



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15563.000329/2009-19
ACÓRDÃO	2001-007.706 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLOS ANTONIO CARREIRO DE CARVALHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

IRPF. ATIVIDADE RURAL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO PRÓPRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DA RECEITA. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS NA DIRPF. POSSIBILIDADE.

Por ser a atividade rural sujeita a regime de tributação próprio, suas receitas e despesas devem ser comprovadas por documentação hábil e idônea, trazendo a identificação dos adquirentes/beneficiários, os valores e as datas das operações. A falta de comprovação autoriza a reclassificação das receitas declaradas para rendimentos comuns, sujeitos à tabela progressiva.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

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

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

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

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo excertos do relatório da decisão ora recorrida (fls. 1144/1150):

O presente processo trata do auto de infração de fls. 255 a 264, lavrado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Gustavo de Brito Rohl, por meio do qual foi lançado o crédito tributário relativo a Imposto de Renda de Pessoa Física, fatos geradores 31/12/2004, 31/12/2005, 31/07/2006, 31/12/2006, 31/12/2007, conforme os valores a seguir:

Imposto	R\$ 760.026,19
Juros de Mora (calculados até 30/06/2009)	R\$ 162.936,53
Multa de Ofício (passível de redução)	R\$ 418.526,49
Valor do Crédito Tributário Apurado	R\$ 1.139.498,34

O Auto de Infração originou-se da verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, em atenção ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 0710300/00516/09, sendo constatadas as infrações de:

- Omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos;
- Classificação indevida de rendimentos na DIRPF.

No termo de verificação fiscal de fls. 248 a 254, a autoridade fiscal descreve todos os passos do procedimento de fiscalização, as constatações decorrentes da análise dos documentos e argumentações produzidos pelo autuado, implicando a constatação de infrações à legislação tributária.

Nesse termo de verificação fiscal (fl.251) foi registrado que:

O contribuinte **não escriturou em Livro Caixa as receitas e despesas da atividade rural**, referentes aos anos-calendário 2004 a 2007. O contribuinte **declarou, ainda, que não há como comprovar as despesas de custeio da atividade rural**. O contribuinte **não logrou comprovar, também, as receitas da atividade rural, pois as notas fiscais apresentadas configuram apenas a remessa/transporte de mercadoria**

...

Tendo em vista a **não comprovação da receita da atividade rural**, nos anos-calendário 2004 a 2007, conclui-se que o contribuinte **beneficiou-se indevidamente de tratamento tributário favorecido nos anos-calendário 2004 a 2007**.

...

Portanto, os rendimentos informados pelo contribuinte como receita bruta da atividade rural, em suas DIRPFs, referentes aos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, **serão reclassificados como rendimentos tributáveis sujeitos à tabela progressiva do imposto de renda, tendo em vista a falta de comprovação, mediante a apresentação de documentação idônea, da receita da atividade rural**.

O sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 267 a 271 em 25/08/2009, expondo os argumentos de sua defesa, a seguir enumerados:

- **Não impugna a infração de omissão de ganhos de capital, e o respectivo crédito tributário já foram recolhidos com os benefícios da Lei nº 11.941, de 2009.**
- Os documentos juntados à peça impugnatória comprovam que ele é produtor rural.
- **Negocia sua produção rural no Mercado do Produtor Rural Volta do Pião e no CEASA do Rio de Janeiro, onde são negociados os produtos relacionados nas notas fiscais de produtor rural acostadas à impugnação.**
- As receitas de sua atividade rural advêm dessas notas fiscais acostadas aos autos e representam os rendimentos da atividade rural informados nas declarações de ajuste anual dos exercícios 2005 a 2008.
- Efetivamente, **não escriturou o livro caixa**, mas as receitas de sua atividade rural estão espelhadas nas notas fiscais do produtor que foram juntadas aos autos.
- O auto de infração padece de nulidade, pois a reclassificação de suas receitas como sendo rendimentos comum, que comprovadamente decorrem da atividade rural, não está autorizada em nenhum dispositivo legal.
- A fiscalização tomou como referência as receitas originadas das notas fiscais do produtor rural e nada acresceu e tampouco deu indício de que elas se originaram de outra atividade.

Ao final, requer a extinção do crédito tributário lançado.

É o relatório.

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

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

Data do fato gerador: 31/12/2004, 31/12/2005, 31/12/2006, 31/07/2006, 31/12/2007

ATIVIDADE RURAL. RENDIMENTOS. DIRPF. CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA.

A legislação tributária determina que as receitas da atividade rural, mesmo quando o resultado for apurado na forma presumida, é passível de comprovação por meio de documentos hábeis, sem a qual é cabível a tributação dos valores sob a forma ordinária na declaração de ajuste anual.

IRPF - RECEITA DA ATIVIDADE RURAL

Notas Fiscais, emitidas pelo sujeito passivo, destinadas à remessa de produto para o próprio emitente junto aos locais em que ocorrem a venda da produção rural, não comprovam as receitas de atividade rural.

MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Cientificado da decisão, em 09/03/2013 (fls. 1156), o contribuinte, em 26/03/2013, interpôs recurso voluntário (fls. 1161/1172), insurgindo-se contra a manutenção da autuação remanescente, reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, no sentido de que exerce a atividade rural proveniente da venda de produtos hortifrutigranjeiros, na condição de produtor rural, negociando seus próprios produtos em local específico próprio no Mercado do Produtor Rural em Volta do Pião e no CEASA/RJ, conforme se depreende das notas de produtor rural já anexadas, as quais geraram a receita bruta declarada na DIRPF, cuja verdade material, atestando a atividade rural desenvolvida, resta demonstrada nos autos. Alega ainda que as notas fiscais de produtor rural emitidas a cada saída de produto, nos termos da legislação do ICMS, atendem os requisitos legais e são idôneas, fazendo prova definitiva da origem das receitas declaradas como derivadas do exercício da atividade rural, calhando na espécie a tributação com base em 20% da receita bruta presumida gerada nos anos-calendários, ao teor da legislação de regência, padecendo assim, de nulidade, o auto de infração lavrado. Repisa ainda que as receitas são provenientes da atividade rural e que a fiscalização não evidenciou que as mesmas não decorreram da atividade exercida, inquinando de nulidade a reclassificação dos rendimentos declarados. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrativa para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a reforma da decisão recorrida, com o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 1173.

Em 07/12/2023, em face da dispensa do mandato do conselheiro relator, Rodrigo Loureiro Amorim, junto à 1ª Turma Ordinária desta 2ª Seção Julgamento, ocorrido em 01/11/2023, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 1180), sendo-me distribuído, em 06/11/2024, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

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

Mérito

Da classificação indevida de rendimentos na DIRPF:

O litígio recai sobre a classificação indevida de rendimentos na DIRPF, no valor total de R\$ 2.015,027,94, constatada em sede de verificação das obrigações tributárias relativas aos anos-calendário de 2006 a 2007, importando na apuração do imposto suplementar, no valor de R\$ 554.132,68, a ser acrescidos dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da infração apurada.

No que tange à matéria em litígio, assim encontra-se fundamentada a decisão recorrida (fls. 1148/1149):

RECLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS DECLARADAS COMO DECORRENTES DA ATIVIDADE RURAL

A matéria impugnada refere-se à infração de classificação indevida de rendimentos na DIRPF, em razão de não ter havido a comprovação de que tais rendimentos decorreriam da atividade rural.

As atividades agropecuárias, beneficiadas com um tratamento especial pela legislação do Imposto de Renda, são cercadas de cuidados igualmente peculiares, de que é exemplo a obrigação de comprovar os rendimentos e as despesas por parte do contribuinte.

Os documentos hábeis para comprovação da origem dos rendimentos da atividade rural são a nota fiscal de produtor, a nota fiscal avulsa, a nota fiscal de entrada, a nota promissória rural vinculada à nota fiscal de produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais, conforme previsto nos arts. 60 e 61, § 5º, do RIR/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).

(...)

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.

(...)

§ 5º A receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados, **tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais**". (grifei)

Além disso, o sujeito passivo optou pela forma presumida de apuração do resultado da atividade rural (fls. 07, 12, 17 e 26), conforme previsto no RIR/1999:

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

§ 1º Essa opção **não dispensa** o contribuinte da comprovação das receitas e despesas, qualquer que seja a forma de apuração do resultado.

Conforme visto acima, a opção pelo resultado presumido da atividade rural **não dispensa o sujeito passivo de comprovar as receitas dessa atividade**.

Dessa forma, se o sujeito passivo pretende provar que suas receitas se originam da atividade rural, aproveitando-se da forma diferenciada de tributação com base no resultado presumido, deve manter à disposição da Fazenda Pública os documentos que comprovem as receitas da atividade rural, dentro do prazo decadencial para o lançamento de ofício.

No presente caso, o sujeito passivo junta aos autos várias **notas fiscais de produtor rural** (fls. 275 a 933), alegando que elas comprovariam as receitas decorrentes da venda de sua produção rural.

Contudo, tais documentos **informam que o destinatário das mercadorias é o próprio sujeito passivo**. Ou seja, **não são notas fiscais de venda, mas sim, notas fiscais emitidas com o fim de remessa/transporte da produção rural para os locais de venda**.

Portanto, tem-se que o sujeito passivo **não comprovou que as receitas informadas na declaração de ajuste anual decorreram da venda da produção rural**.

Sobre esse tema, oportuno citar a seguinte jurisprudência administrativa:

IRPF - RECEITA DA ATIVIDADE RURAL - Notas Fiscais, emitidas pelo sujeito passivo, destinadas à remessa de produto para o próprio emitente junto a Centrais de Abastecimento (CEASAS) não constituem, nem podem ser tomadas como receitas de atividade rural, ainda que impropriamente nelas consignadas as

operações como "venda", incorreção que não descaracteriza a efetiva natureza das mesmas operações, de simples remessa.

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara. Acórdão nº 104-18.232. Sessão em 22/08/2001)

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 1146/1150) e atendo-se às informações contidas no termo de verificação fiscal e no auto de infração (fls. 248/265), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, cujas razões, ora novamente apresentadas, já foram detidamente apreciados pela DRJ/CGE, sendo certo que as notas fiscais de remessa/transporte da produção rural para os locais de venda apresentadas não se mostram suficientes para comprovar as receitas auferidas pela atividade rural a merecer o tratamento especial da legislação de regência, sobretudo diante da falta de escrituração do livro-caixa, cuja opção pela forma de tributação presumida não dispensa a efetiva comprovação das receitas e despesas na apuração do resultado (art. 71, § 1º do RIR/99), **calhando na reclassificação dos rendimentos declarados oriundos da venda de sua produção rural e sujeitando-se à regra geral de tributação** – me convenço do acerto da decisão recorrida.

Não obstante, em relação aos aludidos rendimentos classificados indevidamente na DAA, com especial destaque para a ausência de comprovação da venda de sua produção rural visando se beneficiar da tributação diferenciada, como bem fundamentado na decisão recorrida, dada a pertinência e por amoldar ao caso vertente, vale aqui transcrever excertos do voto-vencedor do acórdão nº 106-16.602 (sessão de 08/11/2007), cujos fundamentos adoto como razão de decidir:

A discussão a propósito da comprovação de rendimentos de atividade rural tem sido submetida com frequência a julgamento nesta segunda instância.

A declaração de rendimentos, por si só, não faz prova a favor do sujeito passivo daquilo nela declarado. Ao contrário, o declarante tem o dever de respaldar as informações prestadas, sob pena de ter a lavratura de auto de infração para a exigência de eventuais diferenças de imposto, acaso apuradas.

A reclassificação dos valores decorrentes da atividade rural das pessoas físicas é justificada com os artigos 43, do Código Tributário Nacional (CTN), que define o fato gerador do tributo, e os artigos 1º a 3º da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, litteris:

(...)

Com efeito, todos os rendimentos são tributáveis desde que não excluídos pelas isenções.

A atividade rural, por sua tributação mais branda, requer comprovação de todas as receitas e despesas.

É certo que a receita dessa atividade **deve ser comprovada com documentos hábeis e idôneos, como aqueles caracterizados por nota fiscal de entrada, nota fiscal de produtor, ou documentos outros, com as devidas precauções fiscais.**

No caso da atividade rural, a lei exige que o seu resultado seja apurado mediante escrituração de Livro Caixa, abrangendo as receitas, despesas e demais valores que a integram e, ainda, que as receitas e as despesas escrituradas deverão ser comprovadas mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, a data e o valor da operação, conforme dispõe o artigo 60 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, nos seguintes moldes:

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).

(...)

A lei permite que o resultado da atividade rural seja arbitrado em 20% da receita bruta, entretanto, o sujeito passivo que declarar como tal rendimentos de outra atividade sujeita a tributação de acordo com a regra geral, terá uma vantagem indevida. Sendo que a própria lei valorou essa conduta de tal sorte que a considerou passível de punição com multa qualificada.

Com efeito, na espécie, **não restando comprovada a receita da atividade rural, então inexistente rendimento com tributação favorecida, e, o que de real existe é a renda oferecida à tributação.**

Assim, não tendo o autuado logrado **demonstrar a receita declarada**, justifica-se, então, a reclassificação desses valores para rendimentos de natureza diversa.

Na espécie, o fisco excluiu a receita da atividade rural e manteve o resultado tributável como rendimento tributável de origem diversa, **porque o próprio sujeito passivo o ofereceu à tributação.**

(...)

Sob tal pórtico, **é lícito ao fisco**, no caso de declaração de rendimentos da atividade rural exigir a comprovação da efetividade dessas receitas, para o que está amparado em disposição expressa de lei e, **no caso de não comprovação, reclassificar os valores declarados para considerá-los como rendimentos de outra atividade, sujeita à regra geral de tributação.**

No mesmo sentido, em relação a matéria de fundo, vale citar as deliberações deste CARF, por meio dos acórdãos nº 104-22.436 (sessão de 24/05/2007), 104-22.649 (sessão de 13/09/2007), 104-22.814 (sessão de 07/11/2007), 2202-002.745 (sessão de 13/08/2014) e 2201-008.493 (sessão de 03/02/2021).

Portando, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade e à mingua de comprovação das receitas oriundas da atividade rural por documentação hábil e idônea – diga-se de passagem, operações venda da produção e não a simples demonstração da remessa/transferência de mercadorias para os locais de venda ou ao CEASA – e constatando a regularidade da ação fiscal que se deu em estrita conformidade com a legislação de regência, correta a reclassificação dos rendimentos para tributáveis e sujeitos à tabela progressiva, razão pela qual também mantenho subsistente o crédito tributário em litígio.

Em relação ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

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

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter a autuação remanescente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto