



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18050.720096/2021-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2102-003.344 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2024
Recorrente BELMIRO CATELAN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2017

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 2.

LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO VERIFICADO.

O simples erro na capitulação legal do lançamento, por si só, não é suficiente pra declarar a sua nulidade. O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo. Não há nulidade do lançamento quando não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público. O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE POR NÃO OBSERVÂNCIA DE DOCUMENTO OFICIAL. DESCABIMENTO.

O ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Desse modo, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada. Ao julgador, não compete suprir elementos que deveriam ser trazidos aos autos pelas partes do processo. Não há previsão legal que autorize a administração a dispensar a apresentação de tais documentos e presumir a veracidade da sua alegação com base em eventuais acontecimentos fortuitos.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. As despesas que se autoriza excluir das receitas para apuração do resultado tributável da atividade rural, além de necessárias à percepção da receita e à

manutenção da fonte produtora, devem estar devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea. Simples afirmações de caráter genérico não são suficientes para a sua comprovação.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

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

Relatório

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do 110-008.210 – 4ª TURMA/DRJ 10 de 25 de agosto de 2022 que, por unanimidade, considerou a impugnação apresentada procedente em parte.

Relatório Fiscal (fls 11/35)

Em 06/10/2021 foi lavrado auto de infração relativo a IRPF por despesas em atividade rural não comprovadas entre janeiro e novembro de 2017 (ano calendário). Foi aplicada multa de ofício de 75% e calculado juros de mora à taxa SELIC mais multa de mora.

O contribuinte, apesar de intimado na forma regular, não apresentou o Livro Caixa da Atividade Rural, tendo o feito apenas em 24/05/2017. Foi esclarecido ao CONTRIBUINTE que para a apuração do resultado da atividade rural, as receitas, as despesas, os investimentos e demais valores que integram a atividade rural são computados mensalmente pelo Regime de Caixa, mediante a escrituração do Livro Caixa. Ressaltado que a escrituração deve ser efetuada de modo a permitir a apuração dos valores que integram a atividade, portanto a ausência de escrituração regular implicaria no arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-calendário em tese.

Após uma série de diligências, e pedidos de dilação de prazos para atendimento dos esclarecimentos e documentos solicitados durante o procedimento fiscal, concluiu-se pela

existência da infração à legislação tributária por constatação de DESPESAS DE ATIVIDADE RURAL NÃO COMPROVADAS, sendo que o próprio contribuinte admitiu a impossibilidade de apresentação dos documentos solicitados devido a ocorrência de furto em sua propriedade. Foram constatadas as seguintes situações que motivaram o presente auto (Fls. 26/30):

Motivo 1. Despesas não relacionadas à Atividade Rural - despesas não passíveis de dedução devido à sua natureza, isto é, despesa diversa não relacionada à atividade rural explorada:

Motivo 2. Despesa não comprovada por falta de documentação hábil:

Motivo 3. Despesa não comprovada - não houve a apresentação do efetivo pagamento da despesa:

Motivo 4. Despesa comprovada parcialmente - documento comprobatório da despesa em valor inferior ao escriturado no Livro Caixa.

Motivo 5. Despesa lançada em duplicidade.

Motivo 6. Despesa em nome de terceiros escriturada indevidamente no Livro Caixa.

Motivo 7. Despesa escriturada no Livro Caixa referente a mercadorias que foram devolvidas:

Motivo 8. Despesa não comprovada - despesa escriturada no Livro Caixa referente à compra de mercadorias, cuja nota fiscal foi cancelada pelo fornecedor:

Motivo 9. Despesas escrituradas no Livro Caixa referentes a compras de mercadorias para entrega futura:

Motivo 10. Despesas consideradas indedutíveis - despesas escrituradas no Livro Caixa, cujas naturezas das operações não caracterizam uma transação de compra e venda:

Finalmente, registra-se que há diferença entre as Despesas Escrituradas no Livro Caixa e as Despesas Declaradas na DIRPF ano-calendário 2017.

A cônjuge do contribuinte, Sra. Liane Elizabeth Stuczynski Catelan, CPF Nº 915.519.270-4, foi incluída como responsável solidária.

Impugnação (fls 6828/6846)

Inconformado o Sujeito Passivo apresentou impugnação em 08/11/2021, na qual em síntese alega, em síntese:

(i) a imputação de responsabilidade solidária à Liane Catelan é ilegítima e ilegal; (ii) o auto de infração deve ser julgado nulo, uma vez que (ii.a) não foi observado requisito essencial para sua lavratura; bem como (ii.b) foram desconsiderados documentos oficiais apresentados no bojo da fiscalização; além de, (iii) terem sido comprovadas as deduções das despesas do Imposto de Renda, pelo Contribuinte, sendo certo que o Auto de Infração ora impugnado deverá ser julgado insubsistente.

Preliminarmente alega a ilegitimidade passiva da responsável tributária, posto que não há interesse comum que pudesse ensejar a responsabilidade tributária e o simples fato de ter sido realizada a apuração conjunta de rendimentos não é suficiente para configurar o interesse comum e pede a nulidade do auto de infração guerreado devido a fundamentação legal equivocada pela fiscalização, que apontou artigos (62, 71 e 83 do RIR/99) que não condizem com as infrações apontadas, o que acarreta a preterição do direito de defesa.

Também pede a nulidade pelo fato do boletim de ocorrência policial que comprovaria a impossibilidade de entrega dos documentos solicitados foi desconsiderado, além de outros documentos que comprovam as despesas glosadas.

Finaliza, alegando que todas as despesas foram devidamente comprovadas e pede a redução da multa aplicada por ser exorbitante e desproporcional.

Acórdão (fls.8126/)

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir::

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2017

CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis.

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

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. O relatório fiscal oferece as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. Somente a indicação do cônjuge como dependente na declaração de rendimentos do autuado não comprova o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. As despesas que se autoriza excluir das receitas para apuração do resultado tributável da atividade rural, além de necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devem estar devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

PROVA. APRECIACAO. Na apreciação de provas no processo administrativo tributário, a legislação tributária confere ao órgão julgador o livre convencimento de sua validade para os fins de que são propostas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Decidiu o Acórdão:

Diante do exposto, voto por julgar a impugnação parcialmente procedente:

1) mantendo a exigência de imposto suplementar no valor de R\$13.987.796,76 acrescido da multa de ofício e juros de mora.

2) considerando indevido o termo de sujeição passiva, afastando-se a responsabilidade de Liane Elizabet Stuczynski Catelan.

Foi encaminhado RECURSO DE OFÍCIO nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Recurso Voluntário (fls.8170/8191)

Irresignado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 22/09/2022 alegando que o Acórdão recorrido desconsiderou despesas ligadas à atividade rural devidamente comprovadas mediante a apresentação de documentos idôneos e reitera os demais fundamentos apresentados na impugnação como forma de se defender de uma eventual reversão da decisão em virtude do RECURSO DE OFÍCIO encaminhado, além da redução da multa de ofício por se revelar exorbitante e desproporcional.

Finaliza, requerendo:

- (i) Seja mantido o não reconhecimento da ilegitimidade da cónyuge do Contribuinte e, conseqüentemente, mantendo a sua exclusão do polo passivo do processo n. 18050-720.096/2021-39;
- (ii) Seja reformado Acórdão nº 110-008.210, declarando, por óbvio, nulo o Auto de Infração, em razão das diversas nulidades apresentadas, tais quais (ii.1) a ausência de requisito essencial para lavratura do Auto de Infração; ou ainda (ii.2) a preterição de defesa do Contribuinte;
- (iii) Caso não se entenda pela nulidade do Auto, requer seja observada a sua total insubsistência, tendo em vista a comprovação das despesas da atividade rural, nos termos apresentados nesta Impugnação;
- (iv) Subsidiariamente, caso não se entenda pela insubsistência, requer seja reformado Acórdão para que o valor da penalidade seja reduzido aos limites da proporcionalidade e razoabilidade, sob pena de violação ao princípio do não-confisco.

Não houve contrarrazões da PGFN.

Eis o relatório.

Voto

Conselheiro José Márcio Bittes, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Em relação ao RECURSO DE OFÍCIO, considerando que o VALOR AUTUADO originalmente era de R\$ 31.357.163,83 (trinta e um milhões trezentos e cinquenta e sete mil e cento e sessenta e três reais e oitenta e três centavos), e o valor remanescente, conforme extrato do processo à Fl.8193, é de R\$ 16.952.683,66 (dezesseis milhões novecentos e cinquenta e dois mil e seiscentos e oitenta e três reais e sessenta e seis centavos), verifica-se que o valor exonerado do lançamento tributário (R\$ 14.952.683,66), não alcança o valor mínimo de alçada previsto na PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023, razão pela qual não pode ser CONHECIDO.

Preliminar

Em sede de preliminar a RECORRENTE alega o seguinte:

1. Da nulidade do auto de infração em razão da desconsideração de documentos hábeis para comprovar as despesas.
2. Da nulidade do auto de infração em face da ausência de requisito essencial para lavratura, da desconsideração de documento oficial apresentado no bojo da fiscalização.

Em relação a primeira alegação, por se tratar de análise de provas, esta deverá ser analisada como questão de mérito.

Quanto a segunda, a alegada ausência de requisito essencial se fundamenta em um suposto cerceamento de defesa uma vez que a fiscalização indicou de maneira equivocada os dispositivos legais que motivaram o auto.

Tal argumento, entretanto, revela-se totalmente improcedente, uma vez que não foi constada nenhuma espécie de prejuízo à defesa, que foi, exercida em conformidade com o regramento procedimental. Acrescenta-se ainda, que embora os artigos mencionados não guardassem pertinência com as infrações verificadas, a descrição dos fatos foram suficientes para que o RECORRENTE exercesse o seu direito de defesa.

Neste sentido vide decisão deste Conselho (CSRF / 3ª Turma):

Numero da decisão: 3302-005.397

Numero do processo: 10240.002531/2008-23

Data da sessão: Tue Jul 14 00:00:00 UTC 2020

Data da publicação: Wed Aug 05 00:00:00 UTC 2020

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 15/08/2008 LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. É nulo o lançamento fiscal, quando efetuado com evidente cerceamento ao direito de defesa. **O simples erro na capitulação legal do lançamento, por si só, não é suficiente pra declarar a sua nulidade.**

Numero da decisão: 9303-010.501

Outra nulidade apontada diz respeito a DESCONSIDERAÇÃO DE DOCUMENTO OFICIAL APRESENTADO, que no caso refere-se a BOLETIM DE OCORRÊNCIA POLICIAL que noticia sobre furto ocorrido na propriedade do recorrente, contudo, como bem explicado pelo Voto do Acórdão recorrido:

A lavratura do boletim de ocorrência não gera presunção absoluta da veracidade dos fatos narrados, uma vez que apenas consigna as declarações do interessado em atestar que tais afirmações sejam verdadeiras.

Esclarece-se que, na relação jurídico-tributária, o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Desse modo, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada. Ao julgador, não compete suprir elementos que deveriam ser trazidos aos autos pelas partes do processo.

No caso, tendo sido furtada a documentação relativa à Declaração de Ajuste do exercício em lide, é de competência do contribuinte diligenciar no sentido de obter segunda via das notas fiscais e demais documentos hábeis à comprovação da efetividade das despesas informadas como dedução.

Acrescenta-se que não há previsão legal que autorize a administração dispensar a apresentação de tais documentos e presumir a veracidade da sua alegação com base em acontecimentos fortuitos.

Portanto, diante do exposto rejeito as preliminares suscitadas.

No Mérito

Quanto ao mérito, informa-se que apenas as matérias devolvidas a este Conselho que tenham interesse recursal do RECORRENTE serão avaliadas. Assim, não se discute mais a ilegitimidade passiva da cõnjuge do RECORRENTE já reconhecida na 1ª Instância.

Iniciamos, então pela alegada desproporcionalidade e exorbitância da multa de ofício aplicada.

Avalizar tal argumento implicaria em se fazer juízo de constitucionalidade da norma que instituiu a multa de ofício sem permitir a autoridade fiscal qualquer avaliação subjetiva. Tal juízo constitui reserva de jurisdição e cabe tão somente ao PODER JUDICIÁRIO apreciá-lo. Entendimento este já sumulado neste Conselho:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Logo, sem razão o RECORRENTE neste ponto.

Passa-se, então, para a análise da eventual comprovação das despesas da atividade rural, cujas glosas foram mantidas pela DRJ.

Segundo a peça recursal, o Acórdão falha em não considerar as seguintes provas:

A título exemplificativo, podemos citar as notas fiscais de número 259 (compra de Superfosfato Triplo, do fornecedor Comercial Camacho Eireli) e 579 (compra de Fertilizante K 40 Quimofol, do fornecedor Comercial Ville Comércio e Distribuição ME), que foram glosadas por “falta de documentação hábil” (motivo 2 do Auto de Infração), mas foram apresentadas durante a fiscalização.

(..)Além disto, ainda que exercendo a sua discricionariedade, a Auditora Fiscal eventualmente pudesse desconsiderar documento idôneo de comprovação de despesas, deveria, mais uma vez, motivar a sua decisão, trazendo ao contribuinte os motivos e razões legais para a tomada de decisão, o que não ocorreu. Portanto, a ausência de fundamentação para a recusa de documentos usuais de comprovação, é indevida a glosa das despesas do contribuinte.

8. DAS RAZÕES PARA IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS.

...das despesas referentes às hospedagens em Luís Eduardo Magalhães em diversos meses do ano de 2017, município considerando polo do agronegócio na Bahia, sendo necessárias as viagens para tratativas de compra de insumos e mercadorias.

as despesas referentes ao serviço de advocacia, cujas notas fiscais já foram apresentadas durante o processo fiscalizatório, estão relacionadas ao processo n. 050154460.2015.8.05.0022. O referido processo, como também já havia sido esclarecido pelo Contribuinte durante a fiscalização, se refere à Execução de Título Extrajudicial, especificamente de Cédula de Produto Rural, estando diretamente relacionado à atividade rural, portanto.

as glosas com fundamento nos Motivos 2 e 3 foram realizadas, data vênua, de maneira irregular. Conforme descrito no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração (fls. 14 e 15), tais glosas teriam sido realizadas em razão da ausência de comprovação da despesa por falta de documentação hábil ou por ausência de apresentação do efetivo pagamento da despesa pelo Contribuinte. a um, porque as notas fiscais apresentadas são documentos hábeis e idôneos para comprovar as despesas deduzidas no Imposto de Renda do Contribuinte; a dois, porque a impossibilidade de apresentação da documentação completa se deu em razão do furto ocorrido e comprovado por meio de Boletim de Ocorrência, documento esse ignorado pela d. Autoridade Competente, sendo caso fortuito que o Contribuinte não deu causa e que não poderia ser punido. Vejamos com mais vagar.

diversas notas fiscais apresentadas pelo Contribuinte, que comprovam as despesas vinculadas à atividade rural, foram desconsideradas quando da lavratura do Auto de Infração, sem que demonstrados os motivos para tanto.

É o que ocorreu, por exemplo, com as notas fiscais n. 259, 266, 267, 271, entre tantas outras, que foram devidamente apresentadas durante a fiscalização – nesta oportunidade, juntadas novamente-, e que comprovam as despesas com a compra de insumos, plenamente passíveis de dedução do Imposto de Renda do Impugnante.

No que tange aos Motivos 5 a 8, alega do Ilmo Julgador que as despesas não teriam sido comprovadas em razão (i) do lançamento em duplicidade, (ii) da escrituração indevida; (iii) da devolução de mercadorias; e (iv) de nota fiscal cancelada pelo fornecedor. Contudo, da mesma maneira, tais fundamentos não merecem prosperar, tendo em vista que houve a dedução das despesas de maneira devida pelo Contribuinte.

Finalmente, no que se refere ao Motivo 10, equivocadamente decidiu o Ilmo Julgador, pois identificou as despesas indevidas, vez que o contribuinte não apresentou nenhuma vinculação com a atividade rural exercida ou que a mesma se caracteriza como despesa da atividade rural. Contudo, razão não lhe assiste.

Vale ressaltar o entendimento da própria Receita Federal, por meio da Solução de Consulta DISIT/SRRF06 nº 6015/2021, que entendeu serem dedutíveis as bonificações em operações de natureza mercantil, já que essas estariam enquadradas como despesas operacionais, o que ocorreu com este Recorrente.

Portanto, estando o Motivo 10 em desacordo com a legislação e com o entendimento da própria Receita Federal, clara a insubsistência do Auto de Infração também neste ponto, devendo ser a decisão ora recorrida reformada, para que sejam declaradas tais despesas ligadas à atividade rural.

Contudo, como se verifica, as alegações revestem-se de generalidade, não rebatendo as provas avaliadas e as não consideradas pela DRJ de maneira objetiva, como pode se ver com a transcrição dos exertos a seguir (Fls. 8143 e ss):

Despesas da Atividade Rural

Sobre as despesas da atividade rural, cabe transcrever os arts. 7º, 10 e 22 da Instrução Normativa SRF nº 83, de 11/10/2001:

Art. 72 Considera-se despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.

Art. 82 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:

I - benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos, reparos, bem assim de limpeza de diques, comportas e canais;

II - culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;

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;

IV - animais de trabalho, de produção e engorda;

V - serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou exploração rural;

VI - insumos que contribuam destacadamente para elevação da produtividade, tais como reprodutores, aquisições de matrizes, alevinos e girinos, sementes e mudas selecionadas, corretivos de solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais;

VII - atividades que visem especificamente à elevação sócio-econômica do trabalhador rural, tais como casas de trabalhadores, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde;

VIII - estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade; IX - instalação de aparelhagem de comunicação, bússola, sonda, radares e de energia elétrica;

X - bolsas para a formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas.

Parágrafo único. Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.

Art. 10. As despesas de custeio e os investimentos são comprovados mediante documentos idôneos, tais como nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos.

Parágrafo único. A Nota Fiscal Simplificada e o Cupom de Máquina Registradora, quando identificarem o destinatário das mercadorias ou produtos, são documentos hábeis para comprovar despesas efetuadas pelas pessoas físicas na apuração do resultado da atividade rural.

Art. 22. O resultado da exploração da atividade rural exercida pelas pessoas físicas é apurado mediante escrituração do livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

§ 1º O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, a qual é mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas:

=> devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;

=> devem estar escrituradas em livro caixa;

=> devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

A atividade rural, beneficiada com tributação reduzida, sujeita o contribuinte à apuração de seu resultado tributável, sendo exigida a comprovação das receitas auferidas, das despesas de custeio e dos investimentos efetuados.

Na determinação do rendimento tributável, as despesas dedutíveis estão condicionadas à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto.

Nos anexos ao auto de infração constam os motivos e esclarecimentos referentes às glosas mantidas pela fiscalização.

A fiscalização apurou também divergência entre os valores das despesas escrituradas no Livro Caixa e dos valores das despesas declaradas em DIRPF pelo sujeito passivo, no ano-calendário de 2017.(..)

A seguir o Acórdão analisa cada um dos motivos elencados pela fiscalização no RELATÓRIO FISCAL para as glosas levadas a efeito e as compara com a defesa apresentada na impugnação:

- **MOTIVO 1: Despesas não relacionadas à Atividade Rural** - despesas não passíveis de dedução devido à sua natureza, isto é, despesa diversa não relacionada à atividade rural explorada. Em relação às despesas relativas aos serviços de advocacia, a DRJ já reconheceu, porém, quanto as despesas de hospedagem, não como reconhecer uma vez que não foi demonstrado o nexo entre as viagens e a atividade rural, sendo sustentadas apenas por argumentos genéricos e abstratos, sem possibilidade de ser acatado. A Glosa foi mantida parcialmente.

As despesas classificadas com esse motivo são referentes a despesas com hospedagem e despesas com serviços de advocacia.

Despesas com Hospedagem:

Vinculação com a atividade rural exercida.

Afirma o impugnante que as despesas referentes às hospedagens em Luís Eduardo Magalhães em diversos meses do ano de 2017 foram necessárias para tratativas de compra de insumos e mercadorias.

Somente as notas fiscais de pagamento de diárias de hotéis não são suficientes para comprovação das despesas da atividade rural. Caberia ao contribuinte comprovar que as viagens foram necessárias para compra de insumos e mercadorias como foi alegado.

Para tanto poderiam, por exemplo, ser anexadas notas fiscais identificadas de compras relacionadas à atividade rural, efetuadas nas datas em que o contribuinte ficou hospedado nos hotéis.

Sem a necessária vinculação com a atividade rural exercida fica mantida a glosa.

Serviços de advocacia

As despesas referentes ao serviço de advocacia são referentes ao processo 0501544-60.2015.8.05.0022 que tramita junto a comarca de Barreiras BA onde são partes Sygenta Proteção de Cultivos Ltda e Belmiro Catelan. O referido processo, como também já havia sido esclarecido pelo Contribuinte durante a fiscalização, se refere à Execução de Título Extrajudicial, especificamente de Cédula de Produto Rural.

As notas fiscais de serviço apresentadas comprovam a despesa no valor de R\$336.400,00 em outubro de 2017 e de R\$40.000,00 em novembro de 2017.

Comprovada a vinculação com a atividade rural exercida, as despesas no valor de R\$376.400,00 são passíveis de dedução.

- **MOTIVO 2: Despesa não comprovada por falta de documentação hábil.** Houve comprovação parcial de despesas reconhecida pela DRJ. O argumento de falta de apresentação por furto já foi refutado em sede de preliminar.

Foi efetuada a glosa por falta de comprovação.

A alegação de falta de apresentação dos documentos em razão de furto, conforme Boletim de Ocorrência que apresenta, não pode prosperar.

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

Com a impugnação foram anexadas notas fiscais que comprovam as seguintes despesas glosadas:

Assim, deve ser aceita a dedução das despesas no valor de R\$8.278.706,20 com relação a esse item.

- **MOTIVO 3: Despesa não comprovada - não houve a apresentação do efetivo pagamento da despesa.** Além da falta da comprovação do efetivo pagamento, foram realizadas diligências junto a fornecedores que confirmaram que houve recebimento em outros períodos, por se tratarem de compras a prazo

1) Observação no Anexo: “Ausência de comprovação do efetivo pagamento como solicitado no TIF nº 4. Trata-se de despesa, cuja nota fiscal apresenta especificação de pagamento no ano-calendário 2018”

2) Despesas com FMC Química do Brasil Ltda Como demonstrado no auto de infração, nas notas fiscais de compras realizadas no ano de 2017 constam que essas foram realizadas a prazo.

Esse fornecedor, em resposta à intimação, apresentou um demonstrativo com os recebimentos referentes aos pagamentos efetuados pelo contribuinte no ano de 2017 e os comprovantes dos valores recebidos.

Foi verificado que não houve nenhum pagamento em 2017 referente às notas fiscais escrituradas no livro caixa. Mantida a glosa.

3) Despesas com Semear Comercial Agrícola Ltda

A Semear Comercial Agrícola, em resposta à intimação, apresentou recibos referentes aos pagamentos efetuados pelo contribuinte no ano de 2017 discriminando os valores recebidos, os números das Notas Fiscais, data de vencimento. Foi apresentado também um demonstrativo com os dados referentes aos valores recebidos em 2017.

Dessa forma analisando os documentos apresentados foi efetuada a glosa da despesa escriturada no Livro Caixa que não se encontrava no demonstrativo apresentado pela empresa.

Nada foi apresentado pelo impugnante contrapondo as informações da fornecedora. Mantida a glosa.

4) Dow Agrosiences Industrial Ltda

Consta das observações do Anexo da Relação de Despesas Glosadas pela Fiscalização, Dow Agrosciences: Ausência de comprovação do efetivo pagamento. Da análise das notas fiscais referentes às compras realizadas no ano-calendário fiscalizado, constatou-se que as compras foram realizadas a prazo, inclusive, com a especificação da data de pagamento de "fatura/duplicata" em 03/09/2018. Destaca-se que em sede de diligência a Dow Agrosciences informou que houve um único pagamento efetuado pelo Sr. Belmiro Catelan no ano-calendário de 2017, no valor total de R\$ 44.574,00, que foi efetuado em 16/10/2017, por meio de um depósito bancário. Esclareceu que esse pagamento se refere a um saldo remanescente de fatura correspondente à Nota Fiscal Eletrônica nº 000092, no valor total de R\$405.566,77, que foi emitida em 07/07/2015.

Apresentou a mencionada nota fiscal e o registro contábil do valor recebido. Assim, o contribuinte foi intimado a apresentar os comprovantes de pagamento referentes às despesas escrituradas no Livro Caixa e não houve atendimento (TCIF nº 2). Novamente o contribuinte discorda da glosa sem apresentar documentos que contraponham as informações constantes das notas fiscais e da informação prestada pela fornecedora.

Mantida a glosa.

5) Dupont do Brasil

Nas notas fiscais de compras realizadas em 2017 consta que essas foram realizadas a prazo. A empresa apresentou, em resposta à intimação, apresentou planilha demonstrativa de todos os pagamentos efetuados pelo contribuinte referente às notas fiscais emitidas no ano de 2017.

Informou que não foram realizados pagamentos em 2017, tendo os recebimentos ocorridos em 2018 e 2019.

Assim, não havendo pagamento em 2017, não há como aceitar a dedução dos valores.

Mantida a glosa.

6) Bayer S.A.

Em resposta à intimação, a empresa apresentou planilha demonstrativa informando todos os valores recebidos pela empresa referente aos pagamentos efetuados pelo contribuinte e os respectivos comprovantes dos valores recebidos e especificados na planilha.

No Anexo da Relação de Despesas Glosadas pela Fiscalização foi esclarecido que as notas fiscais referentes às compras realizadas em 2017 foram realizadas a prazo.

Outrossim, foi observado que as informações (valor do pagamento, data do pagamento, número do documento) prestadas pela Bayer divergem dos valores escriturados pelo contribuinte em seu Livro Caixa.

O contribuinte não apresentou nenhum documento capaz de refutar as informações fornecidas pela Bayer.

Esclareça-se que, para fins de dedução, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apresentar a documentação suficiente para dirimir os questionamentos acerca do fato informado em sua declaração de ajuste. Mantida a glosa

7) Observação no Anexo: “Não foi apresentado o documento comprobatório do efetivo pagamento da despesa como solicitado nos TIF nº 2 e TIF nº 4” ou “Ausência de comprovação do efetivo pagamento como solicitado no TIF nº 4”.

7.1) Despesas com arrendamento de imóvel rural É de se destacar que declarar deduções para efeito de cálculo do imposto de renda não é uma obrigação do contribuinte. Todavia, a partir do momento que as deduz, o sujeito passivo fica na obrigação de comprová-las perante a RFB. As deduções submetem-se a duas condições objetivas: efetividade da prestação do serviço/comercialização de um produto e a onerosidade. A ausência de um desses requisitos impede dedução.

O contribuinte anexa os contratos de arrendamento, porém para comprovação do pagamento apresenta tão somente declarações assinadas por ele próprio. O documento

particular faz prova da declaração, mas não do fato declarado, ou seja, o documento prova apenas a existência da declaração nele constante, mas não prova que seu conteúdo é verdadeiro.

As declarações do próprio impugnante não tem mais força do que a sua própria impugnação.

No caso, não foi apresentado nenhum documento comprovando o pagamento das despesas com arrendamento.

Desse modo, não há como aceitar as despesas requeridas.

7.2) Despesas com energia elétrica – Coelba

A simples apresentação da nota fiscal sem a devida quitação não comprova o pagamento da despesa. Mantida a glosa.

7.3) Pagamento de INSS e FGTS

O contribuinte não apresentou os comprovantes de recolhimento. O resumo da folha de pagamento juntada aos autos não faz prova do efetivo pagamento da despesa. Glosa mantida.

7.4) Demais despesas glosadas por falta de comprovação do efetivo pagamento

Foram dadas diversas oportunidades ao contribuinte em resposta às intimações fiscais para comprovação das despesas escrituradas em livro caixa.

Com a impugnação, o contribuinte apresenta somente argumentos genéricos quanto às despesas glosadas.

Importa esclarecer que a autoridade tributária entendeu que houve a necessidade de ser comprovado o efetivo pagamento da despesa, devendo o autuado providenciar tal justificativa. É de se destacar que declarar deduções para efeito de cálculo do imposto de renda não é uma obrigação do contribuinte. Todavia, a partir do momento que as deduz, o sujeito passivo fica na obrigação de comprová-las perante a Fazenda Nacional e a critério da autoridade tributária.

Mantida a glosa.

- Motivos 4, 5, 6, 7 e 8: Despesa comprovada parcialmente - documento comprobatório da despesa em valor inferior ao escriturado no Livro Caixa; Despesa lançada em duplicidade; Despesa em nome de terceiros escriturada indevidamente no Livro Caixa; Despesa escriturada no Livro Caixa referente a mercadorias que foram devolvidas e Despesa não comprovada - despesa escriturada no Livro Caixa referente à compra de mercadorias, cuja nota fiscal foi cancelada pelo fornecedor (respectivamente). Para estes fatos o RECORRENTE não apresentou nenhum documento apto a subsidiar a sua alegação, ao contrário do Acórdão e do Relatório Fiscal que demonstraram e justificaram de forma adequada a glosa destas despesas:
- Motivo 9: Motivo 9. Despesas escrituradas no Livro Caixa referentes a compras de mercadorias para entrega futura. Neste item a DRJ reconheceu a glosa.

As despesas de custeio e investimento só são consideradas por ocasião do efetivo pagamento. Tal fato se deve, pois, a atividade rural se aplica o Regime de Caixa na apuração das receitas e despesas. As exceções foram estabelecidas na mencionada Instrução Normativa nº 83/2001.

Não há como aplicar o artigo 19 que trata de venda para entrega futura para despesas realizadas conforme notas fiscais apresentadas, cujos produtos foram entregues posteriormente.

Indevida, portanto, a glosa do valor de R\$132.833,46.

- Motivo 10: Despesas consideradas indedutíveis - despesas escrituradas no Livro Caixa, cujas naturezas das operações não caracterizam uma transação de compra e venda. Não foi apresentada nenhuma vinculação destas despesas com a atividade rural exercida.

Ao analisar a confrontação dos motivos que resultaram na presente autuação, com a defesa apresentada pelo RECORRENTE em sede recursal e os fundamentos do Acórdão da 1ª instância julgadora, resta patente que o SUJEITO PASSIVO se contentou em apresentar argumentos genéricos desprovidos de qualquer comprovação fática apta a afastar o entendimento esposado pela DRJ.

Assim, o presente RECURSO deve ser negado.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso interposto, rejeito as preliminares suscitadas e voto por NEGAR-LHE provimento. É como voto

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes