



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.010358/2008-01
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-008.876 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de junho de 2021
Recorrentes DIVINO HÉLIO DIAS DA SILVA
FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

RECURSO DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 103.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. O valor do tributo e encargos exonerados não alcança o mínimo para que o recurso de ofício seja conhecido, de modo que não se conhece do recurso.

GLOSA DE DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL.

Mantém-se a glosa total das despesas da atividade rural quando O contribuinte não apresenta livro caixa de escrituração obrigatória acompanhado de comprovante das despesas efetuadas, entretanto, o montante tributável deve se limitar a 20% do valor da receita bruta em cada exercício.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício em razão do limite de alçada. Quanto ao recurso voluntário, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho,

Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)),
Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício da decisão de fls. 304/313 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente, em parte, o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao ano-calendário 1999, 2000.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, por Auditor Fiscal da

DRF/Goiânia - GO, 0 Auto de Infração de fls.73/81, cuja ciência se deu em 08/08/2008. O valor do crédito tributário apurado é de R\$1.850.928,70, e está assim constituído em Reais:

Imposto Suplementar 917.755,21

Juros de Mora Calculados até (31/07/08)244.857,09

Multa Proporcional (Passível de Redução)688.316,40

Total do Crédito Tributário1.850.928,70

DA AUTUAÇÃO

O lançamento, consubstanciado em Auto de Infração, originou-se na glosa de despesas/investimentos da atividade rural pelo fato do contribuinte não ter apresentado os comprovantes desses dispêndios, embora tenha sido regularmente intimado a fazê-lo.

Enquadramento legal no auto de infração.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

Inconformado, o contribuinte apresentou, em 08 de setembro de 2008, impugnação ao lançamento, à fl.90, mediante as alegações relatadas a seguir:

Argumenta ter sido autuado pelo fato de não apresentar os documentos comprobatórios referentes às despesas da atividade rural desenvolvida, entretanto, teria apresentado todos os documentos referentes às receitas auferidas, não restando dúvidas de que a receita auferida decorre da comercialização de grãos.

Entende que o fato de não apresentar comprovantes de despesas não autoriza que tais valores sejam simplesmente glosados e, sobre eles, lançado tributo de ofício, dado que a fiscalização teria meios para aferir a compatibilidade das despesas declaradas com a realidade da atividade agrícola desenvolvida pelo impugnante.

Se, durante a análise, fossem constatadas divergências entre as despesas declaradas e o custo médio de produção de soja, aí sim, estaria autorizada a glosa das despesas, uma vez que não há produção sem que haja despesas.

Sustenta que não há dispositivo legal que autorize o fiscal simplesmente glosar as despesas declaradas quando reputar insuficientes as informações prestadas, pois deve, na falta de informações, arbitrar o rendimento tributável na forma da lei, ou seja, aplicar o percentual de 20% sobre a receita bruta do ano-calendário. V

Discorda de declaração da fiscalização de que o fato de ter se aproveitado de prejuízos de exercícios anteriores para reduzir o montante a ser tributado, a impediria de arbitrar a base de cálculo do tributo.

Pondera que, nos casos em que o contribuinte não apresentar declaração ou não escriturar suas receitas e despesas, somente seria tributável o percentual de 20% e, a lei não poderia tratar de forma mais gravosa aquele que declarou e escriturou, mas que, por um motivo ou outro, teve suas informações contestadas.

Multa de Ofício.

Discorda da aplicação de multa de 75%, uma vez que declarou corretamente seus rendimentos, uma vez que a norma contida no artigo 138, do CTN exclui a incidência de multa, desde que seja feito o pagamento do tributo devido e dos juros moratórios, entretanto, na declaração entregue, não foi apurado imposto a pagar, - de modo que cumpriu suas responsabilidades fiscais.

Assim, se a Fazenda Nacional entende que há tributo a ser pago, somente fará jus ao recebimento de multa depois que o processo administrativo for encerrado e se não houver o recolhimento no prazo fixado.

Além disso, entende que a penalidade aplicada contraria a norma contida no artigo 150, IV, da Constituição Federal, que proíbe a utilização de tributo com efeito de confisco.

Acrescenta que o artigo 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96, que limitou em 20% o valor da multa a ser aplicada em débitos para com a União, não orientou a Autoridade Fiscal a impor a sanção em seu teto logo na primeira infração que identificar, uma vez que a imposição da multa deve ser sopesada com o grau de culpa do contribuinte. No caso em análise, tratando-se de única infração supostamente cometida, a multa deve ser aplicada no percentual mínimo, ou seja 2%.

Conclui requerendo que seja decretada a nulidade do auto de infração, uma vez que as declarações e documentos apresentados comprovam a inexistência de lucro no ano base de 2005,- além do fato de que a fiscalização teria lançado imposto sobre base de cálculo estimada sem amparo legal e com caráter nitidamente confiscatório.

Contesta novamente a aplicação de multa de 75%, uma vez que somente seria devida se, depois de lançado o tributo em definitivo, não houver o pagamento no prazo conferido, uma vez que os juros moratórios já compensariam os cofres públicos, além disso, deveria ser fixada com atendimento aos postulados da legalidade e da proporcionalidade estrita, em valor nunca superior a 20%

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 127):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2006

GLOSA DE DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL.

Mantém-se a glosa total das despesas da atividade rural quando O contribuinte não apresenta livro caixa de escrituração obrigatória acompanhado de comprovante das despesas efetuadas, entretanto, o montante tributável deve se limitar a 20% do valor da receita bruta em cada exercício.

MULTA DE OFÍCIO.

Por expressa determinação legal, a multa de ofício de 75% é aplicável em casos de comprovada omissão de rendimentos tributáveis evidenciada por deduções indevidas.

Lançamento Procedente em Parte

Em síntese, a parte procedente foi no seguinte sentido:

Em resumo, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e JULGAR procedente em parte o lançamento, para excluir de tributação o montante de R\$2.121.926,16, o que importa manutenção de imposto devido no montante de R\$334.225,52, a ser acrescido de multa de ofício de 75%, além de juros mora.

Do Recurso de Ofício

Houve a interposição de Recurso de Ofício nos seguintes termos:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar O presente julgado, rejeitar a preliminar de nulidade e JULGAR procedente em parte o lançamento, para excluir de tributação o montante de R\$2.121.926,16, o que importa manutenção de imposto devido no montante de R\$334.225,52, a ser acrescido de multa de ofício de 75%, além de juros de mora.

Intime-se o contribuinte para pagamento do crédito tributário mantido, no prazo de 30 dias a contar da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, alterado pelo art. 32 da Lei n.º 10.522, de 2002, e pelo art. 44 da Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008.

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 149/170 em que alegou em apertada síntese: (a) inconformismo quanto à impossibilidade de deduzir despesas escrituradas; (b) inconformismo quanto à impossibilidade de deduzir prejuízos de exercícios anteriores; e (c) inconstitucionalidade da multa de 75% aplicada.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

Do Recurso de Ofício

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar o teor do art. 1º da Portaria/MF nº 63/2017, publicada no DOU de 10/02/2017, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

No caso em tela, temos que o valor exonerado, somando tributo e multa não atingiu o mínimo legal estabelecido pela Portaria/MF nº 63/2017, publicada no DOU de 10/02/2017, uma vez que exonerou-se a metade da multa de ofício aplicada, no valor originalmente lançado de R\$ 1.850.928,70 (valor composto de principal, multa e juros) e a exoneração foi de R\$ 583.529,69 e multa de R\$ 437.647,27 = R\$ 1.021.176,96.

Aplicável ao caso, o teor da súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Portanto, não conheço do recurso de ofício.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço.

Inconformismo quanto à impossibilidade de deduzir despesas escrituradas e Inconformismo quanto à impossibilidade de deduzir prejuízos de exercícios anteriores

Estas questões foram tratadas na decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como razão de decidir:

A legislação sobre a tributação dos rendimentos da atividade rural estabelece o seguinte:

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 cinquenta 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).

(...)

§ 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.

(...)

Art. 63. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e 0 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. 65. O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores (Lei nº 9.250, de 1995, art. 19).

§ 1º A pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do Livro Caixa e dos documentos fiscais que demonstram a apuração do prejuízo a compensar (Lei nº 9.250, de 1995, art. 19, parágrafo único).

§ 2º O saldo do prejuízo apurado, não deduzido pelo de cujus, poderá ser utilizado pelo meeiro e pelos sucessores legítimos, após o encerramento do inventário, proporcionalmente à parcela da unidade rural a que corresponder o prejuízo que couber a cada beneficiário, observado o disposto no art. 66.

§ 3º É vedada a compensação de resultado positivo obtido no exterior, com resultado negativo obtido no País (Lei nº 9.250, de 1995, art. 21).

§ 4º Na atividade rural, exercida no Brasil por residente ou domiciliado no exterior, é vedada a compensação de prejuízos apurados (Lei nº 9.250, de 1995, art. 20 e § 1º).

§ 5º A compensação de prejuízos de que trata esta Subseção não se aplica à forma de apuração referida no § 3º do art. 60.

Resta claro que o contribuinte é obrigado a manter escrituração das receitas e despesas da atividade rural para apurar rendimentos tributáveis ou prejuízos compensáveis nos exercícios seguintes, além de manter em boa guarda a documentação comprobatória das receitas e despesas escrituradas.

Os rendimentos da atividade rural são tributados de uma forma muito menos onerosa, em comparação aos demais rendimentos da pessoa física, por esse motivo, as atividades que podem ser consideradas e tributadas como atividade rural são exaustivamente enumeradas na legislação (art.58, do Decreto 3.000/99).

Desse modo, várias atividades, apesar de desenvolvidas no campo, não poderiam ser tributadas com os benefícios da atividade rural. Assim, o arrendamento de terras, a simples comercialização de produtos agrícolas, o beneficiamento de produtos, etc., não podem se beneficiar da legislação própria da atividade rural.

A apresentação dos documentos comprobatórios das despesas é importantíssima, até mesmo para que fique demonstrado que o sujeito passivo desenvolve atividade rural, e não é um arrendatário de terras que recebe em produto rural e o comercializa, ou um comerciante de produtos rurais que compra e vende.

Assim, a falta de comprovação das despesas é falta grave e os valores declarados devem ser glosados, não havendo hipótese legal para que sejam estimados valores para as despesas em que incorreriam os produtores rurais. Como já mencionamos, a comprovação das despesas é fundamental para comprovar que o contribuinte é produtor rural.

Entretanto, o fato de o contribuinte ser ou não ser produtor rural não faz parte da lide, e, como produtor, será considerado.

Como o interessado não comprovou ter incorrido nas despesas declaradas, estas foram corretamente glosadas, uma vez que não podem ser levadas em conta, entretanto, na apuração do resultado tributável, o anexo da atividade rural deve ser refeito em todos os seus passos.

(...)

No caso em questão, a irresignação do recorrente não se sustenta, tendo em vista que a decisão recorrida houve por bem considerar o contribuinte como produtor rural e fez o comparativo pela utilização dos 20% ou pela compensação do prejuízo do exercício anterior, resultando como mais benéfico ao recorrente a opção pelo arbitramento.

Merece destaque ainda o fato de que a escrituração do livro-caixa é elemento de prova, em que o ônus é do contribuinte, conforme preceitua o disposto no artigo 373 do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

(...)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Mencionada prova deveria ter sido trazida de forma didática juntamente com a impugnação, nos termos do que dispõe o artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

Sendo assim, não há o que ser provido.

Confiscatoriedade da multa. Súmula CARF nº 2

O Recorrente alega confiscatoriedade da multa no patamar de 75% e que seria inconstitucional e ou ilegal.

Esta alegação diz respeito à aplicação de princípios e normas constitucionais em detrimento das normas aplicáveis ao caso, como por exemplo, alegações de inconstitucionalidade e de ilegalidade da legislação que dá suporte à aplicação da multa de 75%, que em última análise, requer a declaração de inconstitucionalidade ou declaração de ilegalidade da medida e neste sentido, o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Neste sentido temos:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

No mesmo sentido do mencionado artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, que determina que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Por fim, a Súmula CARF n. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF n. 2

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

Sendo assim, não prospera a alegação de confiscatoriedade da multa.

Conclusão

Diante do exposto, não conheço do Recurso de Ofício em razão do limite de alçada e conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

