



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15868.720090/2012-78  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-004.543 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de março de 2015  
**Matéria** Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
**Recorrente** MARIA ANTONIETA STORTI CORREA  
**Recorrida** União (Fazenda Nacional)

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2009

**ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE INVESTIMENTO. AUTOMÓVEL DE PASSEIO.**

A dedutibilidade de despesas na aquisição de veículos, limita-se a tratores, veículos de cargas e utilitários rurais. Despesas na aquisição de automóveis de passeio, ainda que possam ser utilizados eventualmente na atividade rural, não podem ser deduzidas da receita obtida.

**ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE INVESTIMENTO. EXPLORAÇÃO DA ATIVIDADE EXCLUSIVAMENTE POR MEIO DE PARCERIAS.**

Nos casos em que o contribuinte explora a atividade rural exclusivamente por meio de contratos de parceria, em que sua participação limita-se à cessão da terra nua para o cultivo agrícola, e não há comprovação da exploração direta em outras áreas rurais nem da pretensão de vir a fazê-lo no futuro, as despesas com aquisições de materiais agrícolas não podem ser consideradas como de investimento e, portanto, não são dedutíveis para fins da apuração do IRPF, em razão de não restar configurado o objetivo de desenvolvimento, de expansão e da melhoria da atividade.

**ATIVIDADE RURAL NOTAS FISCAIS NÃO RECONHECIDAS PELO EMITENTE. DESPESAS NÃO PROVADAS.**

A escrituração de despesas fictícias, fundamentadas em notas fiscais não reconhecidas pelo emitente, ensejam a sua.

**MULTA QUALIFICADA.**

É cabível a qualificação da multa de ofício no caso de apresentação de notas fiscais fictícias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do Colegiado: (a) por maioria de votos, não conhecer das novas razões trazidas por ocasião da apresentação dos memoriais; vencidos os Conselheiros Alice Grecchi e Ivacir Julio de Souza; (b) quanto às demais questões, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Votaram pelas conclusões, quanto a multa qualificada, os Conselheiros Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza e Nathália Correia Pompeu. Fez sustentação oral o Dr. Bruno Padovan, OAB/DF 28.460.

JOÃO BELLINI JÚNIOR – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 23/03/2016

João Bellini Júnior (Presidente), Júlio César Vieira Gomes (Presidente Substituto), Alice Grecchi, Ivacir Júlio de Souza, Luciana de Souza Espíndola Reis, Nathalia Correia Pompeu (suplente), Amilcar Barca Teixeira Junior (suplente) e Marcelo Malagoli da Silva (suplente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 16-42.188, exarado pela 16ª Turma da DRJ em São Paulo I (fls. 170 a 184 – numeração dos autos eletrônicos).

O auto de infração (fls. 102 a 123) é referente ao imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF), e diz respeito à omissão de rendimentos da atividade rural no ano-calendário 2006. É exigido crédito tributário de R\$1.167.417,60, dos quais R\$488.190,89 correspondem a imposto, R\$577.194,82 à multa de ofício proporcional e R\$102.031,89 a juros de mora.

O termo de verificação fiscal (fls. 110 a 123) descreve que a omissão de rendimentos provenientes de atividade rural foi caracterizada por glosa de despesas (1) fundamentadas em notas fiscais ideologicamente falsas; (2) de investimentos não necessárias à atividade rural referente a veículo de passeio; (3) de investimento não necessária à atividade rural referente a aquisição de colheitadeira.

Entendeu-se aplicável aos fatos o seguinte enquadramento legislativo: arts. 1º a 22 da Lei 8.023, de 1990; arts. 9º e 17 da Lei 9.250, de 1995; art. 59 da Lei 9.430, de 1996; art. 57 c/c art. 849 do Decreto 3.000, de 1999, que aprova o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR 99); art. 10 da Lei 9.887, de 1999 e art. 1º da Medida Provisória 22, de 2002 convertida na Lei 10.451, de 2002.

Foi aplicada multa qualificada de 150% sobre o imposto decorrente da glosa de despesas com a aquisição de cana-de-açúcar e milho com fundamento na utilização de notas fiscais ideologicamente falsas.

Em sua impugnação, o contribuinte alegou, em síntese (fls. 129 a 164) (transcrição do relatório do acórdão recorrido):

*1- infere-se do presente Auto de Infração, que todas as supostas "omissões" de receitas verificadas pelo fiscal, tiveram como marco inicial a quebra do sigilo fiscal da Impugnante, por ato unilateral, por ele praticado, que burlou os mais comezinhos*

*princípios de direito inerentes a sua atividade estatal e definitivamente quebrou o manto sagrado do sigilo fiscal albergado por nossa Carta Política;*

*2- os valores arbitrariamente obtidos, foram exclusivamente em decorrência da quebra do sigilo bancário da IMPUGNANTE. O Termo de Constatação e Intimação Fiscal, inexoravelmente, comprova que as exações foram realizadas da análise de suas movimentações financeiras;*

*3- A inconstitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, em especial dos dispositivos que autorizavam o Fisco a requisitar informações financeiras do contribuinte fiscalizado, já foi, inclusive, reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n. 389.808 PR;*

*4- o acesso desautorizado às movimentações financeiras da Impugnante não passa de um ato ilegal e arbitrário, e que, como tal, não pode produzir nenhum efeito, nem mesmo para fins de tributação - é o que se tem no caso em exame;*

*5- diante das decisões acima transcritas, tem-se que a decisão proferida pelo C. Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário 389.808-PR, com efeito de repercussão geral, prevista no artigo 543-C, do Código de Processo Civil, apenas consolidou o entendimento já pacificado pela jurisprudência pátria, reafirmando definitivamente que a quebra do sigilo bancário só pode ser realizada mediante autorização prévia do Poder Judiciário;*

*6- nesse sentido, os efeitos dessa decisão conferem à causa a mesma natureza dos feitos submetidos ao regime de Repercussão Geral, razão pela qual é perfeitamente possível a aplicação do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - a fim de admitir no presente processo administrativo o reconhecimento da inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário;*

*7- a Impugnante é única, exclusiva e vitalícia usufrutuária dos 4 (quatro) os imóveis rurais, descritos na folha 01 do Termo de Constatação Fiscal, que faz parte integrante do auto de infração, tendo direito à posse, uso, administração e percepção de seus frutos, consoante dispõe o artigo 1.394, do Código Civil;*

*8- não merece valia salientar que a contribuinte não tem despesas e investimentos dentro de suas atividades agropecuárias, pois, é ela quem administra e investe nas terras remanescentes da parceria;*

*9- está havendo um grande equívoco aceitar que a contribuinte/administradora/usufrutuária de suas terras não têm despesas com suas atividades, ou mesmo, não investe em melhorias benfeitorias para otimizar sua produção, principalmente naquelas áreas onde não existem a parceria agrícola;*

10- o modelo veículo IDEA Adventure Flex, não é um automóvel esportivo e sim um utilitário, a versão deste carro não deixa margem à dúvida, além de seu modelo traduzir a função "aventura", sendo utilizado na espécie, dentro dos imóveis rurais da contribuinte;

11- outra confusão praticada pelo nobre fiscal, reflete no fato de não saber distinguir o que é domicílio e residência para os fins de direito; difere o domicílio da residência por ser esta o lugar em que a pessoa habita. Se tiver várias residências, onde viva alternadamente, qualquer delas será considerada domicílio (CC. art. 71);

12- o artigo 120, do Código de Transito brasileiro, suscitado pelo próprio fiscal, confere a Impugnante a faculdade de registrar seu veículo no local de seu domicílio ou residência, ficando a seu livre arbítrio a escolha;

13- a primeira confusão suscitada pelo Fiscal, reside no fato de não saber distinguir o que é proprietário e o que seria usufrutuário. Condições personalíssimas extremamente diversas e relevantes para o desfecho deste procedimento;

14- ao contrário do que sustenta o nobre Fiscal, é dever do usufrutuário administrar/cuidar do patrimônio onde recebe frutos e rendimentos;

15- no imóvel denominado Fazenda Jardim, matriculada sob n. 120, no Cartório de Registro o Móveis de Chapadão do Céu, Estado de Goiás, a parceria existente foi firmada sobre uma área de 405 hectares, logo considerando que o tamanho do imóvel rural perfaz a área de 3.369,80 hectares, temos que a Impugnante detém a administração e responsabilidade sobre a área remanescente da propriedade de 2.964,8 hectares;

16- se o contrato de parceria firmado na gleba Fazenda Jardim, foi pactuado apenas em cima de 405 hectares, por óbvio, que a área remanescente é usufruída pela contribuinte que é possuidora de seu usufruto em caráter vitalício;

17- a compra dos insumos, milho empanado e mudas de cana-de-açúcar seriam utilizadas no futuro confinamento de bovinos que seria implementado na fazenda Jardim, na parte da área remanescente da propriedade em que a Impugnante detém a administração isolada;

18- em resposta a notificação data de 09/05/2012, ela foi taxativa em afirmar que os pagamentos das notas fiscais foram feitos em dinheiro e adiantados ao Sr. Gardini, inclusive todos contabilizados;

19- caso o nobre fiscal tivesse dúvida no adiantamento dos valores pagos ao Sr. Gardini, deveria agir da mesma forma como fez com a Contribuinte e quebrar seu sigilo bancário, que certamente constaria todos os pagamentos efetuados;

20- a "excepcional verdade está ancorada na falta de verdade" nas palavras tecidas pela patrona do Sr. Gardini, que afirmou nunca fazer qualquer tipo de negócio com a Impugnante, bem

como, na venda da propriedade que menciona as notas fiscais em 06 de Maio de 2009;

21- Com base nas súmulas CARF nº 14 e 25 as multas de ofícios devem ser excluídas. As súmulas colacionadas nesta defesa tem aplicação direta em todos os órgãos do Poder Judiciário e a Administração Pública, com efeito vinculante a todas as decisões.

DRJ julgou a impugnação improcedente em acórdão que recebeu as seguintes razões:

**NULIDADE - QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO - ALEGAÇÕES ESTRANHAS AO LANÇAMENTO - NÃO CONHECIMENTO.**

*Alegações de nulidade do lançamento em virtude de inconstitucionalidade da norma que permite a obtenção de extratos bancários diretamente pela autoridade fiscal não devem ser conhecidas e apreciadas no julgamento quando estranhas à autuação.*

**ATIVIDADE RURAL - DESPESAS DE INVESTIMENTO - AUTOMÓVEIS DE PASSEIO.**

*Considera-se despesas de investimento a aplicação de recursos financeiros que visem ao desenvolvimento da atividade rural, à expansão da produção e da melhoria da produtividade. A dedutibilidade de despesas na aquisição de veículos, por expressa previsão legal, limita-se a tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de cargas e utilitários rurais. Despesas na aquisição de automóveis de passeio, ainda que possam ser utilizados eventualmente na atividade, não podem ser deduzidas da receita obtida.*

**ATIVIDADE RURAL - DESPESAS DE INVESTIMENTO - EXPLORAÇÃO DA ATIVIDADE EXCLUSIVAMENTE POR MEIO DE PARCERIAS - RESPONSABILIDADE LIMITADA A CESSÃO DA TERRA NUA.**

*Nos casos em que o contribuinte explora a atividade rural exclusivamente por meio de contratos de parceria em que sua participação limita-se tão-somente à cessão da terra nua para o cultivo de milho e soja e não logra comprovar a exploração direta em outras áreas rurais e nem a pretensão de vir a fazê-lo no futuro, as despesas com aquisições de colheitadeiras não podem ser consideradas como de investimento e, portanto, não são dedutíveis, em razão de não restar configurado o objetivo de desenvolvimento, de expansão e da melhoria da atividade.*

**ATIVIDADE RURAL - NOTAS FISCAIS NÃO RECONHECIDAS PELO EMITENTE - DESPESAS FICTÍCIAS - MULTA QUALIFICADA**

*A escrituração de despesas fictícias, fundamentadas em notas fiscais não reconhecidas pelo emitente, ensejam a sua glosa e a aplicação da multa qualificada (150%) por restar configurada a*

*ação deliberada do contribuinte em ocultar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda da autoridade fazendária, por meio de deduções indevidas do resultado da atividade rural apurado na declaração de ajuste.*

A ciência dessa decisão ocorreu em 25/01/2013 (fl. 188).

Em 22/02/2013, foi apresentado recurso voluntário (fls. 189 a 204), sendo reiterados, em síntese, os termos da impugnação (afora as manifestações contrárias à quebra de sigilo bancário, fato estranho aos autos).

O pedido consiste no provimento do recurso voluntário, para julgar improcedente a autuação.

O processo foi distribuído para este relator em 12/03/2015 (fl. 210).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator João Bellini Júnior

O recurso voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

glosa da aquisição do fiat idea adventure

A recorrente afirma ser indevida a glosa da aquisição do veículo Fiat Idea Adventure Flex, por ser um utilitário utilizado na entrega de marmitas aos funcionários que estão no campo, busca de mantimentos na cidade mais próxima e deslocamento rápido dentro do imóvel, visando à entrega de ferramentas, insumos, defensivos, equipamento e qualquer outra emergência exclusiva dos obreiros.

São passíveis de dedução as despesas de custeio – necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades exercidas – e os gastos com investimento – a aplicação de recursos financeiros que visem ao desenvolvimento da atividade rural, à expansão da produção e da melhoria da produtividade (art. 62, §§ 1º e 2º, do RIR 99). A dedutibilidade da aquisição de veículos automotores na atividade rural é regulamentada pelo art. 62, § 2º, III do RIR 99 e pelo art. 8º, III, da IN SRF 83, de 2001, a seguir transcritos:

*RIR 99*

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

*§ 1º As despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.*

*§ 2º Considera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou*

*melhoria da produtividade e seja realizada com (Lei nº 8.023, de 1990, art. 6º):*

(...)

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

*IN SRF 83, de 2001*

*Art. 8º Considera-se investimento a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, que visem ao desenvolvimento da atividade rural, à expansão da produção e da melhoria da produtividade, realizados com:*

(...)

*III- aquisição de tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de cargas e utilitários rurais, utensílios e bens de duração superior a um ano, bem assim de botes de pesca ou caíques, frigoríficos para conservação da pesca, cordas, anzóis, bóias, guinchos e reformas de embarcações;*

Como visto, no caso de veículos, apenas é permitida a dedutibilidade de veículos de carga e utilitários rurais. A classificação dos veículos é efetivada pelo art. 90 da Lei 9.503, de 1997 (Código de Trânsito Brasileiro), o qual possui a seguinte redação:

*Art. 96. Os veículos classificam-se em:*

*I - quanto à tração:*

*a) automotor;*

*b) elétrico;*

*c) de propulsão humana;*

*d) de tração animal;*

*e) reboque ou semi-reboque;*

*II - quanto à espécie:*

*a) de passageiros:*

*1 - bicicleta;*

*2 - ciclomotor;*

*3 - motoneta;*

*4 - motocicleta;*

*5 - triciclo;*

*6 - quadriciclo;*

- 7 - *automóvel*;
- 8 - *microônibus*;
- 9 - *ônibus*;
- 10 - *bonde*;
- 11 - *reboque ou semi-reboque*;

12 - *charrete*;

b) *de carga*:

1 - *motoneta*;

2 - *motocicleta*;

3 - *triciclo*;

4 - *quadriciclo*;

5 - *caminhonete*;

6 - *caminhão*;

7 - *reboque ou semi-reboque*;

8 - *carroça*;

9 - *carro-de-mão*;

c) *misto*:

1 - *camioneta*;

2 - *utilitário*;

3 - *outros*;

d) *de competição*;

e) *de tração*:

1 - *caminhão-trator*;

2 - *trator de rodas*;

3 - *trator de esteiras*;

4 - *trator misto*;

f) *especial*;

g) *de coleção*;

III - *quanto à categoria*:

a) *oficial*;

b) *de representação diplomática, de repartições consulares de carreira ou organismos internacionais acreditados junto ao Governo brasileiro*;

c) particular;

d) de aluguel;

e) de aprendizagem.

Como visto, os automóveis em geral (art. 96, II, 'a', '7') não se classificam nem como veículos de carga (art. 96, II, 'b') nem como utilitários (art. 96, II, 'c', '2'). E não há dúvidas em ser o Fiat Idea um automóvel. É assim que é descrito no sítio eletrônico da Fiat (<http://www.fiat.com.br/carros.html#passeio=4&valor=27590,115800&peoas=2,15&potencia=1.0,1.8>), que o considera como veículo de passeio, na categoria “minivan”, em oposição aos modelos “comerciais”, entre os quais os veículos de carga e pich-ups.

E é como automóvel que é indicado o Fiat Idea na Portaria Denatran 28, de 2011:

OTH013.19	Automóvel	Fiat	Idea	ELX Flex
	Automóvel			HLX Flex
	Automóvel			Adventure Flex
	Automóvel			Adventure Dualogic

([http://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=0CCMQFjAB&url=http%3A%2F%2Fwww.denatran.gov.br%2Fdownload%2FPortarias%2F2011%2FPOR\\_TARIA\\_DENATRAN\\_28\\_11.pdf&ei=F36dVZXRH8mZwgT234OAAQ&usg=AFQjCNFR19-zo5\\_H628XUPIuTH1WvJ3tZQ&bvm=bv.96952980,d.Y2I](http://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=0CCMQFjAB&url=http%3A%2F%2Fwww.denatran.gov.br%2Fdownload%2FPortarias%2F2011%2FPOR_TARIA_DENATRAN_28_11.pdf&ei=F36dVZXRH8mZwgT234OAAQ&usg=AFQjCNFR19-zo5_H628XUPIuTH1WvJ3tZQ&bvm=bv.96952980,d.Y2I))

A nota fiscal de aquisição do veículo (fl. 51) também não o indica como veículo de carga ou utilitário.

Assim, está correto o lançamento na glosa da despesa do Fiat Idea.

da aquisição de colheitadeira e plataforma de corte

Na glosa da aquisição da colheitadeira e de plataforma de corte a fiscalização afirma que tais bens não são ou foram necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida, nos termos do já citado art. 62 do RIR 99. Isso porque não haveria qualquer prova de sua utilização em áreas exploradas pela contribuinte.

O contribuinte alega, em linhas gerais, que no imóvel denominado Fazenda Jardim, matriculada sob n. 120, no Cartório de Registro o Móveis de Chapadão do Céu, Goiás, a parceria existente foi firmada sobre uma área de 405 hectares, sendo a área total do imóvel de 3.369,80 hectares, o que prova a administração e responsabilidade da recorrente sobre a área remanescente da propriedade (2.964,8 hectares).

Pois bem. Se, como afirma, a contribuinte detém a posse de 2.964,8 hectares de área rural, na qual foram utilizadas a colheitadeira e plataforma de corte, nada mais fácil a ela juntar provas de sua utilização, como do pagamento de remuneração de seus funcionários, despesas com lubrificantes e itens de manutenção. Nenhuma prova da utilização dos maquinários, porém, foi juntada aos autos.

No livro-caixa da atividade rural (fls. 33 a 46) foram escrituradas somente receitas advindas da venda de milho e de soja, produtos advindos dos contratos de parceria, única forma de atividade rural registrada em sua declaração de ajuste anual (DAA) (fl. 08).

Assim, as provas constantes nos autos demonstram que toda a sua receita foi decorrente dos contratos de parceria.

Para se beneficiar da dedução pleiteada é necessária a demonstração que a despesa foi realizada visando ao desenvolvimento da atividade rural, a expansão da produção e/ou melhoria da produtividade.

Quando a exploração da atividade rural se dá apenas por meio de contratos de parceria, em que sua participação limita-se à cessão da terra nua para o cultivo agrícola, e não há comprovação de exploração direta em outras áreas rurais, as despesas com aquisições de materiais agrícolas não podem ser consideradas como de investimento e, portanto, não são dedutíveis para fins da apuração do imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), em razão de não restar configurado o objetivo de desenvolvimento, de expansão e da melhoria da atividade.

*da compra de milho empalhado e cana de açúcar*

Neste item, a glosa de duas notas fiscais, relativas à compra de milho empalhado e cana de açúcar, nos valores respectivos de R\$887.200,00 e de R\$157.500,00 devem-se a que o vendedor, Sr. Valter Gardini, CPF 364.251.848-68, afirmou categoricamente não ter efetivado tais vendas e que o imóvel situado no endereço constante das notas fiscais não mais lhe pertencia na época da alegada venda; não sendo mais o proprietário da Fazenda Correntão, não poderia ter efetuado qualquer venda de produtos oriundos daquela; ademais, jamais produziu milho ou cana-de-açúcar, era criador de bovinos para corte, e não agricultor e em 18/11/201 teve sua inscrição estadual baixada; os vegetais teriam sido entregues em fazendas cedidas em parceria; e a não haver provas dos pagamentos, que teriam sido efetuados “em várias parcelas anteriores à emissão da nota fiscal, em dinheiro”.

A contribuinte afirma que comprou insumos (milho empanado e mudas de cana-de-açúcar), que seriam utilizados no futuro confinamento de bovinos, que deveria ter sido implementado na fazenda Jardim, na parte da área remanescente da propriedade em que detém a administração isolada; que o milho foi moído, a cana-de-açúcar foi triturada e ambos foram ensilados; como o financiamento bancário, do qual dependia o projeto, não foi aprovado, os vegetais apodreceram e não mais puderam ser aproveitados; que a baixa na inscrição estadual do vendedor, Sr. Gardini, quase um ano após a venda, não afeta o seu negócio; que os pagamentos das notas fiscais foram feitos em dinheiro e adiantados ao Sr. Gardini, sendo todos contabilizados; caso houvesse dúvida no adiantamento dos valores pagos ao Sr. Gardini, deveria ser promovida a quebra de seu sigilo bancário, que demonstraria todos os pagamentos efetuados; que as notas fiscais foram emitidas em período em que a inscrição estadual do Sr. Gardini ainda estava ativa, e que as notas foram emitidas no nome desse, aparecendo como requisitante a Sra. Márcia Maria Paula Guimarães, funcionária e procuradora do vendedor.

A questão se resolve facilmente pela ponderação das provas juntadas aos autos.

A venda do milho empalhado e da cana-de-açúcar, nos valores respectivos de R\$887.200,00 e de R\$157.500,00 foi negada pelo Sr. Valter Gardini, CPF 364.251.848-68, asseverando, ademais, que nunca produziu tais vegetais e que não era mais proprietário do imóvel apontado como origem dos produtos (fls. 79-80).

Bastaria à recorrente fazer prova do pagamento de tais vultosos valores, que totalizam R\$1.044.700,00. Porém, ela se diz impossibilitada, pois teria realizado os pagamentos em dinheiro, antecipadamente. Além de inverossímil, sua tese não guarda sustentação em seu próprio livro-caixa, que registra o dispêndio, pelo valor total, no dia 30/12/2009 (fl. 46).

Além disso, os livros e fichas dos empresários provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios, de acordo com o art. 226 da Lei 10.406, de 2002 (Código Civil Brasileiro)

*Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.*

*Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.*

Ademais, também não há provas das despesas com moagem do milho, da trituração da cana-de-açúcar e da silagem de ambos, nem de quaisquer outras medidas preparatórias à criação de animais por parte da recorrente.

Cabe ao contribuinte a comprovação “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”, na dicção do § 1º do art. 60 do RIR 99:

*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, § 12).*

Sem tais provas, tanto o registro dos pagamentos no livro-caixa quanto as renegadas notas fiscais não possuem eficácia a ser oposta contra o fisco, razão pela qual entendo que deva ser mantida a glosa de tais valores.

*da multa de ofício*

O contribuinte alega ser indevida a aplicação de multa de ofício qualificada (150%), porque não laborou com dolo ou fraude com intenção de reduzir ou suprimir tributo.

A fundamentação para a aplicação da multa qualificada é a conduta do contribuinte em justificar despesas da atividade rural com notas fiscais ideologicamente falsas, como já relatado. Consta do relatório fiscal:

*As informações e provas apresentadas por VALTER GARDINI desfazem por completo a aparente candura da contribuinte, que não achando suficiente o benefício fiscal que a lei lhe confere, ou seja, a opção de considerar como rendimento tributável apenas 20% da receita bruta da atividade rural, que, neste caso, corresponde a receita líquida, vez que, por força do contrato de parceria ela recebe, sem nenhum custo o equivalente a 14,7% da produção, com o único risco de deixar de ganhar, isso na remota hipótese de perda total da produção, transformou a sua receita líquida de R\$ R\$ 2.048.998,69 em prejuízo de R\$ 77.438,91, mediante procedimentos ilegais, inclusive confecção e registro em seu Livro Caixa 2009 de nota fiscal ideologicamente falsa.*

*A conduta da contribuinte está tipificada como crime contra a ordem tributária no artigo 1º da Lei 8 137/1990 e considerada pela legislação tributária motivo para qualificação da multa a ser aplicada, que passa de 75% para 150%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito:*

(...)

Dolo é a direção da vontade para contrariar a direito. No suporte fático, estão o ato, positivo ou negativo, a contrariedade a direito, e a direção da vontade que liga aquele a essa. (Pontes de Miranda, Tratado de Direito Privado. Rio de Janeiro; Borsoi, t.2, § 177):

*§ 177. Conceito de dolo*

*Dolo é a direção da vontade para contrariar a direito. No suporte fático, estão o ato, positivo ou negativo, a contrariedade a direito, e a direção da vontade que liga aquele a essa. Não só o agente atua e contraria a direito: quer que o ato contrarie a direito; ou quer contrariar a direito, e atua para isso. Sabe que o ato (ou omissão) contraria a sua promessa, viola o direito, a pretensão, a ação ou exceção do seu credor, e pratica o para contrariar a direito. A lei veda-lhe algum ato, ou omissão, e quer violá-la, praticando-o, ou omitindo. Não é preciso que o agente queira as consequências do ato, ainda que sejam próprias desse. Nem que as preveja. Basta querer o ato contrário a direito.*

Na apreciação da prova, o julgador forma livremente sua convicção (art. 29 do Decreto 70.235, de 1972). Assim se dá com a prova do dolo. Dada uma determinada infração tributária, não há outra possibilidade de que tenha ocorrido: (a) mero erro, evidenciando culpa, ou (b) vontade em praticar o ato, demonstrando o dolo.

Penso que resta caracterizada a utilização de notas fiscais ideologicamente falsas pela recorrente, o que é incompatível com a ocorrência de erro/culpa e demonstra a intenção da contribuinte em esconder do Fisco o verdadeiro valor de suas receitas tributáveis e prova a existência da vontade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964), ocorrendo, desse modo, a subsunção ao art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996 (redação original):

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)*

(...)

*II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Tal entendimento não é incompatível com as Súmula CARF 14, porque, no caso, não se trata de “simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos” (Súmula 14), uma vez que a apresentação de notas fiscais ideologicamente falsas é a própria prova do dolo de sonegar.

*Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Por outro lado, também não é aplicável a Súmula CARF 25, pois a qualificação da multa não decorrer de presunção legal.

*Súmula CARF nº 25 (VINCULANTE): A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

Voto, portanto, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)  
João Bellini Júnior  
Relator