



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

Processo n° 10120.730877/2013-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.524 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2019
Matéria IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.
Recorrente LUIS HELENO ROCHA MEDEIROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ARBITRAMENTO. MEDIDA EXCEPCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE. LIMITE DO RESULTADO COM BASE NA RECEITA BRUTA.

A forma de apuração do resultado tributável da atividade rural é opção do contribuinte, exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, não cabendo a sua alteração após iniciado o procedimento de ofício e lavrado o auto de infração, de acordo com o que lhe for mais favorável. No caso da opção pela diferença entre a receita bruta total e as despesas de custeio e investimentos, o lançamento de ofício não ficará limitado a 20% da receita bruta do ano-calendário.

LANÇAMENTO. IMPOSTO E MULTA DE OFÍCIO. CLÁUSULA DE NÃO CONFISCO E PRINCÍPIO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIACÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

1. Súmula CARF 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.
2. A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inc. I, da Lei 9430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sergio da Silva, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento suplementar de IRPF, juros e multa, decorrentes de omissão de rendimentos oriundos da atividade rural, escriturados em Livro Caixa. Segue a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL.

O resultado da exploração da atividade rural é apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

A regra geral da tributação dos rendimentos da atividade rural é pelo confronto das receitas brutas com as despesas incorridas no curso do ano-calendário.

Pode, o contribuinte, optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário.

A opção é exercida quando da entrega da declaração de ajuste anual, quando do preenchimento do anexo da atividade rural. Não poderá o sujeito passivo, a qualquer tempo, alterar a opção da tributação dos rendimentos da atividade rural, mormente

quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade.

Somente a falta de escrituração implicará o arbitramento pela autoridade fiscal da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta, nos termos da legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação da multa de ofício decorre do cumprimento da norma legal. Constatada infração à legislação tributária é devido o lançamento da multa de ofício.

Conforme o relatório da decisão recorrida, que se reporta à autuação:

- o interessado, mediante Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 03/04), foi intimado a apresentar, dentre outros elementos, o Livro Caixa da atividade rural com a respectiva documentação comprobatória dos rendimentos e despesas/investimentos referentes ao ano-calendário de 2010;

- foram apresentados pelo interessado o Livro Caixa, com as respectivas notas fiscais (entrada e saída) das vendas da produção rural, bem como vasta documentação concernente às despesas e investimentos (fls. 09/271);

- a documentação apresentada, inclusive as Notas fiscais de saída e Notas Fiscais de entrada emitidas pelas Pessoas Jurídicas adquirentes das mercadorias e autorizações de pagamentos, comprovam os rendimentos escriturados em Livro Caixa, bem como as despesas escrituradas;

- do confronto entre os valores escriturados em Livro Caixa com aqueles informados na DAA, foi apurada a omissão de resultado tributável da atividade rural;

- foi respeitada a opção do interessado na DAA relativa à forma de tributação: diferença entre o total de receita e as despesas e investimentos realizados.

Intimado da decisão em 22/10/14, através de termo de ciência (fl. 336 do e-Processo), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 21/11/14 (fls. 337 e seguintes), no qual basicamente reiterou as seguintes teses de defesa:

- contesta a forma de apuração do tributo, que não respeitou o limite de 20% da receita bruta e também a multa aplicada;

- afirma que o lançamento foi confiscatório e fere a dignidade da pessoa humana.

Em 8/7/16, foram juntados vários documentos aos autos, sem a apresentação de petição (vide fls. 357 e seguintes do e-Processo). Já em 23/8/16, o contribuinte peticionou pedindo "*prorrogação de prazo, de apresentação da defesa [...], POR MAIS 20 DIAS*".

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1. Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, e estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

2. Sobre o limite de 20%

Conforme relatado, a fiscalização apurou a base de cálculo do lançamento no próprio Livro Caixa apresentado pelo sujeito passivo, fixando-a de acordo com a diferença positiva entre as receitas e as despesas da atividade rural. Ao cotejar o Livro Caixa com a declaração de rendimentos, o agente lançador constatou que os valores informados na declaração foram inferiores àqueles escriturados no Livro Caixa, o que deu razão ao lançamento. Em sua impugnação e em seu recurso, o contribuinte não chegou a contestar as receitas e as despesas escrituradas, mas afirma que a base de cálculo do limite deveria ser limitada a 20% das receitas.

Pois bem. Assim como decidido pela DRJ, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem decidido essa questão nos seguintes termos (voto condutor do acórdão 2401-005.892, de relatoria do Conselheiro Cleberson Alex Friess):

De acordo com a legislação, o contribuinte poderá apurar o resultado tributável da atividade rural de duas formas:

(i) critério de escrituração do livro-caixa, mediante confronto da receita bruta e das despesas pagas no curso do ano-calendário, admitida a compensação de eventuais prejuízos em anos-calendário anteriores; e

(ii) resultado presumido, à opção do contribuinte, correspondente a 20% (vinte por cento) da receita bruta do ano-calendário.

Na hipótese de falta de escrituração das receitas e despesas, o lançamento de ofício observará o arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário.

Tal disciplina normativa está prevista na Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, e Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Confira-se o Regulamento do Imposto de Renda, veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de maio de 1999, em vigor na época dos fatos geradores, que consolidava a matéria:

Art. 60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e

demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de cinqüenta e seis mil reais faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o Livro Caixa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 3º).

§ 4º É permitida a escrituração do Livro Caixa pelo sistema de processamento eletrônico, com subdivisões numeradas, em ordem seqüencial ou tipograficamente.

§ 5º O Livro Caixa deve ser numerado seqüencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de "Termo" que identifique o contribuinte e a finalidade do Livro.

§ 6º A escrituração do Livro Caixa deve ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente ano-calendário.

§ 7º O Livro Caixa de que trata este artigo independe de registro.

(...)

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 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 14).

(...)

Art. 68. O resultado da atividade rural, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto, na declaração de rendimentos e, quando negativo, constituirá prejuízo compensável na forma do art. 65 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º).

(...)

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.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica à atividade rural exercida no Brasil por residente ou domiciliado no exterior (Lei nº 9.250, de 1995, art. 20, e § 1º). (...) (Destaquei)

Como dito alhures, para a apuração espontânea do resultado tributável da atividade rural, o contribuinte preferiu a sistemática geral de tributação dos rendimentos a partir do delimitação da base de cálculo efetiva, isto é, pela diferença entre as receitas brutas e as despesas de custeio e/ou investimento (arts. 60 e 63, do RIR/99).

A forma de apuração do resultado, dentre as duas modalidades permitidas, é uma escolha do contribuinte, não cabendo a sua alteração pela fiscalização, salvo na hipótese de arbitramento por falta de escrituração das receitas e despesas em livro-caixa (art. 60, § 2º, do RIR/99).

Nesse e noutros casos estabelecidos na legislação federal, a figura do arbitramento do resultado tributável é medida extrema, que aqui deve ser utilizada na impossibilidade de apuração da base de cálculo do imposto de renda segundo o critério desejado pelo sujeito passivo, isto é, de escrituração em livro-caixa e comprovação de receitas e despesas por meio de documentação hábil e idônea (art. 60, do RIR/99).

A toda a evidência, a opção a que faculta a legislação não é condicional, sendo irrelevante se haverá ou não, dentro do prazo decadencial para o lançamento suplementar, lavratura de auto de infração com respeito ao ano-calendário em decorrência de omissão de rendimentos e/ou glosa de despesas do período e/ou compensação de prejuízos de anos-calendário anteriores.

A opção eleita para tributação da atividade rural no envio da declaração de rendimentos torna-se definitiva para o sujeito passivo sob ação fiscal, dada a perda da espontaneidade para alteração do critério de fixação da base de cálculo, quando determinado a abertura de procedimento fiscal que visa apurar exatamente as omissões no resultado da referida atividade (art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972).

[...]

Na sequência do recurso alega-se que [...] haveria a imposição de um limite legal para a tributação do resultado da atividade rural, igual a 20% da receita bruta do ano-calendário.

Isso porque, levando-se em consideração a previsão de uma tributação mais favorecida para os rendimentos da atividade rural, o legislador estipulou um limitador da base de cálculo do imposto de renda devido pela pessoa física relativo à atividade rural, quando o resultado pelo método do confronto entre receitas e despesas revela-se mais oneroso para o contribuinte.

Tal raciocínio é correto, porém apenas no contexto particular do lançamento por homologação, em que o sujeito passivo verifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido e antecipa o pagamento sem prévio exame da autoridade fazendária (art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional - CTN).

Com efeito, até a data de entrega da declaração de rendimentos, o contribuinte poderá fazer a opção pelo limite do resultado tributável da atividade rural a 20% da receita bruta do ano-calendário (art. 71, do RIR/99).

Por outro lado, após iniciado o procedimento fiscal, havendo a perda da espontaneidade do sujeito passivo, a legislação tributária não estabelece um limite para a tributação da atividade rural quando respeitado o critério adotado pelo contribuinte de receitas menos despesas, que privilegia, por sinal, a capacidade contributiva e a identificação de acréscimo patrimonial.

Caso fosse a intenção do legislador ordinário fixar um limite para a tributação da atividade rural, em qualquer hipótese de lançamento de ofício, numa medida peculiar no âmbito do imposto de renda, penso que teria inserido dispositivo expresso e indubitoso com tal propósito.

Dessa feita, fora do lançamento por homologação, não enxergo a existência de um regime de tributação especial dos produtores rurais que imponha, necessariamente, uma limitação à autuação fiscal com base em 20% da receita bruta da atividade rural no ano-calendário, ressalvada a já mencionada hipótese de arbitramento, exatamente porque o procedimento fiscal tem por escopo averiguar e apurar as omissões e incorreções nos valores declarados com observância do critério eleito pelo contribuinte (declarante).

Eventuais distorções práticas na apuração do resultado da exploração da atividade rural no lançamento de ofício a partir do cálculo da diferença entre receitas e despesas, em detrimento da aplicação do arbitramento da base de cálculo no limite de 20% da receita bruta, devem ser corrigidas na via própria pelo legislador ordinário.

Por concordar, por ora, com tais fundamentos, adoto-os como razões de decidir, fazendo-o para evitar tautologia. No mais, acrescento ao presente voto as seguintes decisões deste Conselho:

ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ARBITRAMENTO. MEDIDA EXCEPCIONAL. ALTERAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE. LIMITE DO RESULTADO COM BASE NA RECEITA BRUTA.

A forma de apuração do resultado tributável da atividade rural é opção do contribuinte, exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, não cabendo a sua alteração após iniciado o procedimento de ofício e lavrado o auto de infração, de acordo com o que lhe for mais favorável. No caso da opção pela diferença entre a receita bruta total e as despesas de custeio e investimentos, o lançamento de ofício não ficará limitado a 20% da receita bruta do ano-calendário. O arbitramento da base de cálculo do resultado tributável à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário deve constituir medida excepcional no procedimento de ofício. As deficiências de escrituração não conduzem inevitavelmente ao arbitramento quando o agente fiscal constata que o valor probatório do conjunto de documentos que tem à sua disposição não está comprometido, desfrutando de elementos sérios e convergentes para suplantar as irregularidades e apurar a base de cálculo da atividade rural na sistemática de opção do contribuinte.

(CARF, Acórdão 2401-006.001, julgado em 12/2/19)

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. OPÇÃO PELA FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO. ALTERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Exercida a opção pela forma de tributação do resultado da atividade rural na Declaração de Ajuste Anual, incabível a sua alteração, mormente após ação fiscal que apura omissão de rendimentos desta atividade.

(CSRF, Acórdão 9202-005.745, julgado em 30/8/17)

Logo, voto por negar provimento ao recurso neste ponto.

3. Lançamento confiscatório

A cláusula de não confisco e o princípio da dignidade da pessoa humana estão previstos na Constituição Federal e, para se concluir pela existência de lançamento confiscatório e ofensivo à dignidade, seria necessário declarar a inconstitucionalidade da Lei 9430/96 e do Regulamento do Imposto de Renda. Como sabido, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se, nesse sentido, a Súmula CARF 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Isto é, a verificação de que a norma implicaria infringência ao desenho constitucional da exação tributária exacerba a competência originária desta Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal, negando-se provimento ao recurso neste particular.

Ademais, a multa aplicada ao recorrente tem como base legal o art. 44, inc. I, da Lei 9430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição. Veja-se:

Processo nº 10120.730877/2013-49
Acórdão n.º **2402-007.524**

S2-C4T2
Fl. 630

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

4. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci