



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>15956.720146/2016-29</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-012.401 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PAULO MAXIMIANO JUNQUEIRA NETO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2012

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SÚMULA CARF N° 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

NULIDADE. DIREITO DE DEFESA. PREJUÍZO CONCRETO. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Não incidem em nulidade o procedimento fiscal ou o lançamento tributário quando o contribuinte não demonstra a existência de prejuízo concreto para a elaboração de sua impugnação.

IRPF. ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO.

Para a apuração do resultado da atividade rural, é facultado ao sujeito passivo realizar o confronto entre receitas e despesas ou utilizar a forma simplificada, aplicando o percentual de 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta. Feita a opção pela forma de apuração do resultado, esta é definitiva, devendo ser respeitada no caso de lançamento de ofício, independentemente se ser mais ou menos favorável ao sujeito passivo.

ATIVIDADE RURAL. DESPESA. REQUISITOS.

Para a dedutibilidade da despesa de atividade rural, o contribuinte deve cumprir com, pelo menos, dois requisitos: (a) comprovar seu efetivo pagamento, mediante transferência bancária, cópia de cheque nominal ou recibo acompanhado da demonstração do saque em contacorrente, em data e valor compatíveis com a despesa paga; (b) demonstrar a necessidade e o atrelamento à percepção do rendimento correspondente e à manutenção da fonte produtora.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO.**

A conduta de aumentar artificialmente as despesas mediante contrato fraudulento configura o dolo qualificador da penalidade.

**RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023.**  
**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.**

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

**ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR. SÚMULA CARF Nº 110.**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430 de 1996, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689, de 2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Elisa Santos Coelho Sarto** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Matheus Soares Leite, Miriam Denise Xavier (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 2793-2818) interposto em face do Acórdão de nº 08-38.498 da 6<sup>a</sup> Turma da DRJ/FOR (e-fls. 2764-2785) que julgou improcedente a impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 1070-1078), no valor total de R\$ 4.172.426,28 referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativo à dedução de despesas da atividade rural não comprovadas, ano-calendário 2012. O Termo de Verificação Fiscal se encontra na e-fls. 1037-1068.

Na impugnação (e-fls. 1092-1114), foram abordados os seguintes tópicos:

- i) Da tempestividade;
- ii) Dos fatos;
- iii) Preliminarmente. Das nulidades do auto de infração: Inobservância dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório – falta de descrição clara do fato – falta de provas;
- iv) Fundamento fático e jurídico equivocado para exigir o tributo. Tributação realizada como pessoa física e não rural;
- v) Dos valores glosados: Utilitários/implem (item 43) = Total R\$ 3.886.327,02;
- vi) Desp. Parceria = Total R\$ 1.012.142,03;
- vii) Desp. Parceria = Total R\$ 807.150,34;
- viii) Utilitários/Implementos = R\$ 35.967,61;
- ix) Redução da multa;
- x) Do pedido.

A decisão da 6<sup>a</sup> Turma da DRJ/FOR (e-fls. 2764-2785) foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

NULIDADE. DIREITO DE DEFESA. PREJUÍZO CONCRETO. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Não incidem em nulidade o procedimento fiscal ou o lançamento tributário quando o contribuinte não demonstra a existência de prejuízo concreto para a elaboração de sua impugnação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

**ATIVIDADE RURAL. DESPESA. REQUISITOS.**

Para a dedutibilidade da despesa de atividade rural, o contribuinte deve cumprir com, pelo menos, dois requisitos: (a) comprovar seu efetivo pagamento, mediante transferência bancária, cópia de cheque nominal ou recibo acompanhado da demonstração do saque em contacorrente, em data e valor compatíveis com a despesa paga; (b) demonstrar a necessidade e o atrelamento à percepção do rendimento correspondente e à manutenção da fonte produtora.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012

**MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO.** MULTA DE OFÍCIO PADRÃO (75%). MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%).

Segundo o Supremo Tribunal Federal - STF (Ag. no RE 833.106), a multa de ofício padrão não pode exceder o valor do tributo devido (100%), pelo que a multa aplicada no percentual de 75% não possui eficácia confiscatória.

Em relação à multa de ofício qualificada, enquanto o STF não decidir sobre o efeito confiscatório dessa penalidade, descabe ao órgão administrativo de julgamento a discussão sobre constitucionalidade de lei, que autoriza sua cobrança no percentual de 150%.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO.**

A conduta de aumentar artificialmente as despesas mediante contrato fraudulento configura o dolo qualificador da penalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2793-2818). Após discorrer brevemente sobre a tempestividade e os fatos, argumenta, de forma sintetizada:

- i) **Preliminamente: ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa:** o acórdão proferido é nulo porque indeferiu as provas pretendidas, em especial, a prova pericial, com objetivo de justificação/comprovação de valores, imprescindível para o deslinde dos fatos. Requer a nulidade do acórdão e a baixa dos autos para realização de prova pericial;
- ii) **Das nulidades do auto de infração: Inobservância dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório – falta de descrição clara do fato – falta de provas:** a descrição do fato deve ser feita de forma clara e inteligível, de modo a não causar prejuízo ao contraditório e ampla defesa. O auto de infração foi inteiramente baseado em presunção, não

havendo qualquer prova do suposto ilícito. Portanto, deve ser declarado nulo.

- iii) **Fundamento fático e jurídico equivocado para exigir o tributo. Tributação realizada como pessoa física e não rural:** outra nulidade evidente é a tributação como pessoa física, com aplicação da alíquota de 27,5%, contaminando todo o auto de infração. O lançamento, se devido, deve ser enquadrado como rural. A fiscalização não apresenta nenhum fundamento para enquadrar a alíquota de 27,5%. Não restou demonstrado pelo fisco, que detém este ônus, que a glosa dos valores está ligada à tributação normal, pelo contrário, toda fundamentação é baseada na atividade rural exercida pelo Recorrente. Desta forma, para fins de eventual tributação, deverão ser considerados, e em último caso, os valores obtidos pela aplicação do percentual de 20% sobre a receita bruta.
- iv) **Dos valores glosados: Utilitários/implem (item 43) = Total R\$ 3.886.327,02:** a glosa foi arbitrária, visto que foi comprovada a aquisição dos bens móveis pelo Recorrente. A Empresa Urbana de Incorporações Ltda adquiriu veículos e equipamentos, através de financiamentos, denominados no auto de infração como "utilitários/implem", com objetivo de prestar serviços de carregamento e transporte de cana-de-açúcar para as Usinas da região. Diante de crise financeira, o Recorrente, que é sócio proprietário da empresa, aportou os valores relativos aos financiamentos, honrando-os, sendo que todos os comprovantes de transação das operações já são de conhecimento do fisco em razão da fiscalização sofrida pela Empresa, objeto do processo nº 10840-721.854/2015-80. Os equipamentos e veículos passaram a ser utilizados para carregamento e transporte da cana-de-açúcar produzida pelo próprio Recorrente, exclusivamente para a atividade rural, sendo que a venda do produto era realizada na modalidade cana posta na esteira e dessa forma sempre tributada. A pessoa jurídica quitou os aportes através dos equipamentos/veículos, sendo que todos foram baixados da contabilidade da empresa e declarados no nome da pessoa física do Recorrente. A transferência da propriedade dos veículos para o nome do Recorrente no DETRAN não foi realizada apenas em razão de gravames relativos aos financiamentos, que constam nas certidões juntadas pelo fisco às fls. 880 e seguintes, não havendo prejuízo algum ao Fisco. Com relação aos valores de venda dos veículos/ utilitários, no contrato existente entre as partes, serem superiores àqueles descritos nas notas fiscais, as notas fiscais não compreendem os valores totais do principal mais juros e correção dos financiamentos.

A Auditora chega a esta conclusão equivocada [referente à indedutibilidade das deduções], por mera presunção, relacionando suposto estouro de caixa nos meses de janeiro a abril e de setembro a dezembro/2012, que apresentava saldo negativo de R\$ 4.467.174,00. Contudo, a declaração deve ser analisada integralmente e não de forma parcial, mensal, como foi feito no presente caso. Cabe analisar o fluxo de caixa, aplicações, financiamentos, dentre outras receitas obtidas pelo contribuinte durante todo o exercício. No caso do Recorrente, por tratar-se de produtor rural, cuja maior parte da receita é obtida durante a safra da cana-de-açúcar, por ilação óbvia, o caixa pode ficar a maior parte do ano negativo, mas não com estouro como quer fazer crer a auditora, na medida em que se analisada integralmente a declaração, se verificará que não existe estouro de caixa;

- v) **Desp. Parceria = Total R\$ 1.012.142,03:** a auditora primeiramente informa que o Recorrente deixou de apresentar comprovantes dos efetivos pagamentos das despesas de parcerias, mas se contradiz ao afirmar que o Recorrente apresentou apenas "10 declarações da sua própria lavra, datadas de 2005/2015 (fls. 443 a 452) informando que pagou os valores ali mencionados, indicou nomes de parceiro/ proprietários e nome das propriedades arrendadas", e ainda aponta, no item 51, que alguns recibos foram apresentados, "em nome de Carlos Biagi nos valores de R\$ 493.327,40 (fls. 640) e R\$ 10.023,85 (fls. 641)". Não se comprehende outros documentos necessários para comprovação, na medida em que, munido das declarações firmadas pelo contribuinte, ora Recorrente, informando que efetivamente pagou os parceiros, o próprio fisco tem acesso às declarações desses parceiros para verificação das suas respectivas declarações, o que com certeza não foi realizado, ocasião em que, na impugnação apresentada, juntou-se novamente os documentos a fim de comprovar de uma vez por todas os pagamentos realizados, o que também restou desconsiderado pelo acórdão proferido.

Existe mais de um imóvel rural denominado Fazenda São José, sendo sete no total, glebas A a G. A parceira Anna Maria Biagi é usufrutuária do imóvel denominado Fazenda São José, descrito nas matrículas, 73.167 do 2º CRI de Ribeirão Preto/SP e matrícula 9765 do CRI de Cravinhos (Doc. 03). Carlos Biagi e sua esposa, Manoelita Maria Avelino da Silva Biagi, mantém parceria agrícola com o impugnante (Doc. 04), por serem proprietários da Fazenda São José, descrito nas matrículas 73.165 e 73.166 do 2º CRI de Imóveis de Ribeirão Preto e 9783 e 9784 do CRI de Cravinhos (Doc. 05), e eram, há época, usufrutuários do imóvel denominado Fazenda São José Gleba G, descrito na matrícula nº 41.633 do 2º CRI de Ribeirão Preto (Doc. 06). Os parceiros, Carlos e Manoelita, também são proprietários do imóvel rural

denominado Fazenda Santa Maria, descrito na matrícula nº 14.678 do 2º CRI de Ribeirão Preto (Doc. 07), e possui inscrição estadual própria, em razão de estar inscrita regularmente no INCRA. No ano de 2012, ambos parceiros receberam do ora Recorrente, as seguintes receitas, que foram contabilizadas em suas respectivas declarações de IR, na proporção de 50% para cada um (R\$1.031.805,21), conforme declarações juntadas com a Impugnação: FAZENDA SÃO JOSÉ = TOTAL = R\$503.351,25

FAZENDA SANTA MARIA = TOTAL = R\$1.560.259,16

TOTAL = R\$2.063.610,41

- vi) **Desp. Parceria = Total R\$ 807.150,34:** Outras glosas também foram arbitrariamente realizadas. Não houve infringência ao art. 62 do Decreto-Lei nº 3000/99. Não há previsão no referido dispositivo, ou em qualquer outra legislação, autorizando o fisco a realizar o cálculo do percentual da parceria de ofício. E ainda que houvesse disposição autorizativa, nº mínimo deveria constar no termo quais foram os elementos utilizados para elaboração dos valores constantes na coluna "VALOR DEVIDO", a fim de atender os princípios do contraditório e da ampla defesa, exaustivamente fundamentados em preliminar. Os acertos e acordos existentes entre o Recorrente e seus parceiros são permitidos por Lei, devendo os valores constantes nos recibos de pagamentos acostados às fls. 266/276 prevalecer, afastando-se a glosa imputada.
- vii) **Utilitários/Implementos = R\$ 35.967,61:** Outra arbitrariedade inaceitável é a glosa dos valores descritos como 'utilitário e implementos', descritos no item 44 do 'Termo', sob argumento de que os pagamentos não foram efetivamente comprovados. Contudo, ao contrário do que alega a auditora, em resposta à notificação datada de 08/04/2015 (297/298), informou o ora recorrente que os comprovantes seriam solicitados à instituição financeira. Com exceção dos comprovantes solicitados, cujo pagamento era realizado através de débito em conta e que até a presente data não foram fornecidos, todos os demais documentos comprobatórios relativos à aquisição dos bens e, consequentemente, seus respectivos pagamentos, encontram-se acostados às fls. 300 e seguintes.
- viii) **Redução da multa:** entende que as multas de 150% e 75% não devem prevalecer. Menciona o princípio da vedação do confisco. Segundo o STJ, multa acima de 20% é confiscatória. É imprescindível, para aplicação da multa, consoante entendimento sedimentado pelo CARF, em casos de omissão de receitas, através da edição das súmulas 14 e 25, a aplicação da multa está condicionada à comprovação do intuito de fraude por parte do

sujeito passivo. Aplicando-se, por analogia, ao caso em questão, não houve jamais por parte do Recorrente qualquer intuito de fraudar o fisco, pelo contrário.

- ix) Por fim, requer intimação no nome da patrona do Recorrente e a possibilidade de juntar novos documentos e realização de perícia, protestando-se pela indicação de assistente técnico.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

### **1. Admissibilidade**

O recurso interposto é tempestivo e, presentes os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

### **2. Preliminarmente**

Primeiramente, serão analisadas as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e do auto de infração suscitadas pelo Recorrente.

#### **2.1. Da nulidade do acórdão de impugnação por indeferimento de prova**

Sustenta o Recorrente que o acórdão proferido pela DRJ é nulo, uma vez que indeferiu as provas por ele pretendidas, em especial, a prova pericial. Esta prova seria imprescindível para o deslinde dos fatos, por teria objetivo de justificação/comprovação dos valores das despesas glosadas.

A DRJ indeferiu este pleito com a seguinte justificativa:

Todavia, indefere-se tal pleito, pois: (a) quanto à perícia, a análise das provas relativas a despesas constituem atribuições do próprio cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em cujo exercício se encontram os julgadores deste processo, é dizer, atribuições de julgar lançamentos tributários mediante exame da escrituração de contribuintes e documentos que a suportam, bem como as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil [artigo 6º, I, “b” e “d”, II, da Lei nº 10.593, de 2002, com redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007]; (b) a diligência e a perícia não se prestam para produzir

prova que o contribuinte possuía o ônus de apresentá-la juntamente com a impugnação [artigos 15 e 16, inciso III e § 4º, do Decreto nº 70.235/19722; e artigo 373, inciso II do Código de Processo Civil/20153], sob pena de preclusão.

8. Quanto ao protesto genérico para produção de provas, especialmente a juntada de novos documentos, o administrado não fez uso desse direito, até a data deste julgamento, pelo que não se conhece de tal pleito.

Não merece reparos a decisão da DRJ. De fato, cabe ao contribuinte apresentar provas que justifiquem as despesas glosadas, não cabendo a realização de perícia. Destaca-se, ainda neste tema, a inteligência da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ao final da petição recursal, o Recorrente renova seu pedido de juntada de novos documentos e realização de perícia. Não há que se falar em juntada de novas provas, visto que o momento correto para juntada de provas é na Impugnação, conforme disciplinado pelo art. 16, parágrafo 4º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Também não prospera o pedido de realização de perícia, pois, como visto anteriormente, os fatos que a perícia analisaria devem ser provados pelo Recorrente. Portanto, deixo de acolher a preliminar suscitada.

## **2.2. Da nulidade do auto de infração por inobservância dos princípios da ampla defesa e contraditório, falta de descrição clara e falta de provas**

Sustenta o Recorrente que a descrição do fato deve ser feita de forma clara e inteligível, de modo a não causar prejuízo ao contraditório e ampla defesa. Além disso, o auto de infração teria sido inteiramente baseado em presunção, não havendo qualquer prova do suposto ilícito.

Não assiste razão ao Recorrente. Não há qualquer demonstração de prejuízos ao contraditório e à ampla defesa. Como bem expõe o acórdão da DRJ:

Na espécie, o sujeito passivo não logrou êxito em demonstrar o prejuízo concreto para elaborar sua impugnação. Pelo contrário, o administrado apresenta minudente argumentação de mérito integrante dos itens IV e V da peça contestatória (fls. 1098/1114) em que combate diretamente o cerne da autuação fiscal, de modo a demonstrar sua perfeita compreensão, ou seja, comprovando-se que não houve prejuízo para a ampla defesa do contribuinte.

[...]

O contribuinte também alegou que “o auto de infração objeto da presente impugnação foi inteiramente baseado em presunção, não havendo qualquer prova do suposto ilícito” (fl. 1096). Equivoca-se o administrado, pois, com efeito, a autoridade fiscal simplesmente intimou-lhe a comprovar o efetivo pagamento das despesas utilizadas para diminuir o resultado tributável da atividade rural. Como o contribuinte não demonstrou, segundo a ótica da fiscalização, o efetivo pagamento de despesas (itens “B” e “C” da tabela 1 – parágrafo 3, retro), nem por qual motivo certas despesas foram pagas em valores superiores ao disposto no contrato (item “D” da tabela 1, retro), a auditora fazendária glosou-as, acarretando o lançamento tributário ora sob análise. Portanto, tal metodologia de auditoria fiscal em nada se correlaciona com a presunção que, na lição de Paulo de Barros Carvalho, é “o resultado lógico, mediante o qual, do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é, simplesmente, provável”.

14. Diferentemente, na espécie, o auto de infração foi baseado em outro instituto: distribuição do ônus da prova. Em outras palavras, inexistiu qualquer inferência da autoridade fiscal, mas simples distribuição ao contribuinte quanto ao ônus da prova de despesas, nos termos dos artigos 15 e 16, inciso III e § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, e do artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil/2015 (retrotranscritos em notas de rodapé). A glosa de várias despesas decorreu da falta de comprovação de seu pagamento. Logo, não se sustenta o argumento do contribuinte.

Não se verifica, portanto, nenhuma hipótese de nulidade, tendo em vista que os fatos estão bem descritos no Termo de Verificação e Conclusão da Ação Fiscal e não houve presunção.

### 2.3. Da nulidade por tributação como pessoa física – fundamento fático e jurídico equivocado para exigir o tributo

Entende o Recorrente que o lançamento foi equivocado, por ter sido aplicada a alíquota de 27,5%. Como toda fundamentação é baseada na atividade rural, a tributação deveria ser no percentual de 20% sobre a receita bruta.

Equivoca-se, no entanto, o Recorrente.

O Decreto 3.000/99, RIR vigente à época dos fatos, trazia os seguintes artigos sobre a apuração do resultado da atividade rural:

Art. 63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física.

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

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

Como bem destaca a DRJ:

Vê-se que, via de regra, o resultado da atividade rural é a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário (art. 63), e tal resultado compõe a base de cálculo anual do IRPF (art. 68), submetendo-se, pois, à tabela progressiva anual e, se for o caso, à alíquota de 27,5%. Opcionalmente, o contribuinte pode escolher a tributação pelo resultado presumido, que se consubstancia em vinte por cento da receita bruta daquele ano-calendário (art. 71). Além disso, a Fazenda Pública poderia arbitrar o resultado à razão de vinte por cento da receita auferida no ano, em caso de falta de escrituração do Livro Caixa (art. 60, § 2º).

18. Na espécie, o administrado optou, em sua declaração de ajuste anual, “pelo resultado” (diferença entre receitas e despesas), conforme pode se constatar no quadro “Apuração do Resultado – Brasil” (fl. 16), pelo que não se poderia aplicar o art. 71 do RIR/1999. Nem está autorizada a retificação da declaração do contribuinte, tendo em vista o início do procedimento de lançamento de ofício e a falta de comprovação de erro na declaração, na forma do art. 832 do RIR/1999. 6

19. Por fim, a autoridade fiscal também não poderia arbitrar o resultado do contribuinte, devido à escrituração do Livro Caixa (fls. 49/52, 61/67, 74/77, 84/89, 97/100, 106/111, 118/123, 129/132, 138/146 e 152/250), pelo que se afasta a aplicação do art. 60, § 2º, do RIR/1999

A 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) também já se pronunciou neste mesmo sentido, em acórdão de nº 9202-010.329, de 17/12/2021:

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

Ano-calendário: 2010, 2011

IRPF. ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO. Para a apuração do resultado da atividade rural, é facultado ao sujeito passivo realizar o confronto entre receitas e despesas ou utilizar a forma simplificada, aplicando o percentual de 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta. Feita a opção pela forma de apuração do resultado, esta é definitiva, devendo ser respeitada no caso de lançamento de ofício, independentemente se ser mais ou menos favorável ao sujeito passivo.

Na oportunidade, o Relator Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa destacou:

Primeiramente, a lei, em momento algum, afirma, ou sequer sugere, que o lançamento deve ser feito sempre com base na forma que gere o menor resultado. É certo que facilita ao sujeito passivo escolher a forma de apuração, a qual supostamente, será aquela que, de fato, gera o menor resultado tributável. Porém, feita a escolha da forma de tributação pelo contribuinte, esta é definitiva. Eventual lançamento de ofício, no caso de apuração de diferenças a tributar, deve respeitar a opção do sujeito passivo, independentemente de o resultado ser mais ou menos favorável ao sujeito passivo. No presente caso, o contribuinte optou por tributar com base na diferença entre receitas e despesas e a fiscalização glosou deduções e considerou a receita escriturada no livro-caixa, e revisou o lançamento apenas alterando esses valores.

Também não procede a alegação de que o lançamento deveria ter sido feito com base no arbitramento devido à “imprestabilidade” da escrituração. Ao contrário do que afirmado, o lançamento baseou-se nas receitas e despesas escrituradas no livro-caixa e apenas glosou parte das despesas. Portanto, o lançamento teve como base a escrituração que, por certo, não pode ser considerada imprestável. Ademais, tal juízo caberia à autoridade fiscal, e não ao próprio contribuinte.

A aceitar a pretensão do contribuinte de que a autoridade lançadora deveria proceder ao lançamento considerando a forma de tributação mais benéfica, independentemente da opção pela forma de tributação eleita pelo sujeito passivo, isso significaria premiar a dedução indevida de despesas, para reduzir a tributação com base no confronto entre receitas e despesas, ou mesmo gerar prejuízo fictício, pois, caso descoberto o artifício sempre restaria ao contribuinte a possibilidade da tributação pela forma simplificada. E é exatamente a situação que se tem neste caso. Aqui o contribuinte deduziu despesas indevidas, apurando resultado negativo ou muito pequeno. Caso tivesse declarado corretamente as receitas e as despesas, a melhor opção teria sido a apuração com base na estimativa.

Desta forma, tendo em vista a correta aplicação da alíquota, deixo de acolher a preliminar suscitada.

### 3. Mérito – Dos valores glosados

Passa-se, então, à análise das justificativas trazidas pelo Recorrente em relação às despesas glosadas.

#### 3.1. Utilitários/Implem (item 43) = Total R\$ 3.886.327,02

Quanto à glosa no valor de R\$ 3.886.327,02, entende o Recorrente que foi arbitrária. A Empresa Urbana de Incorporações Ltda adquiriu veículos e equipamentos, através de financiamentos, denominados no auto de infração como "utilitários/implem", com objetivo de prestar serviços de carregamento e transporte de cana-de-açúcar para as Usinas da região. Diante de crise financeira, o Recorrente, que é sócio proprietário da empresa, teria aportado os valores relativos aos financiamentos, honrando-os. A pessoa jurídica teria, então, quitado estes aportes através dos equipamentos/veículos, sendo que todos foram baixados da contabilidade da empresa e declarados no nome da pessoa física do Recorrente.

Ocorre que, conforme constata o Termo de Verificação e Conclusão da Ação Fiscal, não houve a comprovação destes pagamentos:

41 — De acordo com o demonstrativo acima reproduzido constata-se que nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012, em que foram escrituradas as citadas despesas a título de Utilitários e Implementos nos valores de R\$1.350.000,00, R\$845.442,34, R\$845.442,34 e R\$845.442,34, respectivamente "NÃO HAVIA DISPONIBILIDADE FINANCEIRA" para se efetuar os correspondentes pagamentos, ou seja os saldos do livro caixa, se encontravam estourado (negativo)nos montantes respectivos de R\$ 1.028.064,29, R\$ 2.726.204,05, R\$ 4.044.485,23 e R\$ 4.467.174,00, portanto, referidos pagamentos nunca foram efetuados, razão pela qual o fiscalizado não conseguiu em momento algum comprovar os efetivos pagamentos.

42 — Assim, conforme vastamente discutido neste Termo itens 6, 8, 9, 13, ou seja, a não comprovação de recebimento por parte da "vendedora" Empresa Urbana, não comprovação do pagamento por parte do "adquirente" Sr. Paulo Maximiano Junqueira, aliado as informações do Ciretran extraídas dos sistemas Exclusivo do Detran em 06/07/2015 que comprovou que as propriedades dos veículos sempre foram da empresa Urbana itens 32 a 36 retro, aliado também a ausência de saldo no livro caixa para se efetuar o respectivo pagamento no valor contratado de R\$ 3.886.327,02, conclui-se que o Instrumento Particular de Venda e Compra datado de 28/09/2012, nº valor de R\$ 3.886.327,02 em anexo (fls.281 a

284 e 841 a 844) firmado entre a Empresa Urbana de Incorp. Ltda e seu sócio Sr. Paulo Maximiano Junqueira é inidôneo e fraudulento, elaborado única e exclusivamente com o intuito lesar os cofres públicos, uma vez que referido montante foi inserido na DIRPF do fiscalizado, no Demonstrativo de atividade rural coluna "Despesas de Custeio /Investimento", reduzindo assim a base de cálculo do imposto e o imposto devido no ano-calendário de 2012.

43 - Diante do acima exposto, e tendo em vista que foram infringidos os dispositivos legais descritos no tópico III, o valor de R\$ 3.886.327,02, foi glosado pelo fisco nos respectivos meses em que foram deduzidos no livro caixa da Fazenda São Jose (fls. 152 a 250), a saber: R\$ R\$ 1.350.000,00 (09/2012) R\$ 845.442,34 (10/2012)R\$ 845.442,34 (11/2012) e R\$ 845.442,34 (12/2012) e exigido de ofício através do presente auto de infração, com agravamento da multa de ofício de 150% de acordo com o disposto no artigo 957 do RIR.

O Recorrente afirma que os comprovantes de transação destas operações já eram de conhecimento do Fisco, em razão de fiscalização sofrida pela Empresa Urbana de Incorporações LTDA. Sobre este processo, o acórdão da DRJ explicita de forma clara que não assiste razão ao Recorrente:

34. Inicialmente, afirmou que “que todos os comprovantes de transação das operações já são de conhecimento do fisco em razão da fiscalização sofrida pela Empresa, objeto do processo nº 10840-721.854/2015-80” (fl. 1099). Todavia, o administrado não logrou êxito em sua alegação, pois:

- (a) As transferências de numerários a partir do impugnante para a Empresa Urbana de Incorporações Ltda, objeto do Processo nº 10840-721.854/2015-80, ocorreram em 2011, ao passo que os supostos pagamentos do impugnante à mesma pessoa jurídica, objeto do presente julgamento, aconteceram em 2012;
- (b) No Processo nº 10840-721.854/2015-80, a impugnação menciona que houve um empréstimo de Paulo Maximiano Junqueira Neto para Empresa Urbana de Incorporações Ltda em 2011. Porém, o contrato apresentado (fls. 841/844) refere-se a compra de equipamento pelo impugnante em 2012, o que é bastante diferente;
- (c) Apenas para argumentar (“ad argumentandum tantum”), mesmo que as operações do Processo nº 10840-721.854/2015-80 e as do presente feito estivessem de algum modo correlacionadas, as transferências do impugnante para a sociedade em 2011 (do Processo nº 10840-721.854/2015-80) totalizaram R\$2.522.000,00, enquanto os alegados pagamentos de 2012 (deste processo) somaram R\$3.886.327,02, ou seja, uma diferença significativa de mais de um milhão e trezentos mil reais;

(d) Se realmente a despesa de R\$3.886.327,02 fosse empréstimo, não seria dedutível para fins de apuração da base de cálculo do IRPF, muito menos do resultado de atividade rural.

Ainda, continua o acórdão, em relação aos demais argumentos do Recorrente:

35. O administrado também argumentou que “todos os valores provenientes dos aportes encontram-se descritos e comprovados no instrumento firmado entre as partes (fls. 841/844), além de escriturados nas contabilidades da Empresa e do ora Recorrente, conforme determina a Lei”. O documento de fls. 841/844 diz respeito a instrumento particular de compra e venda entre impugnante e a pessoa jurídica da qual é sócio. No entanto, contrato não é prova de pagamento, mas um acordo de duas ou mais vontades, em que se estipulam obrigações, entre elas a de pagar. Portanto, o contrato pode se tornar um indício de que haverá um pagamento no futuro, mas não a prova disso. Já o pagamento é um fato econômico que se prova pelos meios próprios, ou seja, por meio de cheque nominal, transferência bancária, ou mesmo mediante recibo lastreado por correspondente saque em conta bancária. Destaque-se ainda que tal prova se revela de fácil produção, especialmente diante de vultosas transferências: R\$1.350.000,00 (09/2012), R\$845.442,34 (10/2012), R\$845.442,34 (11/2012) e R\$ 845.442,34 (12/2012).

36. Outrossim, elementos contábeis, por si sós, não comprovam uma despesa, mas sim quando lastreados por documentos hábeis, consoante prevê o artigo 923 do RIR/1999 (aprovado pelo Decreto nº 3000, de 1999):

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

37. Em que pese o contribuinte também aduzir argumentos acessórios, tais como os relativos à falta de transferência da propriedade de veículos e aos valores superiores dos veículos no contrato em relação às quantias descritas nas notas fiscais, não logrou êxito em infirmar a principal motivação fiscal, qual seja a comprovação do efetivo pagamento das despesas em questão (Ver análise inicial no tópico DA COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO DE DESPESAS, retro).

38. Causa espécie o argumento acessório do administrado no sentido de que o caixa pode ficar a maior parte do ano negativo. Isso porque incide aí uma impossibilidade física, tendo em vista que o Livro Caixa controla os numerários físicos, ou seja, de liquidez imediata, sendo-lhe vedado, portanto, registrar previsões de receitas ou despesas futuras. Ademais, na fiscalização do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, aplica-se regra específica que considera omissão de receita a indicação na escrituração de saldo credor de caixa (art. 281,

I, do RIR/1999), que vem a ser o saldo negativo do Livro Caixa na escrituração do impugnante.

39. Quanto à alegação acessória de que “a declaração deve ser analisada integralmente [leia-se: de forma anual] e não de forma parcial, mensal”, também não assiste razão ao contribuinte. Desde a Lei nº 7.713/1988, em seu art. 2º, o IRPF passou a ser devido mensalmente, à medida em que os rendimentos forem percebidos, sem prejuízo do ajuste anual na declaração de rendimentos. Também o art. 62 do RIR/1999 dispõe expressamente:

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

40. Em suma, como o contribuinte não comprovou o efetivo pagamento das despesas, tampouco logrou êxito em afastar a indisponibilidade de recursos para o referido pagamento (saldo negativo de caixa), principais motivações dessa glosa fiscal, deve-se manter a indedutibilidade do valor de R\$3.886.327,02.

Como o Recorrente não apresenta novos documentos ou argumentos, entendo que não ficaram comprovados os pagamentos à Empresa Urbana, devendo ser mantida a glosa das despesas no valor de R\$ 3.886.327,02.

### **3.2. Despesa Parceria = Total R\$ 1.012.142,03**

Sobre a despesa de parceria da Fazenda São José, entende o Recorrente que a auditora foi contraditória, pois primeiramente informa que o Recorrente deixou de apresentar comprovantes dos efetivos pagamentos das despesas de parcerias, mas depois afirma que foram apresentadas “10 declarações da sua própria lavra, datadas de 2005/2015 (fls. 443 a 452) informando que pagou os valores ali mencionados, indicou nomes de parceiro/ proprietários e nome das propriedades arrendadas”, e ainda aponta, no item 51, que alguns recibos foram apresentados, “em nome de Carlos Biagi nos valores de R\$ 493.327,40 (fls. 640) e R\$ 10.023,85 (fls. 641)”.

O Recorrente não apresentou nenhum comprovante de pagamento destas despesas de parcerias, não bastando apenas declarações assinadas pelo próprio Recorrente de que pagou os valores informados. Cabe ao Recorrente o ônus de comprovar as despesas e não ao Fisco o ônus de verificar as declarações dos parceiros indicados pelo Recorrente.

O Recorrente apresentou, durante a fiscalização, o Contrato de Parceria Agrícola da Fazenda São José com a Sra. Anna Maria Biagi. No entanto, o fisco detectou pagamentos a título de parcerias a outras pessoas, estranhas ao contrato. Indicou que as receitas das respectivas propriedades foram lançadas no Livro Razão/Diário do imóvel rural denominado Fazenda São José, tendo em vista que as propriedades ainda não possuíam, à época, as inscrições exigidas, que impediam o recebimento e a emissão de nota fiscal em seus nomes. No Recurso, informa o

Recorrente que existe mais de um imóvel rural denominado Fazenda São José, sendo sete no total, glebas A a G. A parceira Anna Maria Biagi é usufrutuária do imóvel denominado Fazenda São José. Carlos Biagi e sua esposa, Manoelita Maria Avelino da Silva Biagi, mantêm parceria agrícola com o Recorrente, por serem proprietários da Fazenda São José e eram, à época, usufrutuários do imóvel denominado Fazenda São José Gleba G. Eles também são proprietários do imóvel rural denominado Fazenda Santa Maria.

Como bem resume o acórdão da DRJ:

O contribuinte ainda aduziu cópias de declarações relativas à atividade rural de seus parceiros rurais, Carlos Biagi e Manoelita Maria Avelino da Silva Biagi (fls. 1296/1297):

[...]

45. E argumentou quanto à inexistência de contradição entre os valores a eles pagos, finalizando da seguinte forma:

*No ano de 2012, ambos parceiros receberam do ora Recorrente, as seguintes receitas, que foram contabilizadas em suas respectivas declarações de IR, na proporção de 50% para cada um (R\$1.031.805,21), conforme documento que se junta com autorização dos responsáveis (Doc. 08):*

*FAZENDA SÃO JOSÉ = TOTAL = R\$503.351,25 (DOC. 09)*

*FAZENDA SANTA MARIA = TOTAL = R\$1.560.259,16 (DOC. 10)*

*TOTAL = R\$2.063.610,41*

46. Segundo a argumentação do contribuinte, o total de despesas no valor de R\$2.063.610,41 corresponde às Fazendas São José e Santa Maria. Dividindo-se tal valor pelos seus dois parceiros, resulta em R\$1.031.805,21, que consubstancia a quantia informada na declaração de seus parceiros, consoante parágrafo 44 (retro). Todavia, verifica-se que esses parceiros só deram conhecimento ao fisco sobre atividade rural na Fazenda Santa Maria e nada informaram sobre a Fazenda São José (contrato de fls. 1151/1155) e a Fazenda São José Gleba G, apesar de serem “usufrutuários” do último imóvel, consoante informação do impugnante, e “intervenientes anuentes” na expressão do contrato de fls. 1175/1179 e aditivo de fls. 1180/1181, segundo o qual os pagamentos relativos àquela parceria agrícola lhes deveriam ser entregues diretamente, conforme cláusula 3 (fl. 1180). Em suma, a articulação do administrado se revela inconsistente, pois os citados parceiros informaram o auferimento de receita apenas de uma fazenda (Fazenda Santa Maria), ao passo que o impugnante também informa despesa (ou seja, receita de seus parceiros) relativa à Fazenda São José e à Fazenda São José Gleba G.

47. Também há diversos percentuais de partilha nos contratos de parceria, pelo que o percentual de 10% - estipulado nas declarações de rendimentos dos

parceiros - não contempla os contratos relativos à Fazenda São José (partilha no percentual de 15%, consoante cláusula 3ª - fl. 1152) e à Fazenda São José Gleba G (partilha no percentual de 20%, consoante cláusula 5ª - fl. 1176).

48. Portanto, não se pode absolutizar as declarações desses parceiros.

Sendo assim, além de não ter comprovado os pagamentos realizados, também não se sustenta a alegação de que os valores repassados ao Sr. Carlos Biagi se referiam também à Fazenda São José e Fazenda São José Gleba G, visto que este apenas informou atividade rural na Fazenda Santa Maria.

### **3.3. Desp. Parceria = Total R\$ 807.150,34**

Sustenta o Recorrente que outras glosas também foram arbitrariamente realizadas. Não teria havido infringência ao art. 62 do Decreto-Lei nº 3000/99, uma vez que não há previsão no referido dispositivo, ou em qualquer outra legislação, autorizando o fisco a realizar o cálculo do percentual da parceria de ofício. E ainda que houvesse disposição autorizativa, no mínimo deveria constar no termo quais foram os elementos utilizados para elaboração dos valores constantes na coluna "VALOR DEVIDO", a fim de atender os princípios do contraditório e da ampla defesa, exaustivamente fundamentados em preliminar. Os acertos e acordos existentes entre o Recorrente e seus parceiros são permitidos por Lei, devendo os valores constantes nos recibos de pagamentos acostados às fls. 266/276 prevalecer, afastando-se a glosa imputada.

Verifica-se o disposto no Termo de Verificação e Conclusão de Ação Fiscal:

57 — Ainda de acordo com o disposto no § 1º do art. 62, do RIR, as despesas de custeio e investimentos são aquelas necessárias à percepção dos rendimentos e a manutenção da fonte produtora. No caso aqui tratado, existem diversos contratos de parcerias firmados entre o fiscalizado e os proprietários parceiros outorgantes, nos quais estão fixados que os pagamentos de parcerias são apurados através da aplicação dos percentuais ali contratados sobre os valores dos frutos (receitas) produzidas nas respectivas propriedades.

58 - Ocorre que de acordo com os livros caixas dessas propriedades arrendadas relacionadas no quadro abaixo, constam pagamentos a título de despesas de parcerias em valores muito superiores ao efetivamente contratado, ou seja, aplicando-se o percentual pactuado sobre as receitas dessas propriedades escrituradas nos respectivos livros caixas, os valores pagos ultrapassam o efetivamente devido. Em outros casos, constam pagamentos a título de parcerias, sem nenhuma receita escriturada. As indicações das fls. do livro caixa, e dos contratos de parcerias constam na coluna "D" do mesmo Demonstrativo. Os respectivos recibos de pagamentos estão anexados junto aos demais apresentados (fls. 266 a 276).

59 — Assim, os acertos e acordos particulares entre o fiscalizado e parceiros outorgantes que resultou em pagamento a maior do que o pactuado nos respectivos contratos de parcerias, trata-se de mera liberalidade, portanto não podem ser opostos a fazenda publica para reduzir indevidamente o montante do tributo devido.

60 - Deste modo, tendo em vista que foi infringido o disposto no § 1º do art. 62, do RIR, os respectivos excessos foram glosados pelo fisco nos montantes apurados na coluna "G", adiante demonstrado, e exigido através do presente auto de infração, de acordo com os meses em que foram deduzidos, nos respectivos livros caixas, a saber: [...]

Verifica-se que não assiste razão ao Recorrente. O que a fiscalização fez foi justamente considerar os acordos e acertos realizados entre o Recorrente e seus parceiros, aplicando o percentual previsto nos Contratos de Parceria Agrícola apresentados pelo Recorrente. Não houve cálculo de ofício, apenas a aplicação do percentual previsto nos contratos. Se o Recorrente pactuou percentuais diversos posteriormente aos contratos, deveria ter apresentado a nova pactuação.

Também não vislumbro qualquer violação aos princípios do contraditório ou da ampla defesa, visto que a Tabela apresentada no Termo de Verificação é bastante clara. A coluna E “Valor devido” é calculada a partir do percentual estabelecido em contrato de parceria (Coluna C) multiplicada pelo total da receita oferecida à tributação (Coluna D).

### **3.4. Utilitários/Implementos = R\$ 35.967,61**

Insurge-se também o Recorrente contra a glosa das despesas de Utilitários/Implementos, no valor de R\$ 35.967,61, que não tiveram seus comprovantes apresentados e estão descritos no item 44 do Termo de Verificação. Sustenta o Recorrente que, em resposta à notificação datada de 08/04/2015 (297/298), informou que os comprovantes das despesas de R\$ 4.020,39, R\$ 1.405,41, R\$ 1.405,51, R\$ 1.405,51, R\$ 4.020,39 e R\$ 1.405,51 seriam solicitados à instituição financeira. Com exceção dos comprovantes solicitados, cujo pagamento era realizado através de débito em conta e que até a presente data não foram fornecidos, todos os demais documentos comprobatórios relativos à aquisição dos bens e, consequentemente, seus respectivos pagamentos, encontram-se acostados às fls. 300 e seguintes.

Em relação aos valores que o Recorrente informa que solicitou comprovantes, estes não foram apresentados nem em sede de Recurso Voluntário.

Em relação às despesas “PC 06/12 NF 093 RODAVAN SEMI REBOQ” e “PC 06/12 NF 092 RODAVAN SEMI REBOQ”, ambas de R\$ 1.973,37, indica a fiscalização que o Recorrente apresentou cópias de duas notas fiscais nos valores de R\$ 23.684,00 cada, com indicação de “pagamento à vista”. Sem relação, portanto, com os valores glosados.

Em relação às despesas “PC 06/12 NF 0827 USIMAGOS REBOQUE” e “PC 11/12 NF 0824 USIMAGOS”, ambas de R\$ 6.052,67, indica a fiscalização que o Recorrente apresentou cópia de uma nota fiscal no valor de R\$ 72.632,00, com informação de que o valor foi dividido em 10 parcelas de R\$ 7.263,00 cada. Também sem relação com os valores glosados.

Em relação à despesa “PGTO FINASA LEASING REBOQUE”, de R\$ 2.304,77, o comprovante juntado de e-fls. 301 possui como sacado um terceiro, Sr. Luís Gabriel Rigo Isper, sendo, portanto, indedutível pelo Recorrente.

#### 4. Da redução da multa

Entende o Recorrente que as multas de 150% e 75% não devem prevalecer. Menciona o princípio da vedação do confisco e que, segundo o STJ, multa acima de 20% seria confiscatória. Sustenta que a aplicação da multa está condicionada à comprovação do intuito de fraude por parte do sujeito passivo e suscita as Súmulas CARF nº 14 e 25, por analogia.

Resume o acórdão da DRJ:

72. Em relação à qualificação da multa para 150% do tributo lançado, a autoridade fiscal a fundamentou com a seguinte articulação:

*42 - Assim, conforme vastamente discutido neste Termo itens 6, 8, 9, 13, ou seja, a não comprovação de recebimento por parte da “vendedora” Empresa Urbana, não comprovação do pagamento por parte do “adquirente” Sr. Paulo Maximiano Junqueira, aliado às informações do Ciretran extraídas dos sistemas Exclusivo do Detran em 06/07/2015 que comprovou que as propriedades dos veículos sempre foram da empresa Urbana itens 32 a 36 retro, aliado também a ausência de saldo no livro caixa para se efetuar o respectivo pagamento no valor contratado de R\$3.886.327,02, conclui-se que o Instrumento Particular de Venda e Compra datado de 28/09/2012, no valor de R\$3.886.327,02 em anexo (fls. 281 a 284 e 841 a 844) firmado entre a Empresa Urbana de Incorp. Ltda e seu sócio Sr. Paulo Maximiano Junqueira é inidôneo e fraudulento, elaborado única e exclusivamente com o intuito lesar os cofres públicos, uma vez que referido montante foi inserido na DIRPF do fiscalizado, no Demonstrativo de atividade rural coluna “Despesas de Custeio /Investimento”, reduzindo assim a base de cálculo do imposto e o imposto devido no ano-calendário de 2012.*

*43 - Diante do acima exposto, e tendo em vista que foram infringidos os dispositivos legais descritos no tópico III, o valor de R\$3.886.327,02, foi glosado pelo fisco nos respectivos meses em que foram deduzidos no livro caixa da Fazenda São Jose (fls. 152 a 250), a saber: R\$1.350.000,00 (09/2012) R\$845.442,34 (10/2012) R\$845.442,34 (11/2012) e R\$845.442,34 (12/2012) e exigido de ofício através do presente auto de infração, com agravamento da multa de ofício de 150% de acordo com o disposto no artigo 957 do RIR.*

73. Quanto à qualificação da multa, deve-se perquirir sobre a incidência de dolo do contribuinte que apresenta os requisitos consciência e vontade voltados para a prática do delito de fraude fiscal. Na espécie, a consciência fica demonstrada pela concepção de plano para economia tributária, mediante contrato simulado de compra de equipamentos, no valor elevado de R\$3.886.327,02, sem efetivar o pagamento de tal quantia e com saldo negativo registrado no Livro Caixa. Já o elemento vontade resta comprovado pelos registros no Livro Caixa referentes aos pagamentos citados no contrato (valor total de R\$3.886.327,02).

74. Nesse passo, a ação comissiva do sujeito passivo no sentido de promover o aumento artificial de despesas no valor de R\$3.886.327,02 e, por via de consequência, reduzir o imposto devido, denota a intenção do contribuinte em impedir (ou retardar) parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, precisamente o delito de fraude descrito no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964. Logo, como ficou comprovado o evidente intuito de fraude, a súmula 14 do Carf resta inaplicável na espécie. E, como no lançamento fiscal ora julgado, inexistiu infração de presunção legal de omissão de rendimentos, mas sim glosa de despesas, afasta-se a aplicação da súmula 25 do Carf na espécie.

Assim, deve ser mantida a qualificação da multa, tendo em vista que houve simulação do contrato de compra de equipamentos, sem a comprovação do pagamento do valor previsto, que era, inclusive, de alta monta. No entanto, tendo em vista o disposto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, esta deve ser reduzida ao percentual de 100% nos termos do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23.

Em relação à multa de ofício estabelecida no patamar de 75%, esta teve correta aplicação. Não há razão o Recorrente ao argumentar que constituiria confisco tributário. Este Conselho apenas aplica a lei e é plenamente válida a multa no patamar de 75%, vez que prevista art. 44, I da Lei 9.430/96.

## 5. Da intimação do patrono

Por fim, o Recorrente requer sejam as intimações, referentes ao presente processo, expedidas em nome da sua patrona. Contudo, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). Além disso, destaca-se a Súmula CARF nº 110:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, não prospera este pleito da Recorrente.

## 6. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Elisa Santos Coelho Sarto**