



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.000023/2011-63
ACÓRDÃO	2102-003.343 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRANCISCO ALEXANDRE DE OLIVEIRA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. LIVRO CAIXA DA ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

Por conta do valor elevado da Nota Fiscal relacionada a compra de produto registrado no Livro Caixa da Atividade Rural como despesa de custeio, pode a autoridade fiscal exigir a comprovação do efetivo pagamento do valor consignado na Nota Fiscal apresentada, sob o fundamento legal expresso nos parágrafos do artigo 62 do Decreto nº 3.000, de 1999 (vigente à época).

Registrada a Nota Fiscal como despesa de custeio, obriga-se o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento, devendo haver compatibilidade entre data e valor.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jose Marcio Bittes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado(a)), Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte, devidamente identificado nos autos, foi lavrado Auto de Infração de IRPF, fls. 05/10, para cobrança de Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar, no valor de R\$ 44.901,30. Sobre o Imposto de Renda Suplementar foi lançada Multa de Ofício, no percentual de 75%, no valor de R\$ 33.675,97. O crédito tributário totalizou, em 31/01/2011, o valor de R\$ 91.185,55.

De acordo com o quadro Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, continuação do Auto de Infração e o Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal, fls. 11/19, o crédito tributário é relativo à Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2008, ano-calendário 2007, e decorreu de ação de fiscalização externa, através de Mandado de Procedimento Fiscal, para revisão do resultado da atividade rural.

Indício de infração de omissão de receita bruta da atividade rural relativamente às notas fiscais de produtor rural emitidas pela empresa Santa Helena Industria de Alimentos S/A, CNPJ nº 45.256.997/0001-83 e pela empresa Destilaria Guaricanga Ltda, CNPJ nº 47.807.797/0001-05.

Na Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2008, ano-calendário 2007, o resultado da atividade rural, nela apurado, foi no valor de R\$ 22.682,00; resultante de uma receita bruta total, no valor de R\$ 371.003,00 e de despesas de custeio e de investimentos, no valor total de R\$ 348.321,00.

O crédito tributário, apurado no presente Auto de Infração, decorreu de infração de omissão de resultado da atividade rural, relacionada ao Livro Caixa da atividade rural, no valor de R\$ 169.349,94, resultante de omissão de receita bruta da atividade rural, notas fiscais de produtor rural não registradas no Livro Caixa, e de glosas de despesas de custeio ou de investimentos, pelos seguintes motivos:

- 1) falta de registro do contrato de arrendamento agrícola. Pagamentos a pessoa física arrendante de terreno rural relativos a Contrato Particular de Arrendamento Agrícola;
- 2) falta de apresentação da folha de pagamento analítica, quanto aos encargos sociais. Pagamentos de salários e dos encargos sociais. Folha de Pagamento Sintética. Falta de comprovação do efetivo pagamento;

3) falta de comprovação do efetivo pagamento de despesas de custeio, tais como: combustíveis, pagamento de arrendamento agrícola, encargos sociais da folha de pagamento, compra de defensivos agrícolas, compra de equipamentos da atividade rural;

4) compras não relacionadas à atividade rural. Compra de veículos não destinados à atividade rural;

5) compras registradas em duplicidades. Compras de Defensivos Agrícolas registradas em duplicidade.

No Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal, fls. 11/19, encontram-se demonstrativos que discriminam, por data, as receitas brutas da atividade rural e as despesas de custeio, valores questionados, valores glosados e motivação das glosas, relativamente a cada despesa de custeio.

Para uma melhor compreensão dos fatos, abaixo, se transcrevem trechos do Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal:

Com a finalidade de executar a determinação contida no Mandado de Procedimento Fiscal nº 0810900-2010-00431-6 esta Fiscalização intimou o contribuinte para comprovar e esclarecer fatos, relacionado à Declaração de Ajuste Anual de 2008 - ano-calendário 2007.

Em 29/03/2010, o Termo de Início de Fiscalização foi enviado ao contribuinte, com recebimento em 01/04/2010, onde foram solicitados dentre outras informações o que segue (fls 17/19):

Referente à Declaração de Ajuste Anual 2008 - Ano-calendário 2007:

(...)

Em correspondência datada de 01/04/2010, as contribuintes Santa Helena Indústria de Alimentos S/A - CNPJ nº 45.256.997/0001-83 e Destilaria Guaricanga Ltda - CNPJ nº 47.807.797/0001-05 foram intimadas que comprovar transações comerciais que constam em nossos registros informatizados como realizadas com o fiscalizado Francisco Alexandre de Oliveira, mediante a apresentação de cópias de documentos como cópias (de notas fiscais, de cheques, boletos bancários e/ou outros que comprovem o efetivo pagamento, dos Livro Diário e Razão) (fls 20/25).

Em 12/04/2010 e 16/04/2010, as contribuintes Santa Helena e Destilaria Guaricanga respectivamente, apresentaram os documentos solicitados pela Fiscalização (fls 26/97).

Em 19/04/2010, o contribuinte protocolou correspondência junto a esta Fiscalização, solicitando prorrogação de prazo de 20 dias e que foi prontamente atendida pela Fiscalização. Novo pedido de prorrogação foi protocolado em 10/05/2010, sendo concedido novo prazo até 18/05/2010 (fls 98/99).

Em 18/05/10 o contribuinte protocolou correspondência junto a Fiscalização, apresentando os documentos solicitados no item 2 acima, onde destacamos em sua correspondência, o abaixo (fls 99/127):

Gostaria de esclarecer ao Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal, o seguinte:

- 1) Apesar de haver notas fiscais, tanto de receitas como despesas, só em meu nome, e outras só em nome de meu irmão Renato de Oliveira, CPF nº 164.062.588-78, e as vezes em nome dos dois, toda exploração agrícola nossa pertence ao condômino “FRANCISCO ALEXANDRE DE OLIVEIRA e RENATO DE OLIVEIRA”, na exploração de 50% para cada um, inclusive os empregados são registrados em nome de “FRANCISCO ALEXANDRE DE OLIVEIRA E OUTRO”.
- 2) Após o recebimento da intimação fiz uma análise melhor de meus documentos, foi então que localizei diversas Notas Fiscais de Produtor que não haviam sido lançadas nas “RECEITAS”, e muitos outros documentos de despesas, tais como, notas fiscais, recibos de fretes, etc, que também não haviam sido lançadas nas “DESPESAS”.
- 3) Após a constatação de que o Livro Caixa havia falhas fiz a escrituração correta, e automaticamente retifiquei minha Declaração de IRPF e de meu irmão Renato de Oliveira.
- 4) Já solicitei ao Banco Nossa Caixa S/A, microfilmes de alguns cheques emitidos para comprovação de pagamentos efetuados, porém ainda não me entregaram, tão logo os tenha em mãos, encaminharei ao Sr. Auditor.
- 5) As notas fiscais de aquisição de combustíveis - ECF, não consegui localizar até o momento, portanto, efetuei os gastos com Diesel através dos cheques emitidos para os Postos, sendo:

Fevereiro/2007- Posto Deliberto - Rio Preto/SP- R\$ 5.441,00

Fevereiro/2007- Posto Elefantinho - Reginópolis - R\$ 9.234,50

Abril/2007 - Posto Deliberto - Rio Preto/SP- R\$ 11.461,00

Visando subsidiar a análise dos documentos em poder da fiscalização, em 01/07/2010 o contribuinte tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 07/10, onde foram solicitados informações abaixo (fls 130/131):

1. Apresentar cópia de escritura, Ficha Matrícula do Imóvel, Contrato de Compra e Venda e outros, para cada um dos imóveis declarados na Declaração de Ajuste Anual Simplificada como imóvel explorado na atividade rural, abaixo relacionados:

- 1.01 - Fazenda São Nicolau - Pirajuí;
- 1.02 - Fazenda Patrícia - Ribeirão Preto;
- 1.03 - Fazenda São Carlos - Sales de Oliveira;
- 1.04 - Fazenda Casa Rocha - Presidente Alves;
- 1.05 - Fazenda São Sebastião da Serrinha - Presidente Alves;

1.06 - Fazenda Figueira do Arantes Gleba B - Ribeirão Preto;

1.07 - Fazenda Santa Iria Gleba 4 - Ribeirão Preto;

1.08 - Fazenda Picadão - Ribeirão Preto;

1.09 - Fazenda da Pedra - Serrana;

1.10 - Fazenda Maravilha - Serrana.

2. Apresentar cópia de todos os contratos, devidamente registrados em cartório em sua devida data, de parcerias que o contribuinte declara existir junto com o irmão Renato de Oliveira, CPF nº 164.062.588-78.

Em 12/07/10 o contribuinte protocolou correspondência junto a Fiscalização, apresentando os documentos solicitados no item 7 acima (fls 132/191).

Em 09/08/2010 o contribuinte tomou ciência do Termo de Devolução de Documentos e de Constatação/Intimação Fiscal nº 0810, onde procedemos a devolução dos documentos originais apresentados pelo contribuinte (fls 192/287).

Também foi anexada a planilha DEMONSTRATIVO DO LIVRO CAIXA – VALORES QUESTIONADOS, onde foram listados item a item cada despesa e receita sob questionamento juntamente com cópias dos referidos documentos questionados e com o seguinte teor:

PAGAMENTOS/DESPESAS

- Pagamento de arrendamento agrícola a José Roberto Pereira Alvim (itens 1, 5, 38, 91) – o contribuinte apresentou somente cópia do canhoto do talonário de cheque e cópia incompleta do Contrato Particular de Arrendamento Agrícola, sem assinatura das partes e sem o devido registro em cartório na época dos fatos. Este contrato não está declarado no DIRPF do contribuinte.

Não há comprovação de efetivo pagamento, nem de contrato com o devido registro em cartório na época dos fatos.

- Encargos Sociais (itens 3, 6, 17, 40, 93, 97, 113, 125, 131, 145, 176, 183 e 184) – O contribuinte apresentou somente cópia de Folha de Pagamento Sintética, não possibilitando a devida identificação dos funcionários, valor de salários pagos e dos encargos sociais recolhidos (apresentar cópia de: ficha individual do funcionário, comprovante de pagamento mensal de salário, cópia das guias de recolhimentos de encargos sociais)

- Pagamento de combustíveis (itens 4, 7, 24) - Não há comprovação de efetivo pagamento.

- Compra de Defensivos Fert Solo (itens 66, 98 a 106) - o documento citado no item 66 refere-se a NOTA FISCAL DE VENDA PARA ENTREGA FUTURA e os itens 98 a 106 NOTA FISCAL DE SIMPLES REMESSA, caracterizando lançamento em duplicidade.

- Compra de Defensivos Campagro (itens 71 e 73) - lançamento em duplicidade, sendo necessária a glosa de um dos itens.
- Compra de parceria agrícola (itens 110, 111, 112, 138, 139) - Não há comprovação de efetivo pagamento.
- Compra de Recolhedora de amendoim (item 114) - Não há comprovação de efetivo pagamento.
- Compra de Camionete Mitsubishi (item 115) - Não há comprovação de valor de entrada.
- Compra de veículo Chevrolet Vectra (itens 126, 132, 147, 156, 185) – Aquisição de passeio, sem comprovação de ser de uso na atividade rural.
- Compra de Camionete Ranger (itens 134, 149, 172, 187) - Não há comprovação de pagamento de valor de entrada e as parcelas subseqüentes em forma de carne, não há autenticação bancária ou outra forma de comprovação de efetivo pagamento.
- Tratos culturas de R\$ 10.245,00 pagos a Irmãos Biagi S/A (itens 135 e 146) - O valor líquido da nota fiscal nº 19490 referente a fornecimento de cana, lançado no item 135 do livro caixa, porém, lançado também como pagamento de tratos culturais sem comprovação de pagamento.
- Semente de milho NF Campagro (item 173) - nota fiscal no valor de R\$112,39, com CFOP 5910 - natureza da operação: BONIFICAÇÃO, BRINDE OU DOAÇÃO.

RECEITAS

- NFE 004604 Destilaria Guaricanga (item 128) - O valor constante na nota fiscal é de R\$ 145.598,29, porém foi registrada no livro caixa por R\$ 142.249,53, ou seja, R\$ 3.348,76 a menor.
- NFE 004720 de 30/11/2007 da Destilaria Guaricanga - Esta nota fiscal no valor de R\$ 87.444,84 não foi lançada no livro caixa.

Desta forma foram objetos de questionamento: despesas lançadas no Livro Caixa que, no valor total de R\$ 497.568,67 e receitas no valor de R\$ 90.793,60, referentes ao ano calendário 2007, puderam ser avaliados na planilha DEMONSTRATIVO DO LIVRO CAIXA - VALORES QUESTIONADOS .

Em 19/08/2010, o contribuinte protocolou correspondência junto a esta Fiscalização, apresentando parte dos esclarecimentos/documentos aos questionamentos feitos no item 9 acima e com a juntada de documentos para comprovação. No mesmo documento solicitou prorrogação de prazo de 10 dias, que foi prontamente atendida pela Fiscalização (fls 288/289).

Em 30/08/2010, o contribuinte protocolou correspondência junto a esta Fiscalização, solicitando prorrogação de prazo e que foi prontamente atendida pela Fiscalização. Novo pedido de prorrogação foi encaminhada em 29/09/2010 (fls 290/291).

Em 29/11/2010, o contribuinte protocolou correspondência junto a esta Fiscalização, apresentando esclarecimentos aos questionamentos feitos no item 9 acima e com a juntada de documentos para comprovação (fls 292/300).

Da análise dos documentos/esclarecimentos apresentados nos itens 11 e 12 acima, procedemos a devida avaliação, acatando os considerados justificados e mantendo sem justificativa os demais documentos, a partir da qual nova planilha foi elaborada onde os valores de despesas não comprovados foram objetos de glosa.

Cabe ressaltar que os valores lançados na Declaração de Ajuste Anual Simplificada Exercício 2008 ano-calendário 2007 do contribuinte são totalmente diferentes dos valores constantes no Livro Caixa apresentado em decorrência da fiscal. Os documentos comprobatórios são pertinentes ao livro Caixa em Desta forma, com o objetivo de atuar com justiça fiscal, efetuamos análise documental respeitando o livro caixa e os documentos apresentados, a partir dos quais fizemos os devidos questionamentos, que foram apresentados ao contribuinte em forma de termos de intimações e termos de constatações.

Em respeito ao declarado pelo contribuinte, a exploração da atividade rural é de responsabilidade na proporção de 50% (cinquenta por cento) entre o próprio contribuinte e seu irmão Renato de Oliveira CPF nº 164.062.588-78.

(...).

Desta forma, o valor de R\$ 169.349,94 (Cento e Sessenta e Nove Mil, Trezentos e Quarenta e Nove Reais e Noventa e Quatro Centavos) é o montante de resultado da atividade rural omitido pelo contribuinte e que será a base para apuração do devido de crédito tributário.

Os dispositivos legais infringidos, a penalidade aplicável e a fundamentação legal encontram-se discriminados no Auto de Infração.

Inconformado com o Auto de Infração, do qual tomou ciência, em 16/02/2011, por via postal, através de Aviso de Recebimento, fls. 328, o contribuinte apresentou impugnação, em 17/03/2011, fls. 331/333, contestando em parte o Auto de Infração.

Para uma melhor compreensão dos fatos, abaixo, se transcrevem trechos da impugnação.

I - OS FATOS

Tendo sido notificado pelo fisco para comprovação e esclarecimentos relacionados à Declaração de Ajuste Anual de 2008- ano calendário 2007, constatou-se que por um lapso não foram incluso nas RECEITAS, as vendas efetuadas à Santa Helena Industria de Alimentos S/A, exatamente 01 bloco de nota fiscal que encontrava-se extraviado, tendo sido talvez o que motivou à fiscalização.

Quando notificado atendeu sem qualquer embaraço à fiscalização, logo apresentando o livro Caixa com as retificações das Receitas e inclusive retificando também as Despesas, pois muitos gastos não haviam sido incluso no livro caixa inicial.

II- O DIREITO

Concorda parcialmente com a maioria dos itens glosados, pois não foi possível em tempo hábil conseguir a comprovação dos efetivos pagamentos, inclusive se conseguisse comprovantes dos pagamentos com certeza existiriam outras despesas além das apresentadas, como exemplo gastos com combustíveis que foi muito superior ao lançado no livro caixa, porém existem quatro itens mencionados no "Demonstrativo de glosa do Livro Caixa", que vem pedir encarecidamente para que seja revisto:

1) Seq. 66 - 10/05/2007 - Defensivos nf nº 007126 - Fert Solo - R\$-91.678,00.

A referida nota fiscal foi indevidamente considerada como em duplicidade, sendo que a mesma trata-se de Venda p/ entrega futura que devera ser considerada como despesas, pois algumas notas fiscais de Simples Remessa é que foram lançados em duplicidade, tanto que no demonstrativo do livro caixa - valores questionados, notificado pelo Auditor Fiscal, conforme cópia anexa, esta claro que o item 66 não foi questionado durante a ação fiscal, portanto, deve-se considerar a Nota Fiscal Simples Faturamento ou todas as "Remessas por conta da mesma".

2 - Seq. 114 - 12/07/2007 - Compra de um Recolhedora, marca Miac, mod. Double Master III ano 2005- R\$- 60.000,00.

A referida maquina foi adquirida do Sr. Marco Antônio Mastrogiacomio, cujo pagamento anexe o recibo assinado pelo mesmo com firma reconhecida e o micro filme do cheque nº 380 c/ Banco nominal ao próprio Marco Antônio Mastrogiacomio na importância de R\$- 27.500,00 e o cheque nº 112 no valor de R\$- 7.500,00 nominal a sua esposa Priscila Campos Mastrogiacomio , emitidos c/ banco Nossa Caixa S/A, portanto acredito que os documentos anexados são suficiente para comprovar parte do pagamento, pois não vejo outro meio de conseguir provas, me dispondo inclusive a acompanhar o auditor fiscal ou qualquer outro funcionário da Receita Federal até à lavoura onde se encontra à referida máquina, para comprovação da existência da mesma, e que esta sendo por mim utilizada.

Quanto a diferença do pagamento na importância de R\$- 25.000,00 ainda não consegui até o momento o microfilme do cheque junto ao Banco Nossa Caixa S/A , inclusive solicitei ao vendedor o Sr. Marco Antonio Mastrogiacomio que se possível me ajudasse a conseguir algum outro meio para comprovar o pagamento, tal como deposito em seu nome junto à instituição financeira onde utilizou o dinheiro para pagamento de dividas, sendo que o mesmo se dispôs em me ajudar , porém até o momento ainda não conseguiu o microfilme, se colocando inclusive

à disposição se for necessário comparecer comigo junto à Receita federal para confirmação do negócio.

3)- Seq 178 - 05/12/07 - Despesas Diversas Maquinas Agrícolas Ltda- R\$- 13.164,00. NF N° 041327 Piccin.

Acredita que não há motivos para que tal nota seja considerada como não comprovada, pois, trata-se de uma empresa idônea que emitiu corretamente a referida em 28/08/2007, faturada para pagamento em 04 (quatro) duplicatas, cujas cópias seguem em anexo, inclusive segue também cópia do recibo do frete cobrado.

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência parcial da ação fiscal; espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, retificando-se o débito fiscal reclamado.

Como prova de seus argumentos, o senhor contribuinte juntou à impugnação, os seguintes documentos:

1) Demonstrativo de Glosas do Livro Caixa, destacando:

1.1) a compra de defensivos agrícolas relativa à Nota Fiscal emitida pela empresa Fert Solo, no valor de R\$ 91.678,00, no mês de maio;

1.2) compra de uma Recolhedora de Amendoim, marca Miac, modelo. Double Master III ano 2005- R\$- 60.000,00, feita no mês de julho;

1.3) compra de uma maquina agrícola, no valor de R\$- 13.164,00, à empresa Piccin Máquinas Agrícolas Ltda, feita no mês de dezembro.

2) Nota Fiscal Fatura emitida pela empresa Fert Solo Comércio de Produtos Agrícolas Ltda;

3) Contrato de Venda e Compra de Máquina Agrícola, entre Marco Antonio Mastrogiasomo e Francisco Alexandre de Oliveira;

4) Nota Fiscal Fatura emitida pela empresa Piccin Máquinas Agrícolas Ltda;

5) Duplicatas emitidas pela empresa Piccin Máquinas Agrícolas Ltda.

Finalmente, vem o senhor contribuinte solicitando o exame dos esclarecimentos e dos correspondentes documentos apresentados em atendimentos ao solicitado no Termo de Constatação Fiscal e Intimação.

Pelo fato da impugnação ter sido parcial, a unidade de origem calculou o resultado da atividade rural que o senhor contribuinte aceita como infração de omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual, no valor de R\$ 86.928,94, e o correspondente Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, no valor de R\$ 22.235,98, que foi apartado para o processo nº 13856.000.042/2001-92, conforme documentos juntados às fls. 352/358 .

Nesse processo, restou consignado como crédito tributário suspenso por impugnação, o valor de R\$ 22.665,77, conforme Extrato do Processo, fls. 359.

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2007

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. LIVRO CAIXA DA ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

Por conta do valor elevado da Nota Fiscal relacionada a compra de produto registrado no Livro Caixa da Atividade Rural como despesa de custeio, pode a autoridade fiscal exigir a comprovação do efetivo pagamento do valor consignado na Nota Fiscal apresentada, sob o fundamento legal expresso nos parágrafos do artigo 62 do Decreto nº 3.000, de 1999.

Registrada a Nota Fiscal como despesa de custeio, obriga-se o senhor contribuinte a comprovar o efetivo pagamento através de cheque, transferência bancária, boleto de pagamento, saques em conta corrente, devendo haver compatibilidade entre data e valor.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

INFRAÇÃO NÃO CONTESTADA. COBRANÇA IMEDIATA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte. Imposto Suplementar de Imposto de Renda Pessoa Física apartado em outro processo para cobrança imediata.

Destaque para o restabelecimento de parte da dedução pela instância de origem:

Despesa de custeio escriturada em 10/05/2007 relacionada à compra de defensivos, Nota Fiscal nº 007126, emitida pela empresa Fert Solo, no valor R\$-91.678,00.

Essa despesa de custeio foi glosada pelo fato de haver escrituração em duplicidade do Livro Caixa da Atividade Rural, relativamente à Nota Fiscal emitida pela empresa Fert Solo, no valor de R\$ 91.678,00, no mês de maio.

Examinando-se o Demonstrativo do Livro Caixa – Valores Questionados, elaborado pelo autor do procedimento de fiscalização, fls. 203/208, constata-se de fato, que a Nota Fiscal, no valor de R\$ 91.678,00, não foi questionada. Verificou-se que se tratava de compra para entrega futura. O autor do procedimento de fiscalização verificou a escrituração dessa Nota Fiscal como despesa de custeio e verificou, ainda, a escrituração das Notas Fiscais de Remessa relacionadas a essa Nota Fiscal. O autor do procedimento de fiscalização glosou as Notas Fiscais de Remessa, por escrituração em duplicidade, totalizando o valor de R\$ 91.678,00.

Examinando-se o demonstrativo do Livro Caixa que serviu de base para lavratura do Auto de Infração, fls. 18, constata-se, de fato, que o autor do procedimento de fiscalização excluiu do Livro Caixa a Nota Fiscal de compra para entrega futura, no valor de R\$ 91.678,00.

Portanto, a impugnação é procedente, devendo ser restabelecido como despesa de custeio o valor de R\$ 91.678,00, relacionado à Nota Fiscal Fatura, emitida, em 29/12/2006, fls. 220, compra para entrega futura, pela empresa Fert Solo, escriturada no mês de maio de 2007, quando do recebimento dos produtos, através de notas fiscais de remessa, fls. 227/237.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/06/2015, o sujeito passivo interpôs, em 17/07/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas escrituradas no livro caixa estão comprovadas nos autos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre a regularidade das deduções de despesas escrituradas no livro caixa de custeio e de investimento, no valor total de R\$ 10.060,51.

Tratam-se de despesas relacionadas à compra de equipamentos agrícolas. No primeiro caso (2 - Seq. 114 - 12/07/2007 - Compra de um Recolhedora, marca Miac, mod. Double Master III ano 2005- R\$- 60.000,00), o contribuinte fornece o contrato de compra e venda, mas não há prova dos pagamentos, como alega (recibo e cheque nominal juntados aos autos). Na segunda situação (3- Seq 178 - 05/12/07 - Despesas Diversas Maquinas Agrícolas Ltda- R\$- 13.164,00. NF N° 041327 Piccin), embora tenham sido apresentadas notas fiscais e duplicatas, apenas foram apresentados recibos que não demonstram a prova efetiva do pagamento (fls. 340/349).

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

DA FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO DAS DESPESAS DE CUSTEIO E DE INVESTIMENTOS

Como já bastante esclarecido, na Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2008, ano-calendário 2007, apurou-se resultado da atividade rural, no valor de R\$ 22.682,00, correspondente à diferença entre o montante da receita bruta, no valor de R\$ 371.003,00, e o montante das despesas de custeio ou de investimentos, no valor de R\$ 348.321,00.

No procedimento de fiscalização, o senhor contribuinte apresentou Livro Caixa da Atividade Rural, informando resultado da atividade rural, no valor de R\$ 60.245,95, correspondente à diferença entre o montante da receita bruta, no valor de R\$ 1.114.644,67, e o montante das despesas de custeio ou de investimentos, no valor total de R\$ 1.054.298,72.

De início, verificou-se divergência entre o Livro Caixa da Atividade Rural apresentado no procedimento de fiscalização com as informações da Receita Bruta e das Despesas de Custeio e de Investimentos constantes do Anexo da Atividade Rural da Declaração de Ajuste Anual.

Quanto à Receita Bruta da Atividade Rural, o senhor contribuinte, no procedimento de fiscalização, reconheceu que havia deixado de escriturar no Livro Caixa algumas Notas Fiscais de Produtor Rural, reconhecendo, de pronto, uma omissão de receita bruta, no valor total de R\$ 743.641,67, estando, nesse valor, incluídas as Notas Fiscais de Produtor Rural emitidas pela empresa Santa Helena Industria de Alimentos S/A, e as Notas Fiscais de Produtor Rural emitidas pela empresa Destilaria Guaricanga Ltda.

Quanto às Despesas de Custeio e de Investimentos, no montante de R\$ 1.054.398,72, o autor do procedimento de fiscalização glosou, relativamente ao Livro Caixa apresentado no procedimento de fiscalização, diversas despesas de custeio, no montante de R\$ 323.817,92, pelos seguintes motivos:

- 1) falta de registro do contrato de arrendamento agrícola. Pagamentos a pessoa física arrendante de terreno rural relativos a Contrato Particular de Arrendamento Agrícola;
- 2) falta de apresentação da folha de pagamento analítica, quanto aos encargos sociais. Pagamentos de salários e dos encargos sociais. Folha de Pagamento Sintética. Falta de comprovação do efetivo pagamento;
- 3) falta de comprovação do efetivo pagamento de despesas de custeio, tais como: combustíveis, pagamento de arrendamento agrícola, encargos sociais da folha de pagamento, compra de defensivos agrícolas, compra de equipamentos da atividade rural;
- 4) compras não relacionadas à atividade rural. Compra de veículos não destinados à atividade rural;
- 5) compras registradas em duplicidades. Compras de Defensivos Agrícolas registradas em duplicidade.

Com já esclarecido, na impugnação, o senhor contribuinte não vem contestando a infração de omissão de receita bruta da atividade rural, no montante de R\$ 743.641,67, e, quanto às glosas de despesas de custeio de investimento, no montante de R\$ 323.817,92, vem contestando, apenas, três despesas de custeio, em valor total de R\$ 164.842,00.

A impugnação é procedente em parte, senão vejamos:

Vejamos a legislação sobre o assunto:

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):

(...)

§ 3º As despesas relativas às aquisições a prazo somente serão consideradas no mês do pagamento de cada parcela.

§ 4º O bem adquirido por meio de financiamento rural será considerado despesa no mês do pagamento do bem e não no do pagamento do empréstimo.

§ 5º Os bens adquiridos por meio de consórcio ou arrendamento mercantil serão considerados despesas no momento do pagamento de cada parcela, ressalvado o disposto no parágrafo seguinte.

§ 6º No caso de consórcio ainda não-contemplado, as parcelas pagas somente serão dedutíveis quando do recebimento do bem, observado o art. 798.

§ 7º Os bens adquiridos por meio de permuta com produtos rurais, que caracterizem pagamento parcelado, serão considerados despesas no mês do pagamento de cada parcela.

(...)

§ 11. Os encargos financeiros, exceto a atualização monetária, pagos em decorrência de empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural, poderão ser deduzidos no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, § 1º).

(...)

Vejamos, ainda, o disposto no art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

§ 3º Na hipótese de rendimentos recebidos em moeda estrangeira, as deduções cabíveis serão convertidas para Reais, mediante a utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento do rendimento.

A despesas escrituradas no Livro Caixa sujeitam-se à comprovação a critério da autoridade fiscal, que poderá solicitar a comprovação do efetivo pagamento relacionado às Notas Fiscais de compra.

Entende-se, portanto, que não basta para comprovação de despesas de custeio a apresentação das Notas Fiscais, contendo todos os requisitos legais.

Assim, mesmo mediante a apresentação da Nota Fiscal, exige-se a comprovação do efetivo pagamento, para efeito de comprovação do ônus do pagamento, que deve ser do contribuinte pessoa física declarante e que exerce a atividade rural.

A interpretação de que somente a Nota Fiscal emitida conforme as exigências legais faz prova suficiente para comprovação da despesa e do efetivo pagamento não é correta.

Quando houve dúvidas razoáveis, há de se exigir a prova do efetivo pagamento.

É regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das despesas de custeio escrituradas no Livro Caixa da Atividade Rural.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das despesas de custeio da atividade rural, e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das despesas, por falta de comprovação do efetivo pagamento. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Nesse sentido, como já mencionado anteriormente, cabe ao contribuinte que escriturou no Livro Caixa despesas de custeio apresentar a Nota Fiscal e provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nas Notas Fiscais, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de escrituração no Livro Caixa da Atividade Rural.

Para o presente caso, as despesas escrituradas no Livro Caixa são expressivas e cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o

interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943. As despesas de Livro Caixa na declaração do contribuinte estão, assim, condicionadas à comprovação hábil e idônea dos pagamentos efetuados.

Assim, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, as Notas Fiscais emitidas pela autoridade fiscal do Estado, legalmente habilitado. Entretanto, o fisco poderá exigir o efetivo pagamento.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação das Notas Fiscais, como comprovação das despesas de custeio, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Passa-se, então, a examinar a impugnação relativamente às seguintes compras:

(...)

Despesa de custeio escriturada em 12/07/2007 relacionada à Compra de um Recolhedora de Amendoim, marca Miac, modelo Double Master III ano 2005, no valor de R\$ 60.000,00.

Trata-se de um compra de uma máquina recolhedora de amendoim feita a Marco Antonio Mastrogiascomo, pelo valor de R\$ 60.000,00, conforme Contrato de Venda e Compra de Máquina Agrícola, fls. 253.

O autor do procedimento de fiscalização glosou essa despesa de custeio por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Examinando-se o Contrato de Venda e Compra de Máquina Agrícola, fls. 253, verifica-se que a compra foi feita em 12 de julho de 2007 pelo valor de R\$ 60.000,00 e que o pagamento seria no ato da assinatura do contrato. Constata-se que a assinatura do contrato deu-se em 12 de julho de 2007.

Na impugnação, vem o senhor contribuinte informando que no procedimento de fiscalização havia apresentado um recibo com firma reconhecida emitido pelo senhor Marco Antonio Mastrogiascomo e micro filme de cheque nominal no valor de R\$ 27.500,00 e outro micro filme de cheque nominal no valor de R\$ 7.500,00.

Examinando-se os documentos apresentados no procedimentos de fiscalização em resposta ao termo de intimação fiscal, fls. 298/312, e os documentos juntados

à impugnação, fls 336/349, constata-se apenas, o Contrato de Venda e Compra de Máquina Agrícola.

Portanto, para essa compra (não) restou comprovado o efetivo pagamento, devendo se mantida a glosa, no valor de R\$ 60.000,00. (SIC)

Despesa de custeio escriturada, em 05/12/2007, relacionada à compra de uma máquina, no valor de R\$ 13.164,00, feita à empresa Piccin Máquinas Agrícolas Ltda, conforme Nota Fiscal N° 041327.

Essa despesa de custeio foi glosada por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Na impugnação, o senhor contribuinte vem apresentando cópia da Nota Fiscal, correspondentes duplicatas e recibos, documentos juntados às fls. 340/349.

Examinando-se o procedimento de fiscalização constata-se que esses documentos já haviam sido apresentados e não foram aceitos pelo autor do procedimento de fiscalização que exigiu a prova do efetivo pagamento, documentos juntados às fls. 287.

Trata-se de uma compra de um Distribuidor de Adubo e Calcário, feita em 28/08/2007, no valor de R\$ 13.164,00, com pagamento a ser feito através de quatro duplicatas, no valor, cada uma, de R\$ 3.291,00, nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro.

Contata-se, ainda, que, no Livro Caixa essa compra foi totalmente escriturada no mês de dezembro.

Os recibos juntados à impugnação, fls. 340/349, não comprovam o efetivo pagamento, uma vez que não há como se correlacionar os recibos com as quatro duplicatas correspondentes à Nota Fiscal.

Portanto, mantém-se essa glosa dessa despesa de custeio.

DA CONCLUSÃO FINAL

Pelo exposto, mantêm-se as glosas das seguintes despesas de custeio, no valor total de R\$ 73.164,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento:

1) despesa de custeio escriturada em 12/07/2007 relacionada à Compra de um Recolhedora de Amendoim, marca Miac, modelo Double Master III ano 2005, no valor de R\$ 60.000,00.

2) despesa de custeio escriturada, em 05/12/2007, relacionada à compra de uma máquina, no valor de R\$ 13.164,00, feita à empresa Piccin Máquinas Agrícolas Ltda, conforme Nota Fiscal n° 041327.

(...) o valor de R\$ 10.060,51 deve ser cobrado nesse processo, por corresponder à matéria que foi impugnada, como exigibilidade suspensa, e que foi julgada improcedente.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto