



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15868.000214/2010-33  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.544 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de outubro de 2021  
**Recorrente** OFÉLIA TORMIN ARANTES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006

TERMO DE ENCERRAMENTO DA FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. ART. 59 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não restando presentes as hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento, mesmo na eventual ausência do Termo de Encerramento da Fiscalização.

**ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS.**

Consideram-se despesas de custeio e investimentos, aquelas necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza da atividade exercida e comprovadas com documentação hábil e idônea.

**ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo apresentar as provas que sustentem as alegações que modificam ou extinguem o crédito tributário. O momento para produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação, ressalvadas as hipóteses previstas na legislação.

**ATIVIDADE RURAL. DESPESAS. DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. CPMF.**

As despesas passíveis de dedução e consignadas no livro caixa da atividade rural são aquelas relacionadas à atividade, o que não ocorre em relação à CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza financeira).

**NOTA PROMISSÓRIA RURAL - NPR.**

A Nota Promissória Rural não constitui despesa da atividade rural mas antecipação de receita e não se equipara a juros de financiamentos de custeio da atividade rural.

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)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (Suplente Convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão n.º 10-50.363, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Porto Alegre/RS, fls. 274 a 282:

A contribuinte supra identificada foi intimada a recolher Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, código 2904, no valor de R\$ 77.860,61 acrescidos de multa e juros de mora. O imposto apurado decorre da glosa de despesas registradas na escrituração da atividade rural no valor de R\$ 261.859,56 no ano-calendário 2005, R\$ 65.098,20 no ano-calendário 2006 e R\$ 72.313,24 no ano-calendário 2007.

Segundo o Termo de Constatação de Infração Fiscal [de] folhas 235 a 240 foram deduzidas despesas sem previsão legal como CPMF, encargos financeiros referentes a desconto de Notas Promissórias Rurais e despesas cartoriais para regularização do patrimônio pessoal. Informa, o relatório, que o lançamento corresponde a 50% do resultado da atividade rural visto que o cônjuge, Hugo Arantes, CPF n.º 188.252.228-15, optou por declarar os rendimentos da atividade rural separadamente da esposa.

A autuada apresentou, através de seus representantes, impugnação em 22/07/2010 na DRF/Araçatuba/SP alegando o que segue:

- a) nulidade do lançamento por falta do termo de encerramento de fiscalização conforme previsão do artigo 196 do Código Tributário Nacional;
- b) inexistência de fundamento legal para as glosas efetuadas. Alega que as deduções das despesas glosadas estão amparadas pelo Decreto n.º 3.000/99 conforme artigo 62, § 1º que tem por base o artigo 4º, §§ 1º e 2º da Lei n.º 8.023/1990. Aduz que a questão é definir quais despesas são necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora e relacionadas com a natureza da atividade exercida, conforme disposto no artigo 7º da IN SRF n.º 83/2001;
- c) contesta a glosa da despesa com a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF alegando que trata-se de despesa indispensável que a lei não diz que não é dedutível na apuração do resultado da atividade rural;
- d) considera dedutíveis os juros e encargos financeiros suportados à guisa do desconto de Notas Promissórias Rurais – NPR decorrentes da venda de gado, uma vez que as receitas foram consideradas pelo valor bruto e os encargos financeiros são suportados pelo produtor nos termos do artigo 42 a 45 do Decreto-lei n.º 167/1967. Entende que todas as despesas pagas aos bancos devem ser consideradas despesas operacionais e, portanto, passíveis de dedução;
- e) da mesma forma, entende que as despesas com cartórios para registros de contratos, autenticações e reconhecimento de firmas são necessários e relacionados a atividade rural que é a única do cônjuge da declarante;

f) discorre sobre a NPR para concluir que trata-se de operação mediante a qual o produtor rural obtém recursos financeiros para movimentar seu negócio para os quais se aplica o § 11 do artigo 62 do RIR;

g) defende que não há necessidade de perícia e produção de prova documental visto que está tratando de matéria de direito.

Diante do exposto, requer seja julgado nulo o presente lançamento por falta do termo de encerramento de fiscalização e, alternativamente, seja julgado improcedente o lançamento pelas razões apresentadas.

Tendo em vista o disposto na Portaria n.º 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e art. 2.º da Portaria RFB n.º 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013) e conforme definição da Coordenação-Geral de contencioso administrativo e judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para esta DRJ/POA/RS para julgamento.

Ao julgar a impugnação, em 27/7/14, a 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, por unanimidade de votos, concluiu pela sua improcedência, mantendo o crédito tributário lançado e consignando a seguinte ementa no *decisum*:

#### PRELIMINAR DE NULIDADE.

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

#### ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS.

Consideram-se despesas de custeio e investimentos, aquelas necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza da atividade exercida e comprovadas com documentação hábil e idônea.

#### ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo apresentar as provas que sustentem as alegações que modificam ou extinguem o crédito tributário. O momento para produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação, ressalvadas as hipóteses previstas na legislação.

#### DEDUÇÕES DE LIVRO CAIXA. CPMF.

As deduções passíveis e consignadas no livro caixa da atividade rural devem estar relacionadas a atividade e comprovadas com documentos hábeis e idôneos quando solicitado pelo agente fiscalizador.

#### NOTA PROMISSÓRIA RURAL - NPR.

A Nota Promissória Rural não constitui despesa da atividade rural mas antecipação de receita e não se equipara a juros de financiamentos de custeio da atividade rural.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 8/8/14, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 283, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 288 a 297, em 28/8/14, alegando:

- É nulo do lançamento por violação a regra de direito;
- Carece de fundamento legal a glosa das despesas realizada pela fiscalização, visto que as despesas foram deduzidas em conformidade com o que permite o disposto no artigo 62, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), Decreto n.º 3.000/1999, e sua matriz legal, o artigo 4º da lei n.º 8.023/1990. Ademais, a norma não especificou todos os tipos de despesas;
- É um equívoco da decisão recorrida se referir à tributação da atividade do defendente como sendo beneficiada, reduzida, pois ela é o que dispõe a lei para todos os produtores rurais do país;

- Para os três anos-calendários (2005, 2006 e 2007), busca explicar o que são as Notas Promissórias Rurais (NPR) e a sua relação com a atividade rural, arguindo serem títulos representativos das vendas a prazo efetuadas pelos produtores rurais;

- Questiona a glosa das despesas cartorárias, argumentando que na compra de um imóvel, essas despesas integram o custo de aquisição, por exemplo

- Por fim, questiona a glosa das despesas com CPFEM (Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira), pois, em seu entendimento, a contribuição deveria ser considerada na proporção da receita da atividade rural.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

### **Do conhecimento**

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

### **Da alegada nulidade do lançamento**

Segundo a Recorrente, a sua alegação de nulidade do lançamento, “por falta do termo de encerramento da fiscalização, como exige o Código Tributário Nacional em seu artigo 196”, foi rebatida pela DRJ sob o argumento de que “as nulidades que inquinam o ato constitutivo do crédito tributário são as catalogadas nos incisos I e II do art. 59, de Decreto n.º 70.235/1972”.

Aduz a Recorrente ser incorreta essa afirmação, pois não seriam apenas as hipóteses previstas no art. 59 que ensejariam a nulidade do lançamento, apontando, para o caso em análise, violação de regra do direito.

Pois bem, vejamos o que restou assentado na decisão recorrida:

Sobre a nulidade do lançamento, esclareça-se que as hipóteses de nulidade são as previstas nos incisos I e II do artigo 59 do Processo Administrativo-Fiscal, aprovado pelo Decreto n.º 70.235 (PAF), de 06 de março de 1972, que dispõem:

Art. 59 - São nulos:

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.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorrem os pressupostos supracitados, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito à defesa e ao contraditório.

[...]

A alegada falta do Termo de Encerramento (fl. 241) da ação fiscal não é motivo suficiente para considerar nulo o Auto de Infração. Além disto, o Termo de Encerramento faz parte do AI, recebido pela autuada em 24/06/2010, conforme Aviso de Recebimento – AR da folha 242.

Pelo exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade por incabível visto que atendidas as formalidades legais, inclusive a ciência do Termo de Encerramento que, *per si*, não acarreta a nulidade do AI.

De fato, se o lançamento foi realizado por servidor competente para tal e não houve preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade. Lembrando que o processo administrativo tributário é disciplinado pelo Decreto n.º 70.235, de 6/3/72, que se constitui em legislação específica para o caso. Ademais, como bem apontado no julgado *a quo*, consta sim dos autos o Termo de Encerramento (fl. 241).

Por fim, cabe esclarecer que o art. 196 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei n.º 5.172, de 25/10/66, sequer menciona o Termo de Encerramento, mas apenas estabelece que o início do procedimento fiscal deve ser documentado e que deve ser fixado o prazo máximo para a sua conclusão. Confira-se:

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Nesse particular, consta nos autos, nas fls. 4 e 5, o Termo de Início do Procedimento Fiscal, com menção expressa ao Mandado de Procedimento Fiscal n.º 08.1.02.00-2010-01002-1, no qual é estabelecido o prazo para conclusão do procedimento.

Logo, diante do exposto, improcede a alegada nulidade.

### **Das deduções glosadas**

Para melhor análise do caso, trazemos à baila os seguintes esclarecimentos prestados pela fiscalização e consignados no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de fls. 12 a 117:

#### **ANO-CALENDÁRIO 2005:**

2 - Conforme assinalado pelo sujeito passivo no balancete de verificação (janeiro a dezembro), ele utilizou para compor o valor das despesas com custeio no ano-calendário de 2005, as seguintes contas:

<b>Conta</b>	<b>Valor</b>
Despesa Custeio Faz. São José do Cangaíba	2.258.799,47
Despesa de Custeio Faz. Santa Ofélia	118.253,05
Despesa Custeio Faz. União	41.431,35
Despesas Juros c/ Dec. NPR	544.640,41
<b>Total</b>	<b>2.963.124,28</b>

3 - Ocorre que dentro da conta Despesas Juros Cl Desc. NPR, codificada no Livro Razão sob n.º 3.01.02.04.0002, existem despesas que não são dedutíveis para a determinação do resultado da atividade rural, como por exemplo “débito ref. Desc. NPR”, “Av. débito ref. Financ BR”; “débito ref, juros c/c”, “tarifas bancárias”, “juros ch especial”, “débito ref. a juros de empréstimo pessoal”, etc. Isso porque não há previsão legal para dedução dessas despesas na apuração do resultado da atividade rural.

4 - A legislação permite deduzir na apuração do resultado da atividade rural os **juros** efetivamente pagos sobre financiamento da atividade rural (parágrafo 11 do art. 62 do RIR199), desde que comprovado com documentação hábil que se trata de financiamento

para atividade rural. O valor do financiamento não é permitido deduzir, por falta de previsão legal.

5 - O sujeito passivo somente poderia ter deduzido na apuração do resultado da atividade rural no ano de 2005 os juros pagos de financiamento rural, que assim estão escriturados na conta 3.01.02.04.0002:

Data	Histórico	Valor
30/05/2005	Av. débito ref.parcela 1/5 jrs custeio agrícola	2.124,47
01/07/2005	Av. débito ref.parcela 2/5 jrs custeio agrícola	2.124,27
15/07/2005	Av. débito ref. juros liquidação custeio pecuário conf. Contrato 87009 HSBC	4.757,12
01/08/2005	Av. débito ref.parcela 3/5 jrs custeio agrícola	2.124,47
02/09/2005	Av. débito ref.parcela 4/5 jrs custeio agrícola	2.124,47
01/10/2005	Av. débito ref.parcela 5/5 jrs custeio agrícola	2.124,47
25/10/2005	Av. débito ref. juros custeio pecuário	5.541,83
	Total	20.921,30

6 - Os outros valores escriturados nessa conta não poderiam ser deduzidos na apuração do resultado da atividade rural, a não ser que o sujeito passivo comprove com documentação hábil que alguns desses Valores referem-se a juros efetivamente pagos de financiamento rural.

7 - Assim, o valor que não poderia ter sido deduzido é de R\$ 523.719,11, ou seja, R\$ 544.640,41 (total da conta) - 20.921,30. Tendo em vista que o sujeito passivo declara 50% da atividade rural e seu cônjuge os outros 50%, não poderia ter sido deduzido de sua declaração para a apuração do resultado da atividade rural o valor de R\$ 261.859,56, isto é, metade de R\$ 523.719,11.

#### ANO-CALENDÁRIO 2006:

8- De acordo com a escrituração no Livro Razão, o total dos custos a despesas da atividade rural totaliza R\$ 4.305.477,77 (valor escriturado no balancete de verificação sob o código 3.01), sendo que o Sujeito passivo utiliza como despesas dedutíveis na apuração do resultado da atividade rural o valor de R\$ 3.718.849,67 (50% em sua declaração e 50% na declaração do Cônjuge).

9 - O sujeito passivo, no balancete de verificação, utilizou para compor o valor de R\$ 4.305.477,77, as seguintes contas:

Conta	Valor
Bovinos/Compras – Faz Cangalha	1.172.400,79
Bovinos/Compras – Faz santa Ofélia	95.090,00
Despesas operacionais	2.138.892,94
Despesas Administrativas	899.094,04
Total	4.305.477,77

10 - Ocorre que dentro da conta Despesas Administrativas, existem as contas “Despesas Bancárias” (Codificada sob n.º 3.0.1.03.01.0001) no valor de R\$ 202.042,63, despesas “Despesas Juros c/ Desc. NPR” , (codificada sob n.º 3.01.03.01.0002) no valor de R\$ 615.276,60, “Variação Monetária Passiva” (codificada sob n.º 3.01.03.01.0005) no valor de R\$ 6.650,06, “Despesas Diversas” (codificada sob no 3.01.03.01.0006) no valor de R\$ 864,57 e “CPMF” (codificada sob n.º 3.01.0301.0007) no valor de R\$ 74.260,18.

11 - Conforme já mencionado no item 04 acima, a legislação permite deduzir na apuração do resultado da atividade rural os juros efetivamente pagos sobre

financiamento da atividade rural. Assim, as “Despesas Bancárias” (codificada sob n.º 3.01.03.01.0001) no valor de R\$ 202.042,63 e “CPMF” (Codificada sob n.º 3.01.03:01.0007) no valor de R\$ 74.260,18, não podem ser deduzidas para a apuração do resultado da atividade rural.

12 - Quanto à conta “Despesas Juros C/ Desc. NPR”, o sujeito passivo somente poderia ter deduzido na apuração do resultado da atividade rural no ano de 2006 (na sua declaração e (na do cônjuge) os juros pagos de financiamento rural que assim estão escriturados na conta 3.01.03.01.0002:

Data	Histórico	Valor
13/03/06	Despesas Bancárias ref. Tar Jrs Custeio Agrícola	882,77
11/05/06	Despesas Bancárias ref. Tar Jrs Custeio Agrícola	1.426,86
15/05/06	Despesas Bancárias ref. Jrs Custeio	7.626,10
12/06/06	Despesas Bancárias ref. Jrs Custeio Agrícola	1.693,73
22/06/06	Despesas Bancárias ref. Jrs Custeio Agrícola	24.493,06
14/07/06	Despesas Bancárias ref. Jrs Custeio Pecuário	2.745,87
31/10/06	Despesas Bancárias ref. Jrs Custeio Pecuário	77.627,39
15/12/06	Débito ref. juros liq custeio pecuário	58.259,14
	total	174.754,92

13 - Os outros valores escriturados nessa conta não poderiam ser deduzidos na apuração do resultado da atividade rural, a não ser que o sujeito passivo comprove com documentação hábil que alguns desses valores referem-se a juros efetivamente pagos de financiamento rural.

14 - Assim, os valores que o sujeito passivo poderia ter deduzido na apuração do resultado da atividade rural (na sua declaração e na do cônjuge) são:

Conta	Valor
Bovinos/Compras – Faz Cangalha	1.172.400,79
Bovinos/Compras – Faz santa Ofélia	95.090,00
Despesas operacionais	2.138.892,94
Despesa de Juros de financiamento para custeio agrícola que estão escrituradas sob a denominação “Despesas Juros C/ Desc. NPR” (3.01.03.01.0002)	174.754,92
Variação monetária passiva	6.650,06
Despesas diversas	864,57
total	3.588.653,28

15 - Dessa forma, o valor que não poderia ter sido utilizado na apuração do resultado da atividade rural é a diferença entre o valor de R\$ 3.718.849,67 (conforme demonstrativo apresentado pelo sujeito passivo) e o valor de R\$ 3.588.653,28 apurado pela fiscalização, ou seja, R\$ 130.196,39.

10 - Tendo, em vista que o sujeito passivo declara 50% da atividade rural e seu cônjuge os outros 50%, não poderia ter sido deduzido de sua declaração para a apuração do resultado da atividade rural o valor de R\$ 65.098,20, isto é, metade de R\$ 130.196,39.

A fiscalização realizou o mesmo procedimento em relação ao ano-calendário de 2007, porém, como a Recorrente optou pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta, mesmo tendo sido apuradas despesas não dedutíveis, não houve alteração no resultado tributável declarado.

Portanto, segundo o Termo de Constatação de Infração Fiscal de fls. 235 a 240, ficou assim o resultado tributável apurado para os anos-calendário de 2005 e 2006:

**Para o ano-calendário de 2005:**

<b>APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL</b>			
	Linha	Valor declarado pelo contribuinte	Valor apurado pela fiscalização
Receita Bruta Total	01	2.634.606,60	2.634.606,60
Despesas	02	2.476.405,34	2.214.545,78
Resultado I (linha 01 – 02)	03	158.201,26	420.060,82
Prejuízo do exercício anterior	04	173.247,33	173.247,33
Resultado após a compensação do prejuízo (linha 03 – linha 04)	05	- 15.046,07	246.813,49
Opção pelo arbitramento sobre a receita bruta (20 % da linha 01)	06	526.921,32	526.921,32
Resultado Tributável (linha 05 ou 06)	07	- 15.046,07	246.813,49

<b>DIFERENÇA APURADA DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL</b>	Valor
Resultado tributável da atividade rural apurado pela fiscalização	246.813,49
Resultado tributável da atividade rural declarado pelo contribuinte	0,00
<b>DIFERENÇA APURADA A TRIBUTAR DE OFÍCIO</b>	246.813,49

**Para o ano-calendário de 2006:**

<b>APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL</b>			
	Linha	Valor declarado pelo contribuinte	Valor apurado pela fiscalização
Receita Bruta Total	01	1.880.645,51	1.880.645,51
Despesas	02	1.859.424,87	1.794.326,67
Resultado I (linha 01 – 02)	03	21.220,64	86.318,84
Prejuízo do exercício anterior	04	0,00	0,00
Resultado após a compensação do prejuízo (linha 03 – linha 04)	05	21.220,64	86.318,84
Opção pelo arbitramento sobre a receita bruta (20 % da linha 01)	06	376.129,10	376.129,10
Resultado Tributável (linha 05 ou 06)	07	21.220,64	86.318,84

<b>DIFERENÇA APURADA DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL</b>	Valor
Resultado tributável da atividade rural apurado pela fiscalização	86.318,84
Resultado tributável da atividade rural declarado pelo contribuinte	21.220,64
<b>DIFERENÇA APURADA A TRIBUTAR DE OFÍCIO</b>	65.098,20

Em seu recurso voluntário, ao alegar que as despesas foram deduzidas em conformidade com o que permite o disposto no artigo 62, § 1º, do RIR/99, aduz a Recorrente que as despesas foram necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, e relacionadas com a natureza da atividade exercida, acrescentando que a norma não teria especificado todos os tipos de despesas.

A Recorrente busca, ainda, explicar o que são as Notas Promissórias Rurais (NPR) e a sua relação com a atividade rural, arguindo serem títulos representativos das vendas a prazo efetuadas pelos produtores rurais. Questiona a glosa das despesas cartorárias, argumentando que na compra de um imóvel, por exemplo, essas despesas integrarão o custo de aquisição, e, por fim, questiona a glosa das despesas com CPMF, alegando que tal contribuição deveria ser considerada na proporção da receita da atividade rural.

Contudo, tais alegações não merecem abrigo.

Realmente, as despesas necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, e relacionadas com a natureza da atividade exercida, são passíveis de dedução, porém, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar e comprovar que as despesas glosadas têm esse enquadramento. Nesse particular, transcrevemos os seguintes excertos do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, referentes aos anos de 2005 e 2006:

Ano de 2005:

6- Os outros valores escriturados [na conta Despesas Juros C/ Desc. NPR] não poderiam ser deduzidos na apuração do resultado da atividade rural, a não ser que o sujeito passivo comprove com documentação hábil que alguns desses Valores referem-se a juros efetivamente pagos de financiamento rural.

Ano de 2006:

13- Os outros valores escriturados [na conta Despesas Juros C/ Desc. NPR] não poderiam ser deduzidos na apuração do resultado da atividade rural, a não ser que o sujeito passivo comprove com documentação hábil que alguns desses Valores referem-se a juros efetivamente pagos de financiamento rural.

Por seu turno, assim consta da decisão recorrida:

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

Não podem ser aceitos documentos sem a identificação clara do contribuinte ou com identificação não aposta quando de sua emissão; contendo assinaturas não identificadas, ou sem assinatura; os tickets de caixa, recibos do sacado, depósitos bancários e notas fiscais que não identifiquem, de forma precisa, o adquirente, o produto fornecido ou o serviço prestado; recibos não identificados e documentos semelhantes.

Todavia, a Recorrente não carregou aos autos, nem quando da impugnação e nem quando do recurso, provas hábeis e idôneas capazes de demonstrar que as despesas glosadas se enquadram na citada regra do art. 62, § 1º, do RIR/99.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpria à Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972), o que não ocorreu.

Quanto às NPRs, não podemos deixar de trazer os seguintes esclarecimentos da decisão de primeira instância, que bem delineiam a questão:

[...] Nota Promissória Rural constitui adiantamento de preço por conta de entrega futura de produto, conforme artigo 42 do Decreto-lei nº 167/1967, como segue:

Art. 42. **Nas vendas a prazo de bens de natureza agrícola**, extrativa ou pastoril, quando efetuadas diretamente por produtores rurais ou por suas cooperativas; nos

recebimentos, pelas cooperativas, de produtos da mesma natureza entregues pelos seus cooperados, e nas entregas de bens de produção ou de consumo, feitas pelas cooperativas aos seus associados poderá ser utilizada, como título de crédito, **a nota promissória rural**, nos termos deste Decreto-lei.

Parágrafo único. A nota promissória rural emitida pelas cooperativas a favor de seus cooperados, ao receberem produtos entregues por estes, **constitui promessa de pagamento representativa de adiantamento por conta do preço dos produtos recebidos para venda.**

Portanto, a Nota Promissória Rural não constitui despesa, mas antecipação de receita decorrente de contrato de entrega futura, o que não se enquadra na definição de despesa da atividade rural. **Se o produtor antecipou a venda da produção recebendo antecipadamente valores menores que aqueles pagos na safra, tal diferença não é despesa da atividade mas remuneração do capital antecipado.**

Tais valores diferem do financiamento de custeio, cujos juros são apropriados como despesas da atividade visto que são empréstimos destinados a manutenção e formação da renda agropecuária, além de serem empréstimos vinculados, ou seja, não dispondo o produtor de recursos para movimentar seu negócio vai buscá-los na rede bancária (Cooperativas de Crédito, etc.) usando como garantia o penhor da safra. Neste caso, os valores emprestados são declarados como dívidas e não explicam acréscimos patrimoniais do produtor sendo os juros despesas da atividade. Portanto, não são consideradas despesas com a atividade rural aquelas efetuadas a título de “Débito ref. Desc. NPR”, e “Despesas juros c/ Desc. NPR” pelas razões mencionadas.

(Destques no original)

Como se percebe, não sendo despesa, mas sim antecipação de venda, não há que se falar em dedução de tais notas. Correta, pois, a fiscalização.

No caso da CPMF, a fiscalização apontou a falta de previsão legal para a sua dedução ao que a decisão recorrida complementa com os seguintes esclarecimentos, os quais acolhemos:

Quer a contribuinte que a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF, instituída pela Lei nº 9.311/1996, seja considerada despesa da atividade rural quando a mesma é uma contribuição sobre qualquer movimentação financeira sem relação com o resultado da atividade rural. Portanto, não são passíveis de dedução visto que não interferem na manutenção da atividade imposta não só aos produtores rurais, mas a todos que efetuam movimentações financeiras.

Desse modo, não vemos como deduzir os valores pagos a título de CPMF.

Quanto às despesas cartorárias, valho-me aqui do correto pronunciamento da fiscalização a respeito:

Também são indedutíveis as despesas cartorárias, posto que não são despesas necessárias à percepção dos rendimentos da atividade rural e sim despesas feitas para regularizar o patrimônio pessoal, autenticar documentos, registrar contratos, etc.

## Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira