verificadas as papeletas de inspeção ante-mortem e boletim de abate.

A Informação nº 19 conclui que no período analisado, não foi constatado registro de abate no frigorífico JBS S/A – SIF 1662, realizado pelos fornecedores listados no Ofício nº 06/2018 – RBF, dentre os quais João Roberto Baird.

Com relação às notas fiscais indicadas no Anexo II relativas à João Roberto Baird, onde não apareciam as GTA's não teria sido possível fazer a análise.

Da Informação complementar do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA

Considerando que para algumas notas fiscais não foi possível a informação do MAPA, a partir das informações apresentadas pelo contribuinte foi possível fazer a correção das notas fiscais com as respectivas GTA.

Em 26/11/2018 foi encaminhado o Ofício nº 08/2018- RFB/Equipe Especial de Fiscalização Operação Lava Jato⁵⁴ para o Superintendente Federal de Agricultura em MS - SFA/MS, vinculado ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA. O ofício faz o histórico de ofícios anteriores e ao final solicita que sejam informados os registros dos controles dos abates constantes das notas fiscais, notas fiscais de produtor e e-GTA, conforme Anexo I do ofício, cujas notas fiscais estavam relacionadas a João Roberto Baird, confirmando a entrada e o abate dos bovinos indicados nos documentos listados.

Em resposta, através do Ofício nº 13/2019/SFA-MS- MAPA55, datada de 17/10/2018, o MAPA encaminha a Informação nº 24/SEFIS-MS/DDA-MS/SFA MS/MAPA que consta do processo 21026.003284/2018-13.

A Informação nº 24 indica que foi realizada pesquisa documental que compreenderia a data da emissão e data da validade das GTAs+1 dia. Foram verificadas as papeletas de inspeção ante-mortem e boletim de abate entregue pela empresa.

Concluiu a informação que para os períodos analisados não foram encontrados registros de entrada referentes às GTA nos arquivos do SIF nº 1662, concluindo que não foram abatidos animais referentes àquelas GTA.

Por todas essas razões, rejeito o pedido de nulidade formulado pelo recorrente.

4.2 NULIDADE MATERIAL PELA INEXISTÊNCIA DA MATÉRIA DE FATO QUE FUNDAMENTA O AUTO DE INFRAÇÃO

A defesa técnica alega (e-fls. 1121) a nulidade material pela inexistência da matéria de fato que fundamenta o auto de infração, devendo o Acórdão ora recorrido ser integralmente reformado, tendo em vista que o Recorrente não recebeu quaisquer valores do grupo JBS sem que houvesse uma efetiva contraprestação de venda de gado.

A controvérsia central do presente processo administrativo fiscal cinge-se à validade da reclassificação dos rendimentos auferidos pelo Recorrente, no montante de R\$ 7.217.599,92, da categoria de atividade rural para a categoria de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sujeitos à tabela progressiva do IRPF.

O cerne da questão, refere-se na verificação da verdade material acerca da existência física e da efetiva comercialização do rebanho bovino descrito nas notas fiscais emitidas contra a empresa JBS S/A. Enquanto o contribuinte sustenta a plena ruralidade da receita, calcada em documentos de transporte e registros sanitários, a autoridade fiscal defende a ocorrência de uma simulação denominada "boi de papel", onde notas fiscais seriam emitidas apenas para conferir aparência de legalidade a repasses de valores de outra natureza.

Não assiste razão ao recorrente.

No caso em apreço, é de se reconhecer que os fatos e documentos levantados pela fiscalização convergem no sentido de que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis sob a roupagem da atividade rural, do que se conclui que a fiscalização agiu corretamente ao considerar que os valores provenientes da JBS, destinados ao contribuinte não apresentam natureza de valores referentes a receitas rurais, portanto, tratando-se de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

A decisão recorrida mostra-se correta e devidamente fundamentada (e- fls. 1086):

Em resposta a intimação da Receita Federal do Brasil, o Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento - MAPA, que tem por obrigação fiscalizar os abates de gado nos frigoríficos, informou que não houve abates de gado do contribuinte no frigorífico JBS - SIF 1662, durante o período fiscalizado (fl.773), uma vez que as GTAs correlacionadas ao contribuinte não constam dos arquivos oficiais do Serviço de Inspeção Federal.

A informação prestada pelo MAPA é acompanhada de todos os boletins de abate e papeletas de Inspeção "Ante-Mortem" emitidos à época em que deveriam ter ocorrido os abates. Há que ser destacado que esses documentos são oficiais, constam dos arquivos do MAPA, e foram emitidos à época e corroboram as informações prestadas pelos "irmãos Batista".

Caminham no mesmo sentido as informações colhidas na contabilidade da empresa JBS, uma vez que as notas fiscais de entrada referentes às questionadas entregas de gado, não tiveram como contrapartida na contabilidade do frigorífico, uma conta de entrada de estoque, mas sim uma conta de despesa, ou seja, o gado alegadamente entregue pelo contribuinte não deu entrada no estoque da empresa.

Iniciando a análise pelo confronto probatório entre os documentos colacionados pelo Recorrente e os elementos obtidos pelo Fisco, observa-se que o contribuinte apresentou as GTAs eletrônicas e os registros correspondentes no IAGRO. É cediço que a GTA é o documento oficial para a movimentação de animais no território nacional, contendo informações sobre origem, destino e finalidade do transporte. Todavia, no rito de apuração da atividade rural, a existência da guia de trânsito, por si só, não constitui prova absoluta do exaurimento da operação comercial, especialmente quando confrontada com dados de consumo ou abate.

No caso em tela, a fiscalização logrou obter informações junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA).As Informações nº 19 e 24/SEFIS-MS foram categóricas ao afirmar que, após pesquisa minuciosa nos arquivos do Serviço de Inspeção Federal, não foram encontrados registros de entrada ou de abate dos animais referidos nas guias

apresentadas pelo Recorrente. Tal dissonância cria uma lacuna intransponível na tese defensiva: se o gado foi efetivamente transportado para abate, a ausência de registro oficial no frigorífico de destino indica que a operação não se concretizou na forma declarada.

Nesse contexto, a defesa argumenta (e- fls.1114) que a responsabilidade pela identificação de transportadores e motoristas recai exclusivamente sobre o frigorífico, dada a prática comercial de frete por conta do comprador (FOB). Embora se reconheça tal praxe no mercado pecuário, não é razoável que um produtor rural de grande porte, operando volumes que superam os sete milhões de reais em um único exercício, não possua qualquer registro mínimo de controle de carregamento, placas de veículos ou identificação de prepostos que ingressaram em sua propriedade para a retirada de milhares de cabeças de gado.

A inércia do contribuinte em fornecer elementos que pudessem levar à identificação dos transportadores, quando devidamente intimado para tanto, fragiliza a alegação de boa-fé e reforça a tese de que a movimentação física dos semoventes não ocorreu de fato. No processo administrativo fiscal, o ônus de provar a regularidade das receitas da atividade rural incumbe ao sujeito passivo.

Outro ponto determinante para a manutenção da reclassificação é a ausência de comprovação da rastreabilidade exigida para o gado rastreado. As notas fiscais de entrada emitidas pela JBS S/A descrevem o produto como "boi castrado rastreado", o que pressupõe a inclusão dos animais no sistema SISBOV. Animais com essa qualificação possuem valor de mercado superior e exigem certificação rigorosa por entidade credenciada pelo MAPA.

O Recorrente, apesar de instado a apresentar o Cadastro do Produtor no SISBOV e a identificação individual dos animais vendidos, silenciou sobre tais quesitos. A falta desses dados técnicos, que são inerentes à atividade pecuária profissional e indispensáveis para operações com gado rastreado, corrobora a conclusão de que as notas fiscais possuíam conteúdo ideológico desvinculado da realidade física.

A contabilização da operação pela fonte pagadora, JBS S/A, oferece um indício adicional de simulação. Ao registrar os pagamentos ao Recorrente em contas de despesa do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), e não em contas de estoque de matéria-prima, o frigorífico evidenciou que os valores não se destinavam à aquisição de insumos para industrialização.

Embora o contribuinte alegue que não pode ser responsabilizado pelos erros contábeis de terceiros, a convergência entre a omissão de abates no MAPA e o lançamento atípico na contabilidade da JBS aponta para um conluio voltado ao desvio de finalidade dos pagamentos. Portanto, diante da inexistência de prova cabal do abate e da entrega efetiva dos animais, mantenho o entendimento da decisão recorrida quanto à necessidade de tributar os referidos valores como rendimentos comuns, afastando o tratamento privilegiado da atividade rural por ausência de subsunção fática à norma de regência.

Do exposto, não assiste razão ao recorrente.

4.3DA ANÁLISE TÉCNICA DOS CICLOS PECUÁRIOS E DA MOVIMENTAÇÃO DO REBANHO

O contribuinte sustenta(e-fls.1116) que a conclusão da fiscalização e da decisão recorrida de que as receitas seriam "um ponto fora da curva" deriva de uma visão isolada e fragmentada dos dados contábeis, que despreza a natureza cíclica da pecuária de corte e o histórico de investimentos realizados na propriedade, apresentando demonstração quantitativa da

movimentação do rebanho que visa conferir racionalidade técnica ao volume de vendas registrado.

Nesse cenário, o aresto recorrido (e-fls. 1088), argumentou sobre a controvérsia da seguinte forma :

Constata-se que as receitas da atividade rural relativas ao exercício de 2016, ora em análise, são um ponto fora da curva. Ainda que se subtraia o valor relativo aos pagamentos da JBS (R\$7.217.599,92), ainda ficariam acima das receitas relativas aos demais exercícios (R\$15.982.993,99 - R\$7.217.599,92 = 8.767.394,07).

Não há lide acerca do recebimento dos valores e constam dos autos os extratos bancários demonstrando os recebimentos.

As provas apresentadas pelo contribuinte foram produzidas por ele próprio, como a escrituração de livro caixa, notas fiscais eletrônicas de produtor, Guias de Trânsito Animal Eletrônica, documentos fornecidos pelo IAGRO pela internet, compras de vacinas e recolhimentos ao FUNDERSUL. Quanto intimado a apresentar documentos que comprovassem o efetivo embarque e rastreabilidade do gado, não trouxe qualquer documento ou justificativa para a falta desse documentos.

Por outro lado, as provas apresentadas pela Fiscalização são contundentes e oficiais, e demonstram que o gado não foi entregue ou abatido no frigorífico de destino.

Dessa forma, tendo em vista que o contribuinte não conseguiu comprovar que os valores recebidos tiveram origem na atividade rural, a Fiscalização, corretamente, os tributou como rendimentos sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica.

Não assiste razão ao recorrente.

A decisão recorrida destacou, com acerto, que os documentos apresentados pelo recorrente consistem, em grande parte, em elementos produzidos unilateralmente, tais como livro-caixa, notas fiscais eletrônicas de produtor rural, Guias de Trânsito Animal – GTA, comprovantes de vacinação e recolhimentos ao FUNDERSUL, os quais, embora possam constituir indícios de regularidade operacional, não possuem, por si sós, força probatória suficiente para infirmar as conclusões alcançadas pela autoridade fiscal, especialmente diante da robusta prova em sentido contrário.

Com efeito, a fiscalização demonstrou, mediante informações oficiais e elementos obtidos junto ao próprio grupo JBS, que as operações documentadas pelas notas fiscais não corresponderam à efetiva entrega ou abate de animais nos frigoríficos indicados como destinatários. Ademais, restou consignado que, mesmo após regularmente intimado a comprovar o efetivo embarque, rastreabilidade e destinação do gado, o contribuinte não apresentou documentação apta a corroborar a materialidade das operações declaradas, tampouco justificativa plausível para a ausência desses elementos essenciais.

Assume especial relevância, nesse contexto, a circunstância de que os próprios executivos do grupo JBS, em colaboração formalizada perante as autoridades competentes, reconheceram a utilização de operações simuladas denominadas “boi de papel” para viabilizar pagamentos indevidos, indicando expressamente o recorrente entre os beneficiários dos valores pagos no montante de R\$ 7.217.599,92. Trata-se de elemento probatório de elevada força

persuasiva, sobretudo porque emanado da própria fonte pagadora, que afirmou inexistirem as operações mercantis correspondentes às notas fiscais emitidas.

Assim, diante da ausência de comprovação idônea da efetiva origem rural dos valores recebidos, bem como da existência de elementos consistentes indicando a simulação das operações declaradas, correta a conclusão da fiscalização ao proceder à tributação dos valores como rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, nos termos da legislação de regência.

Portanto, não assiste razão ao recorrente neste tópico.

4.4 BIS IN IDEM E DO ERRO MATERIAL NO CÁLCULO DOS PREJUÍZOS ACUMULADOS

O Recorrente sustenta (e- fls.1122) que a exigência tributária em tela constitui uma nova cobrança sobre fato gerador e base de cálculo idênticos aos já oferecidos à tributação, uma vez que os rendimentos provenientes da relação com a JBS S/A foram integralmente declarados como receita da atividade rural e submetidos ao fenômeno da incidência do IRPF, ainda que o imposto a pagar tenha sido zerado em razão da compensação com prejuízos acumulados de exercícios anteriores.

A decisão da DRJ/BSB (e- fls. 1088) afastou a ocorrência de bitributação sob o argumento de que "não houve pagamento de imposto com origem na atividade rural, vejamos:

Não houve "bis in idem" uma vez que não houve pagamento de imposto com origem na atividade rural, pois o sujeito passivo deduziu o resultado da atividade rural de vultosos prejuízos apurados nos exercícios anteriores. Ao final de 2018, ainda tinha prejuízos no total de R\$35.160.463,54 a compensar.

Não procede a alegação de ocorrência de bis in idem ou de dupla tributação formulada pelo recorrente.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e- fls. 36) , para o ano-calendário de 2015, conforme informado na DIRPF 2016-2015 o contribuinte compensou prejuízos de anos anteriores, não tendo valor tributável como resultado da atividade rural, não havendo portando necessidade de qualquer compensação considerando a reclassificação do rendimento:

Do Valor Tributável recebido da JBS S/A

Constitui fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza o acréscimo de patrimônio decorrente de qualquer ganho ou proveito auferido. Tendo João Roberto Baird recebido valores do grupo JBS está caracterizada a incidência do imposto sobre a renda descrita em sua regra matriz.

Com relação à natureza tributária dos rendimentos, restou comprovado que não corresponderiam à atividade rural, mas tão somente remuneração recebida de pessoa jurídica, sem vínculo empregatício.

O valor tributável é o total recebido por João Roberto Baird, ou seja, R\$ 7.217.599,92 em 2015.

João Roberto Baird tributou este valor como atividade rural, tendo em vista a forma de exploração indicada nas suas DIRPF, porém, reclassificado o recebimento, deve ser tributado como recebimento de pessoa jurídica, no caso JBS S/A, sujeito a tabela progressiva.

A Lei nº 8023/1990 estabelece:

Art. 18. A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.

Isto é, uma vez que é facultado ao contribuinte declarar rendimentos decorrentes de resultado da atividade rural (sujeita a regime de tributação próprio), é também facultado à Fiscalização exigir a comprovação da efetividade dessas receitas, para que as declarações se deem em conformidade com a legislação vigente, e, no caso de não comprovação, reclassificar os valores declarados para considera-los como rendimentos de outra atividade, sujeita à regra geral de tributação.

Ainda que João Roberto Baird destine parte dos valores recebidos a terceiros, isto não influencia na determinação da base de cálculo do imposto incidente sobre os rendimentos da pessoa física do fiscalizado. Para tanto, basta identificar os valores recebidos do grupo JBS. De fato, de nada valeria quantificar os gastos incorridos pelo sujeito passivo para realizar essa sua atividade, tendo em vista que as despesas dedutíveis da base de cálculo do IRPF são aquelas definidas em lei, especialmente nos artigos 4º e 8º da Lei nº 9.250, de 1995, inexistindo base legal para dedução de “despesas com propinas”.

Para o ano-calendário de 2015, conforme informado na DIRPF 2016-2015 o contribuinte compensou prejuízos de anos anteriores, não tendo valor tributável como resultado da atividade rural, não havendo portando necessidade de qualquer compensação considerando a reclassificação do rendimento.

Nesse sentido, para configuração do bis in idem, exige-se a coexistência de dupla incidência tributária sobre o mesmo fato gerador, pelo mesmo ente tributante e sem alteração da natureza jurídica da obrigação tributária, circunstância não verificada no caso concreto. A mera declaração dos valores como receita rural, desacompanhada de efetiva tributação em razão da compensação integral com prejuízos acumulados, não impede a autoridade fiscal de reexaminar a natureza dos rendimentos quando constatada irregularidade ou simulação nas operações subjacentes.

Desse modo, inexistindo comprovação de tributação anterior efetiva sobre os mesmos rendimentos sob idêntica qualificação jurídica, não há que se falar em bis in idem, razão pela qual deve ser mantida integralmente a exigência fiscal.

Nessa perspectiva, não assiste razão ao recorrente neste tópico.

4.5 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 150%

No que tange à penalidade pecuniária aplicada, o Auto de Infração impôs ao Recorrente a multa de ofício qualificada no patamar de 150%, fundamentada nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 em combinação com o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96. A fiscalização e o órgão colegiado de 1º Instância, entenderam que a conduta do contribuinte ultrapassou o mero inadimplemento ou a divergência interpretativa, configurando-se em uma simulação dolosa voltada à sonegação fiscal mediante o uso de notas fiscais ideologicamente falsas no suposto esquema de “boi de papel”.

A decisão recorrida fundamentou (e-fls.1089) a manutenção da imposição da qualificação da multa de ofício da seguinte forma :

O contribuinte, ao informar, em conluio com a JBS, como proveniente da atividade rural rendimentos que não tiveram contrapartida em produtos agropecuários, buscou impedir ou retardar dolosamente o conhecimento por parte da autoridade fazendária, incorrendo nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73, da lei 4.502, de 30 de novembro de 1964.

A qualificação da multa também está prevista no o artigo 18, da Lei n.º 8.023/1990, já transcrito nessa Decisão.

Por esses motivos, há que se manter a qualificação da multa de ofício.

Diante de tudo que foi explanado ao longo deste voto, entendo que não assiste razão ao recorrente.

No caso em discussão, o arcabouço probatório é robusto. A convergência entre a ausência de registros de abate no frigorífico JBS S/A e a contabilização dos pagamentos pela fonte pagadora em contas de despesas estranhas à aquisição de matéria-prima (PAT) evidencia que a operação de venda de gado foi um artifício com intenção de burlar o Fisco. A prática do "boi de papel" pressupõe o intuito de lesar o erário mediante a criação de um cenário fático inexistente, o que tipifica a fraude e o dolo exigidos para o agravamento da sanção.

Ademais, o conluio e a má-fé restam caracterizados pelo estreito relacionamento entre o contribuinte e os executivos da fonte pagadora, conforme descortinado pelas investigações da Operação Lama Asfáltica e corroborado pelas narrativas fiscais. O uso de documentos sanitários e fiscais para revestir de legalidade o que, na verdade, constituía repasse financeiro sem causa rural, afasta qualquer alegação de boa-fé ou erro escusável.

Nesse compasso, a desqualificação da multa para o patamar de 75% é incoerente, uma vez que, restaram devidamente demonstrados o dolo, a fraude e o intuito de simulação na conduta do contribuinte.

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%.

5. DA ANÁLISE DO PEDIDO DE CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA

Por derradeiro, resta analisar o pedido de conversão do julgamento em diligência formulado pelo Recorrente, visando a realização de um levantamento global de estoque in loco, bem como a solicitação de dados complementares ao MAPA e aos frigoríficos.

O contribuinte sustenta que tais medidas seriam imprescindíveis para demonstrar a existência física do rebanho e afastar a tese do “boi de papel”.

Contudo, entendo que a pretensão não merece acolhida, devendo ser mantido o indeferimento pronunciado pela decisão recorrida.

A realização de diligências no rito do processo administrativo fiscal é pautada pelo binômio da necessidade e utilidade, cabendo à autoridade julgadora indeferir as medidas consideradas prescindíveis ou impraticáveis, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

No caso em tela, verifica-se a ocorrência da preclusão consumativa quanto à produção de prova documental.

Conforme disciplina o art. 16, § 4º, do referido Decreto, a prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, salvo as exceções legais de força maior ou fato superveniente, que não se aplicam à verificação física de um estoque referente ao ano de 2015.

Nesse sentido, o contribuinte teve amplas oportunidades durante o procedimento de fiscalização e a fase de impugnação para colacionar elementos que comprovassem o transporte e a entrega efetiva do gado, tais como a identificação dos caminhoneiros e os conhecimentos de frete, ônus do qual não se desincumbiu satisfatoriamente.

Ademais, a prova pericial e a inspeção in loco mostram-se tecnicamente inócuas para a finalidade pretendida neste momento processual. Um levantamento de estoque realizado anos após a ocorrência dos fatos geradores não possui o condão de atestar com a necessária precisão a composição do rebanho à época das operações autuadas. A dinâmica biológica da pecuária, envolvendo nascimentos, mortes e vendas rotineiras, impede que uma contagem extemporânea sirva como contraprova eficaz aos registros oficiais de abate do MAPA e à escrituração contábil da fonte pagadora coligidos contemporaneamente aos fatos.

A ausência de registros no Serviço de Inspeção Federal e a classificação dos pagamentos como despesa de alimentação de funcionários pela JBS S/A constituem indícios convergentes e suficientes para descaracterizar a natureza rural dos rendimentos, independentemente da quantidade de gado que o Recorrente possua em suas fazendas atualmente.

Portanto, a diligência requerida revela-se meramente protelatória e incapaz de alterar o desfecho da lide tributária, razão pela qual se indefere o pleito, julgando o feito com base nas provas já produzidas e devidamente valoradas.

6.CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada de ofício para 100% .

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho