



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720387/2012-08
ACÓRDÃO	2101-003.290 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDILIO JUSTINIANO DOS SANTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

NÃO CONHECIMENTO. PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL. PRECLUSÃO.

O pedido de diligência e perícia deverá ser apresentado em sede de Impugnação, com a exposição dos motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

O pedido de perícia que não atende aos requisitos previstos no Decreto nº. 70.235/72 será considerado não formulado, razão pela qual não pode ser admitido pedido de perícia feito em sede de Recurso Voluntário em razão da preclusão.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. REQUISITOS INDISPENSÁVEIS PARA O LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA DO CITADO VÍCIO. SÚMULA CARF Nº 162.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235/72 e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

Se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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. Integram também a receita bruta da atividade rural, os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, que serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12, INCISO I, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

DIRPF RETIFICADORA. ESPONTANEIDADE. CÔNJUGE.

Por força do artigo 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, o cônjuge estava impedido de mudar a situação de fato e apresentar a declaração para o ano-calendário de 2009, tendo em vista que a sua espontaneidade havia sido excluída pela ciência do Termo de Início da Ação Fiscal pelo autuado.

PARCERIA. NÃO COMPROVAÇÃO. REPASSES.

Uma vez que a empresa diligenciada só apresentou documentação em nome do autuado e de seu cônjuge e tendo em vista que o contribuinte não reuniu documentos hábeis a demonstrar o repasse aos supostos parceiros dos recursos tidos por omitidos, não há como acatar o pleito passivo de considerar os percentuais dispostos nos contratos de parceria apresentados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o pedido de realização de perícia contábil, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 709/727) interposto por EDILIO JUSTINIANO DOS SANTOS em face do Acórdão nº. 09-59.461 (e-fls. 684/705), que julgou a Impugnação procedente em parte, para:

- 1- eximir o(a) contribuinte do pagamento do IRPF no valor de R\$ 8.757,91, bem como de seus respectivos acréscimos legais;
- 2- exigir do contribuinte o pagamento do IRPF no valor de R\$ 121.376,06, sujeito à multa de ofício de 75% (passível de redução) e aos juros de mora, atualizados até a data do efetivo recolhimento.

O Auto de Infração foi lavrado para lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2009, exercício 2010, tendo em vista a constatação de (i) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, pelo titular (R\$ 4.292,41) e (ii) pelo cônjuge, seu dependente (R\$ 17.851,74), e, ainda, (iii) omissão de rendimentos da atividade rural (R\$ 485.190,06). O detalhamento da fiscalização encontra-se no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal (e-fls. 581/622).

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 24/10/2013 (e-fl. 642), e apresentou a impugnação (e-fls. 644/659) com as seguintes alegações (em tópicos):

I - DOS FATOS

II - PRELIMINARMENTE

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

III - DO DIREITO

IV - ILEGALIDADE DA DESCONSIDERAÇÃO E DIFERENCIAÇÃO DOS RENDIMENTOS DO CÔNJUGE - APLICAÇÃO DO CONTRATO DE PARCERIA FLORESTAL

V- ERRO ESCUSÁVEL - AFASTAMENTO DO DOLO

VI - DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO E OFENSA AO DIREITO DE PROPRIEDADE

Sobreveio o julgamento da Impugnação e foi proferido o Acórdão nº. 09-59.461 (e-fls. 684/705), que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade, uma vez que o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente, tendo sido concedido ao contribuinte amplo direito à defesa e ao contraditório, mediante a oportunidade de apresentar, no curso da ação fiscal e na impugnação, provas capazes de refutar os pressupostos em que se baseou o lançamento de ofício.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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. Integram também a receita bruta da atividade rural, os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, que serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

A receita auferida pelo transporte do produto agrícola não está elencada na definição de atividade rural (art. 58 do RIR/99), não merecendo prosperar a tributação nesse enquadramento.

BÔNUS POR CUMPRIMENTO DE CONTRATO. TRIBUTAÇÃO.

O bônus recebido por simples cumprimento de contrato não se caracteriza como atividade rural, mas sujeita-se à tributação, pois essa 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.

DIRPF RETIFICADORA. ESPONTANEIDADE. CÔNJUGE.

Por força do artigo 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, o cônjuge estava impedido de mudar a situação de fato e apresentar a declaração para o ano-calendário de 2009, tendo em vista que a sua espontaneidade havia sido excluída pela ciência do Termo de Início da Ação Fiscal pelo autuado.

PARCERIA. NÃO COMPROVAÇÃO. REPASSES.

Uma vez que a empresa diligenciada só apresentou documentação em nome do autuado e de seu cônjuge e tendo em vista que o contribuinte não reuniu documentos hábeis a demonstrar o repasse aos supostos parceiros dos recursos tidos por omitidos, não há como acatar o pleito passivo de considerar os percentuais dispostos nos contratos de parceria apresentados.

ERRO NO COMPROVANTE. RESPONSABILIDADE DO BENEFICIÁRIO DOS RENDIMENTOS.

A falta de entrega do comprovante de rendimentos ou sua emissão com erro pela fonte pagadora não são motivos para que o beneficiário deixe de cumprir a sua obrigação para com o Fisco. Sendo a responsabilidade pelas informações prestadas na declaração de ajuste anual do próprio declarante, este deve adotar as cautelas necessárias ao perfeito cumprimento da obrigação acessória.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Em se tratando de lançamento de ofício, a ausência de informação ou a declaração a menor sobre rendimentos recebidos caracteriza infração à legislação tributária, por declaração inexata, passível de imposição da multa de ofício. A alegação do sujeito passivo quanto à ocorrência de erro escusável por ocasião do preenchimento da declaração de ajuste não tem o condão de afastar a aplicação da penalidade pecuniária.

INTIMAÇÕES NO ENDEREÇO DO PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE.

No processo administrativo fiscal, a ciência dos atos processuais dá-se na forma estabelecida no Decreto nº 70.235/72, devendo, no caso de utilizada a via postal, ocorrer no domicílio tributário do sujeito passivo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Como destacado anteriormente, foram excluídos do resultado tributável da atividade rural, o montante de R\$ 31.846,93 (diferença de frete).

A intimação do resultado do julgamento foi encaminhada ao sujeito passivo pela via postal, e recebida em seu endereço em 20/05/2016, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 708). O Recurso Voluntário (e-fls. 709/727) foi interposto em 20/06/2016, conforme carimbo aportado na primeira página do recurso (e-fl. 709), com os seguintes argumentos:

- 1) **Tempestividade** | Afirma que o recurso é tempestivo uma vez que teria sido intimado em 20/05/2016.
- 2) **Dos Fatos Fundamentos** | Afirma que a autuação é fruto da imaginação do auditor fiscal e que a decisão de piso deve ser reformada.
- 3) **Nulidade do Auto de Infração – Cerceamento de defesa** | Alega que a autuação não reflete a realidade dos fatos. Reitera os argumentos apresentados anteriormente no sentido de que teria recebido adiantamentos em recursos

financeiros e operacionais, bem como, valor pago ao fornecedor pela compra de madeira, valor pago pela diferença de frete e um bônus pelo cumprimento do contrato, e que todos os adiantamentos deveriam ser computados para cálculo da receita bruta da atividade rural. Defende que adiantamentos operacionais não podem ser considerados rendimentos ou receitas da atividade. Alega que Serviços de assistência técnica também devem ser considerados como adiantamentos. Afirma que não há prática ilícita que justifique a imposição de penalidade. Defende que a declaração do cônjuge, entregue após o início da ação fiscal, deveria ser considerada. Alega, ainda, que seja recalculada a receita bruta apurada, considerando os percentuais constantes do contrato de fornecimento de madeira, na proporção de 50% para Juraci, 25% para Edílio e 25% para Marlene.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. É que o recorrente, em sede de recurso requer a realização de perícia contábil, pedido que não foi apresentado em sede de Impugnação, portanto, não pode ser admitido em razão da preclusão.

Ademais, pedidos de perícia na esfera administrativa devem seguir os requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº. 70.235/72, quais seja, serem apresentados em sede de Impugnação e apresentarem ainda os quesitos que deseja ver respondidos, nada do que foi apresentado em sede de Impugnação.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante

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

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Conforme visto no §1º acima transcrito, o pedido de perícia que não fora apresentado em sede de Impugnação, nos termos do acima disposto será considerado não formulado.

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer o pedido de realização de perícia contábil.

2. Nulidade do Auto de Infração: Cerceamento do direito de defesa

O recorrente reitera todos os argumentos de defesa dentro de um só tópico, denominado “Nulidade do Auto de Infração: cerceamento do direito de defesa”. Contudo, como se verá, alguns questionamentos referem-se ao mérito da controvérsia e não devem ser analisados como nulidades por cerceamento do direito de defesa.

Os argumentos apresentados foram os seguintes:

- defende que teria recebido adiantamentos financeiros e operacionais para fornecimento para entrega futura, e que tais adiantamentos financeiros e operacionais deveriam ser computados para fins de apuração da receita bruta do ano de 2009, com fundamento no art. 61 §2º, do Decreto nº. 3000/99 (RIR);
- Sustenta que a falta de descrição precisa e clara dos fatos teria impossibilitado a sua defesa;
- Questiona, ainda, que as vendas de madeiras pactuadas com Aracruz Celulose em nome de Marlene Capucho Justiniano dos Santos e Edílio Justiniano dos Santos teriam sido tributadas apenas em seu nome. Afirma que os contratos nºs 5071, 5070, 5762, 5764 e 4889 deveriam ser tributados em percentuais diferenciados tendo em vista o ajustado entre os envolvidos em contrato de parceria florestal (Juraci Justiniano dos Santos, Marlene e o recorrente).
- Ainda com relação a Marlene, reitera o pedido para que seja aceita a sua declaração retificadora, pois foi transmitida após o início da ação fiscal contra o recorrente, e não contra o cônjuge.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

O lançamento tributário nos termos do art. 142¹ do CTN, como ato administrativo decorrente de uma atividade vinculada da administração fiscal, deve se pautar pela estrita observância da legislação de regência, e tem por objetivo verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, bem como demonstrar o cálculo do montante de tributo devido, identificando o sujeito passivo e aplicando a penalidade quando cabível.

Os artigos 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72 também apresentam os requisitos necessários do Auto de Infração. *Verbis*:

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

A nulidade do lançamento, por sua vez, deverá ser reconhecida quando for verificada a inobservância da legislação ou a falta de qualquer dos requisitos constitutivos, pois, estes vícios levam ao cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

¹ 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.

I - os atos e 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 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 do mérito a 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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Não vislumbro a presença de qualquer dos vícios que pudessem levar à nulidade do Auto de Infração. A ação fiscal foi promovida por agente competente, o Auto de Infração traz as infrações bem descritas, constando, para cada uma delas a fundamentação legal:

0001 OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICASOmissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, conforme Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, em anexo, que passa a fazer parte integrante e indissociável do presente Auto de infração.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%) 31/12/2009 4.292,41 75,00
Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Arts. 37, 38, 45, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do RIR/99 Art. 1º, inciso III e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09

0002 OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA POR DEPENDENTEOmissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício por dependente do declarante, Marlene Capucho Justiniano do Santos, CPF xxx, conforme Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, em anexo, que passa a fazer parte integrante e indissociável do presente Auto de infração.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%) 31/12/2009 17.851,74 75,00
Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Artigos 37, 38, 77 e seus §§ do RIR/99 Art. 1º, inciso III e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09

0003 ATIVIDADE RURAL OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURALO contribuinte omitiu rendimentos da atividade rural, conforme

Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, em anexo, que passa a fazer parte integrante e indissociável do presente Auto de infração.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%) 31/12/2009 485.190,06 75,00
Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Arts. 57 a 61, 71 e 83 do RIR/99 Art. 1º, inciso III e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09

..... Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

A fiscalização instruiu o Auto de Infração com todos os documentos e respostas a intimações apresentadas pelo recorrente, as diligências, e elaborou cuidadoso Relatório de Encerramento de Ação Fiscal (e-fls. 581/622), com detalhamento das informações declaradas, das informações obtidas por meio de diligência realizada junto à Fibria Celulose S/A, e as constatações. Foram elaboradas várias tabelas constando os valores pagos e o cálculo do tributo devido.

A decisão de piso analisou os pontos abordados pelo recorrente em sede de Impugnação, tendo decidido que não haveria qualquer razão para a declaração de nulidade do lançamento. Destacou que o *Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente e, além disso, como será demonstrado no decorrer do voto, todos os elementos necessários à identificação do que está sendo cobrado do contribuinte estão presentes na autuação.*

No que diz respeito à alegação de falta de critério para a fiscalização, a decisão de piso esclareceu que *não há irregularidade na extração de dados da DIPJ de terceiros. Vale lembrar a obrigatoriedade da prestação de informações à RFB, calcada no art. 929, caput, do RIR/99, tendo esclarecido ainda, que a fiscalização não parou nos indícios, tendo obtido informações por meio de diligências realizadas na empresa:*

Destaque-se ainda que as informações constantes da DIPJ foram apenas um indício. **A efetiva constatação da omissão de rendimentos tomou por base os elementos fornecidos pela empresa Aracruz Celulose (incorporada pela Fibria Celulose) em sede de diligência, na qual foram solicitados esclarecimentos especificamente quanto ao autuado e seu cônjuge, restando claramente demonstradas as operações de compra/venda de insumos, matérias primas e demais aquisições.**

O Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, relator do Acórdão n.º 9202-011.011, julgado na sessão de 24/08/2023, esclarece sobre a natureza inquisitorial da fiscalização e a instauração do processo administrativo com a Impugnação, ressaltando o texto da Súmula CARF nº. 162. Vale a leitura:

Quanto às alegações de nulidade pelo fato de não ter tido ciência da Intimação expedida pela fiscalização, para efeito de apresentação de documentos, cabe os esclarecimentos que se seguem. Conforme o comando do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do

procedimento administrativo fiscal, sendo que não há cerceamento ao direito de defesa antes de iniciado o prazo para impugnar o auto de infração, haja vista que, no decurso da ação fiscal, não existe litígio ou contraditório. Os princípios do contraditório e da ampla defesa estão garantidos aos litigantes, no processo administrativo após a instauração do litígio, que ocorre a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se cogitando de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento. A ação fiscal é uma fase pré-processual, ou seja, é uma fase de atuação exclusiva da autoridade tributária, na qual os agentes da Administração Tributária, imbuídos dos poderes de fiscalização que lhes são conferidos, verificam e investigam o cumprimento das obrigações tributárias e obtêm elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Assim, a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, não havendo ainda exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta, pois, antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito de ofício, pela autoridade fiscal. Logo, não há que se falar em preterição ao direito de defesa da contribuinte no transcurso da ação fiscal, posto que a pretensão da Administração Tributária ainda não se materializou.

Ademais, o ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo, nesse diapasão os ditames da Súmula CARF nº 162: “O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.” Dessa forma a Notificação se efetuou com estrita observância do disposto na legislação vigente, tendo o sujeito passivo, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. Nenhum procedimento administrativo dificultou ou o impediu de apresentar impugnação/recursos e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Carta Constitucional. (grifos acrescidos)

Da leitura do trecho acima fica evidente que a fase contenciosa é inaugurada com a apresentação da Impugnação, cabendo ao recorrente apresentar sua defesa bem como todos os documentos necessários para embasá-la.

No presente caso, não há como se admitir que ocorreu cerceamento do direito de defesa sendo que o recorrente apresentou defesa embasada, mostrando-se conhecedor das causas que levaram à infração e defendendo-se contra o entendimento da fiscalização, sem, contudo, que tivesse razão em suas alegações.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade, uma vez que presentes todos os requisitos para lavratura do auto de infração, e considerando que foram assegurados o contraditório e a ampla defesa.

A insurgência do recorrente contra os pontos específicos da autuação confunde-se com o mérito, e será analisada a seguir.

3. Mérito

3.1. Contratos com a Aracruz Celulose S/A (Fibria Celulose) – Adiantamentos Financeiros e Operacionais

Conforme informações fornecidas pela Fibria Celulose em diligência realizada pela fiscalização, foram formalizados com o recorrente e sua dependente Marlene Capucho Justiniano dos Santos, os contratos de fomento florestal nºs. 5071, 5070, 5762, 5764, e 4889. A empresa também forneceu informações, notas fiscais e registros contábeis dos valores referentes aos contratos. A fiscalização constatou:

3.1 De acordo com os contratos de fomento nºs 5071, 5762, 5764, 5070 e 4889 o contratado recebeu adiantamentos para ao final do prazo estipulado em contrato vender sua produção florestal para a contratante. Os referidos adiantamentos consistiram em: a) recursos financeiros (disponibilizados ao contratado em dinheiro); b) recursos operacionais (disponibilizados por meio de insumos e produtos) convertidos à época de sua entrega em estéreos de madeira para, no momento de efetivo pagamento da produção florestal entregue pelo contratado ao contratante, serem compensados com os valores a pagar, utilizando-se a cotação de madeira atualizada. Alguns dos valores entregues, a título de adiantamentos, seriam descontados em qualquer hipótese e outros somente seriam compensados em caso de não cumprimento do contrato, tudo conforme disposto no contrato de fomento incluído nos autos.

3.2 - Que à época de entrega da produção florestal foram pagas ao contratado 3 (três) espécies de verbas: a) Valor pago ao fornecedor pela compra da madeira (já descontados os adiantamentos fornecidos); b) valor pago pela diferença do frete (visto que o depósito utilizado na época da entrega da produção era mais distante do que o eleito em contrato e em conformidade ao previsto no instrumento de compra e venda de madeira); e ainda, c) um bônus pelo cumprimento do contrato. Registre-se que o montante pago ao alienante da madeira, informado pela adquirente, pode ser corroborado, mediante análise do Livro Razão, da conta do fornecedor (às fls. 383/387; 422/427; 467/471; 482/483; 488/498; 503/511; 516/522; 529/543; 550/563; 568/576).

Com base nos demonstrativos apresentados pela empresa, a fiscalização elaborou as tabelas: Tabela 1 Valores pagos no contrato 005070-16-2003 (às fls. 501), Tabela 2- Valores pagos no contrato 005071-16-2003 (às fls. 514), Tabela 3 - Valores pagos no contrato 005762-16-2004 (às fls. 526/527), Tabela 4 - Valores pagos no contrato 005764-16-2004 (às fls. 547/548), Tabela 5 - Valores pagos no contrato 004889-16-2002 (às fls. 566).

Elaborou também tabelas dos adiantamentos financeiros e operacionais para cada um dos contratos e a Tabela 10 com a consolidação dos adiantamentos financeiros e a Tabela 15

com consolidação dos adiantamentos operacionais. A Assistência técnica prestada pela Fibria também foi considerada como adiantamento operacional.

A Tabela 20 consolidou todos os adiantamentos. A fiscalização justificou porque os adiantamentos foram considerados receitas tributáveis:

Os adiantamentos financeiros e operacionais efetivados para entrega futura constituem receita tributável no momento da entrega do produto, motivo pelo qual passam a ser computados como receita bruta da atividade rural do ano-calendário 2009, conforme art.61, § 2º, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR 99).

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.

§ 2º Os adiantamentos de recursos financeiros, recebidos por conta de contrato de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.(GRIFO NOSSO)

O recorrente questiona a inclusão dos adiantamentos financeiros e operacionais no cálculo da receita bruta tributável, inclusive a assessoria técnica que foi considerada como adiantamento operacional pela fiscalização.

Contudo, tanto o fiscal autuante quanto a decisão de piso esclareceram que tais adiantamentos devem ser considerados na base da receita tributável porque foram adiantamentos em contratos para entrega futura, nos termos do §2º do art. 61, do Decreto nº. 3000/99.

A decisão de piso analisou as questões de forma clara, evidenciando a razão pela qual inclusive as despesas operacionais foram consideradas como adiantamentos financeiros:

Pela leitura das cláusulas contratuais, ainda que se verifique que os recursos operacionais não foram repassados ao produtor em moeda corrente, percebe-se que, em essência, **trata-se efetivamente de recursos financeiros, visto que mensurados por equivalência com estéreos de madeira, para que na efetiva entrega do produto objeto do contrato possa haver o desconto em reais (R\$) desses recursos operacionais fornecidos pelo comprador.** Note-se ainda que, por liberalidade do comprador, admite-se a hipótese de sequer cobrar tais recursos do produtor (cláusula 5.1.3), **assim impossível não depreender que, na realidade, são recursos financeiros, integrantes, pois, da receita bruta da atividade rural, nos termos do art. 61, § 2º, do RIR/99, independentemente da nomenclatura utilizada nos contratos.**

A autoridade lançadora, assim se pronunciou a respeito, no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal:

"3.6.2 - ADIANTAMENTOS OPERACIONAIS Foram ainda efetivados adiantamentos denominados de operacionais ao contribuinte Idílio Justiniano dos Santos e para

sua dependente Marlene Capucho J. dos Santos por conta dos contratos de fomento florestal firmado com a empresa Aracruz/Fibria. Esses valores foram repassados em forma de produtos e, em conformidade à cláusula contratual, somente seriam descontados dos valores a pagar pela empresa, exceto o herbicida líquido Round Up ou Glifosato, em caso de descumprimento de contrato. Embora não sujeitos a desconto/compensação por ocasião da entrega da madeira, mencionados valores efetivamente se constituíram em adiantamentos e, por conta da legislação, são tributáveis." Nessa toada, perfeita também a utilização da mesma capitulação (art. 61, § 2º, do RIR/99) para tributar os adiantamentos financeiros, que totalizaram R\$ 177.497,94 (Tabela 20 - "Consolidação de todos os adiantamentos" - linha adiantamento financeiro - fl.

604). Ressalte-se que na defesa o impugnante destaca que "a norma legal menciona somente os adiantamentos financeiros ... a norma elenca somente os adiantamentos financeiros como receita tributável da atividade rural." Vê-se daí que o próprio contribuinte admite que adiantamentos financeiros são, de fato, tributáveis; aliás não se observa contradita específica quanto a esse assunto.

Diante do exposto, não tenho reparos a fazer na decisão de piso.

3.2. Da perda de espontaneidade do cônjuge e descon sideração dos contratos de parceria

O recorrente insiste, em sede de recurso voluntário, que a declaração entregue pelo cônjuge em separado, após o início do procedimento fiscal, seja aceita e considerada para fins de diminuição da base de cálculo das receitas apuradas. Insiste, ainda, que uma divisão de receitas seriam necessárias tendo em vista contratos de parceria rural.

Os argumentos não são novos e foram analisados de forma precisa pela decisão de piso. Dessa forma, com base no artigo 114², § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

A ocorrência do fato gerador, no tocante à parcela mantida da base de cálculo, bem como a inexistência de nulidade, restaram demonstradas à saciedade no item precedente.

No mais, de fato, a autoridade autuante reconhece que as receitas tidas por omitidas foram percebidas pelo dependente e por seu cônjuge, a Sra. Marlene Capucho Justiniano dos Santos. Todavia, reclama o interessado que a tributação tenha recaído apenas sobre ele.

Ora, não se pode perder de vista que, anteriormente à fiscalização, optou o autuado por apresentar sua DIRPF, inserindo seu cônjuge como dependente, com o permissivo legal do art. 77, §1º, I, do RIR/99. Tal situação mereceu especial

² "Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e"

análise no Processo nº 15586.720706/2013-58, em nome da Sra. Marlene, cujos esclarecimentos constantes do Parecer SEFIS/DRF/VIT/ES nº 00122/2013 estão a seguir reproduzidos:

"I - INTRODUÇÃO ...

Edílio Justiniano dos Santos foi regularmente cientificado do início da ação fiscal, em 01/03/2012, por via postal (AR SZ 28605068 7 BR), conforme Termo de Início da Ação Fiscal nº. 01-0030/2012, ocasião em que houve a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo nos termos do art. 7º, inciso I e § 1º do Decreto 70.235, de 06/03/1972.

...

Ocorre que, o cônjuge apresentou Declaração de Ajuste Anual, nº 07/38.331.762, em 29/03/2012, para o ano-calendário de 2009, com parte dos valores não declarados. Entretanto, este procedimento fiscal iniciou-se antes da apresentação da Declaração do Cônjuge, ou seja, 01/03/2012, excluindo, dessa forma, a sua espontaneidade, o que torna a referida Declaração sem validade, vez que já estava sob ação fiscal.

II - FUNDAMENTAÇÃO Por força do artigo 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, o cônjuge estava impedido de mudar a situação de fato e apresentar a declaração para o ano-calendário de 2009, tendo em vista que a sua espontaneidade havia sido excluída pela ciência do Termo de Início da Ação Fiscal nº 01-0030/2012, de 01/03/2012, conforme Aviso de Recebimento - AR SZ 28605068 7 BR.

Assim, nos termos do art. 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, que transcrevemos abaixo, o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Como visto, a partir do momento em que o contribuinte tomou ciência do termo de início da fiscalização, em 01/03/2012, restou excluída a espontaneidade para apresentar uma outra declaração em nome do cônjuge, vez que estava na condição de dependente.

De acordo com os fatos narrados e com fulcro na legislação pertinente, por falta de espontaneidade do contribuinte, a DIRPF nº 07/38.331.762 do

cônjuge, ano-calendário 2009, não deve subsistir para favorecimento do infrator.

...

III - CONCLUSÃO Ante todo o exposto, concluímos pelo cancelamento da Declaração de Ajuste Anual de nº 07/38.331.762, ano-calendário 2009, em nome de Marlene Capucho Justiniano dos Santos, CPF xxx, bem como dos efeitos relativos aos débitos fiscais apurados.

Em consequência, o crédito tributário decorrente dos rendimentos tributáveis da atividade rural recebidos pelo cônjuge, indevidamente incluídos em sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2009, foi constituído e formalizado em procedimento de ofício, mediante a lavratura de auto de infração em nome do titular Edílio Justiniano dos Santos, CPF xxx, conforme processo administrativo fiscal 15586-720387/2012-08." Consoante o Despacho Decisório nº 15586.720706/2013-58, parte integrante do processo em nome da Sra. Marlene, a DIRPF/2009 por ela apresentada foi cancelada. Note-se que tal despacho, juntamente com o citado parecer, foram devidamente encaminhados à interessada, com ciência em 06/09/2013, comprovada mediante o AR por ela própria assinado (vide fl. 32 - Processo nº 15586.720706/2013-58, vinculado ao ora sob análise). Vale observar ainda que, no processo relativo ao cancelamento de DIRPF, não se verifica qualquer medida adotada pela interessada no intuito de contestar o entendimento esposado no referido Despacho Decisório.

Em assim sendo, a situação, considerada pela autoridade autuante ao efetuar o lançamento, é de que a DIRPF/2009 revisada tem o Sr. Edílio como declarante titular e a Sra. Marlene, sua esposa, como dependente e declarante em conjunto. Dessa forma, nos termos do art. 38, § 8º, da IN SRF 15/2001, vigente à época, "os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração." Desta feita, na infração omissão de receitas da atividade rural, embora nas diversas tabelas constantes do Relatório de Encerramento da Ação Fiscal exista a mitigação das receitas correspondentes a cada um (autuado e cônjuge), o lançamento considera como base de cálculo a soma dos recebimentos do casal, vez que na DIRPF não existe campo próprio para declarar rendimentos de atividade rural do(s) dependente(s). Situação diversa ocorreu quanto aos rendimentos omitidos recebidos de Pessoa Jurídica, na qual os montantes recebidos, a título de bônus, foram lançados em separado para o titular e para a dependente, vez que na DIRPF existem campos específicos para cada um.

À vista do exposto, nada a censurar no procedimento adotado pela fiscalização, que vinculou a totalidade dos rendimentos omitidos à DIRPF do impugnante.

No que tange à proporcionalidade da tributação dos rendimentos em razão das alegadas parcerias agrícolas, destaca-se o seguinte trecho do Relatório de Encerramento da Ação Fiscal (fl. 615):

"Cabe salientar que o contribuinte não comprovou repasse de recursos financeiros para os parceiros nos contratos de parceria agrícola, razão da não consideração de que houve repasse a esses terceiros." Junto à impugnação, o contribuinte limitou-se a reapresentar o Contrato de Parceria Florestal de fls. 672/673, firmado entre ele e sua esposa, como outorgados, e o Sr. Juraci Justiniano dos Santos e sua esposa, Sra. Maria Goltara dos Santos, como outorgantes, deixando de juntar elementos hábeis a demonstrar o efetivo repasse das receitas decorrentes do exercício da atividade rural.

Vale notar que os rendimentos tidos por omitidos foram apurados em relação aos Contratos de Compra e Venda de Madeira de Eucalipto (Fomento Florestal) nos 5071, 5762, 5764, 5070 e 4889 (vide fls. 346 a 496). Tais contratos firmados com a empresa Aracruz Celulose, incorporada pela Fibria Celulose, apontam esta como "compradora", e no polo "vendedor", uma parte menciona o Sr. Edílio Justiniano dos Santos, enquanto a outra menciona a Sra. Marlene Capucho Justiniano dos Santos e Outros. **Nenhuma terceira pessoa é mencionada nominalmente nos referidos contratos, o termo "outros" não especifica quem este(s) seja(m) e os contratos foram assinados apenas pelo Sr. Edílio e a empresa ou a Sra. Marlene e a empresa. As notas fiscais de entrada, emitidas pela empresa, seguem os contratos, ou seja, estão em nome de "Edílio Justiniano dos Santos" ou "Marlene Capucho Justiniano dos Santos e outros".**

Outro fato importante é que o autuado afirma³ que os comprovantes anuais de rendimentos emitidos pela Aracruz, além de terem sido enviados a destempo, não refletiam a realidade das parcerias, necessitando serem refeitos. Ocorre que os únicos comprovantes de rendimentos constantes dos autos, juntados pelo próprio impugnante (fls. 331 a 335), **também não mencionam nominalmente ninguém além do Sr. Edílio e a Sra. Marlene; não há qualquer indicação de outros parceiros rurais.**

Curioso ainda notar que durante a fiscalização o contribuinte anexou diversos contratos de parceria, que levam ao entendimento de que as terras utilizadas para a plantação de eucalipto seriam de terceiros, mas em todos os contratos com a empresa Aracruz o "vendedor" é sempre designado como proprietário dessas terras (cláusula primeira).

Diante de todo o exposto e na ausência de outros elementos que confirmem o repasse de recursos financeiros aos supostos parceiros, mantém-se a omissão vinculada apenas ao interessado e a seu cônjuge. Por oportuno, ressalte-se que, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72, cabia ao contribuinte trazer aos autos os elementos necessários a comprovar suas alegações, o que não foi feito.

Por tudo já explicitado, ainda que parte da base de cálculo tenha sido afastada neste voto, não há como negar que a autoridade fiscal buscou o estrito

³ No item V da impugnação.

cumprimento do art. 142 do CTN, sendo descabida a pretensão do contribuinte de se aplicar ao caso as disposições do art. 112, tendo em vista a não ocorrência das situações nele elencadas. (grifos acrescidos)

Conforme a leitura da decisão de piso, ficou claro que os rendimentos do recorrente e seu cônjuge deveriam ser considerados em conjunto em razão da opção de declaração feita por eles e a impossibilidade de retificação após o início da ação fiscal.

Ademais, como destacou a decisão, os rendimentos foram considerados como do recorrente e de seu cônjuge assim como informado pela empresa Fibria Celulose, e conforme informações de pagamento apresentadas. Como não há provas de que parte dos valores foram repassados a terceiros, não se considerou a divisão das receitas nos termos da parceria indicada pelo recorrente.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o pedido de realização de perícia contábil, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa