



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

Processo n° 10120.016713/2008-48
Recurso n° 910.648 De Ofício
Acórdão n° 2202-01.316 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2011
Matéria IRPF - Atividade Rural
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SALOMÃO DE CASTRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

ATIVIDADE RURAL. APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PERÍODO DE APURAÇÃO. LIMITAÇÃO EM 20% DA RECEITA BRUTA OMITIDA.

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, sendo que este resultado limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Assim sendo, na apuração anual de omissão de rendimentos da atividade rural, deve ser respeitada a limitação de vinte por cento da receita bruta, já que este tipo de apuração se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda da atividade rural, que é complexo e tem seu termo final em 31 de dezembro do ano-base.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (Relatora) e Antonio Lopo Martinez, que davam provimento ao recurso de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Redator Designado

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Odmir Fernandes, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Rafael Pandolfo.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 563 a 573, integrado pelos demonstrativos de fls. 574 e 575, pelo qual se exige a importância de R\$1.080.677,30, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, referente ao ano-calendário 2004.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 565 a 573, na qual o autuante esclarece que:

- a ação fiscal iniciou em 23/10/2007, com a ciência do Termo de Início de Ação Fiscal nº 336/2007 (fls. 04 a 06), no qual foi solicitado ao contribuinte apresentar o livro caixa da atividade rural e os comprovantes das receitas e despesas dessa atividade, referente ao ano-calendário 2004;
- concedidos diversos pedidos de prorrogação de prazo para atendimento à intimação fiscal, o contribuinte, em 10/01/2008, apresentou os documentos de fls. 16 a 69;
- a partir de informações fornecidas pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, por força de convênio celebrado entre os fiscos estadual e federal (fls. 79 a 202), relacionando as notas fiscais emitidas pelo contribuinte, a fiscalização intimou clientes, apurando ao final, omissão de receitas da atividade rural, no montante de **R\$3.429.925,63** (fl. 570);
- foram ainda efetuadas as seguintes glosas de despesas:
 - Nota Fiscal nº 3483, escriturada no livro caixa no mês de setembro de 2004, emitida em 31/12/2003, no valor de **R\$405.254,40**, relativa à compra de insumos agrícolas, uma vez que a emitente informou que tratava-se de uma operação de venda para entrega futura, em que as mercadorias correspondentes a R\$188.926,50 foram devolvidas e o pagamento das mercadorias não devolvidas ocorreu nos anos de 2005 e de 2006;
 - despesas de custeio/investimentos declarados maior do que o escriturado no Livro, no montante de **R\$94.555,63**, conforme relacionado à fl. 572.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 582 a 591, firmada por seu procurador (vide instrumento de mandado à fl. 592), cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 601 e 602):

DA IMPUGNAÇÃO.

Nulidade por Vício de Procedimento.

Afirma que a legislação determina que a notificação fiscal contenha a discriminação clara, precisa e pormenorizada do fato gerador, do tributo e o embasamento legal que a autoriza.

Sustenta exercer, exclusivamente, a profissão de agropecuarista, atividade cuja tributação se dá por meio da equação receitas menos despesas, ou pelo arbitramento no percentual de 20% aplicado sobre a receita bruta, entretanto, embora tratando de atividade rural, a fiscalização teria apurado imposto sobre a receita tida como omitida, pela aplicação da tabela progressiva, desprezando qualquer das formas de apuração previstas nos dispositivos legais.

Solicita que seja decretada a nulidade do lançamento à vista do evidente erro de procedimento cometido pelo fisco.

Mérito.

Afirma que a fiscalização teria apurado receitas da atividade consideradas como omitidas no montante de R\$3.429.925,63, além de glosar despesas declaradas e não escrituradas no valor de R\$94.555,63.

Além disso, dos valores escriturados, os autuantes teriam desconsiderado a quantia de R\$405.254,40, referente a nota fiscal fatura nº 3.483, por entender não se tratar de despesas dedutível.

A soma desses valores totaliza R\$3.929.735,66, valor que foi levado à tabela progressiva anual, apurando imposto a pagar no valor de R\$1.080.677,30, incorrendo em dois erros, o primeiro, ao adicionar o valor das despesas como se receitas fossem, o segundo, ao levar o total encontrado diretamente à tabela progressiva como se tratasse de receita diversa da atividade rural, que é tributada pela diferença entre receita e despesas ou por meio de arbitramento de 20% sobre a receita bruta.

Afirma que o procedimento da fiscalização de glosar R\$94.555,63, referente a despesas declaradas, pelo fato de não estarem escrituradas não condiz com a legislação porque os valores a serem corretamente levados em consideração a título de despesas da atividade rural são aqueles escriturados no livro caixa, e não os declarados pelo contribuinte.

O mesmo procedimento equivocado teria ocorrido no que concerne à glosa de R\$405.254,40, pois o fisco jamais poderia glosar valores correspondentes a divergências entre valores escriturados no livro caixa e valores declarados pelo contribuinte, pelos motivos já mencionados no parágrafo anterior.

Chega à conclusão que, dos valores escriturados no livro caixa, haveria, apenas, que deduzir o valor glosado de R\$405.254,40, chegando-se ao total de R\$2.522.237,57, integrante da base de cálculo da matéria tributável.

Entende que a forma correta de tributação seria a estabelecida nos manuais de orientação da própria receita federal, em que está estabelecido a apuração pela diferença entre receitas e despesas ou arbitramento, sendo que o próprio programa de preenchimento da declaração já transporta o menor valor entre os dois resultados como matéria tributável para aplicação da tabela progressiva.

Simula os cálculos da maneira que entende como correta e apura base tributável de R\$1.296.767,29.

Considera o lançamento totalmente improcedente, devendo ser cancelado para império da verdadeira justiça fiscal.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília (DF) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 03-31.718 (fls. 599 a 605), de 26/06/2009, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL.

Não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se cogitar de nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Tributam-se, como rendimentos omitidos da atividade rural as receitas devidamente comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos que não foram informados nas Declarações de Ajuste Anual.

O relator *a quo* exclui da base de cálculo o montante de R\$2.632.968,37, em razão do arbitramento de 20% da receita bruta da atividade rural, reduzindo o imposto devido para R\$356.611,01, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Os autos subiram a este Conselho, por força do recurso de ofício interposto pelo Presidente do Colegiado de Primeiro Grau, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, e da Portaria MF nº 375, de 2001, uma vez que o valor exonerado (imposto mais multa de ofício) excedeu a R\$ 1.000.000,00.

Em 20/11/2009, o contribuinte foi pessoalmente cientificado da decisão de primeira instância, recebendo cópia da mesma (fl. 616).

Encontra-se anexado aos autos Termo de Transferência de Crédito Tributário de (fl. 652¹), segundo o qual foi transferido do presente processo para o processo nº 11844-000.074/2011-00, R\$356.611,01, acompanhado da respectiva multa de ofício de 75%, tendo em vista solicitação de pagamento, conforme correspondência de 30/11/2009 (fl. 617).

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 02, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do

¹ Numeração do e-processo.

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 25/07/2011, veio numerado até a fl. 656 (última folha digitalizada – numeração do e-processo)².

² Não foi encaminhado o processo físico a esta Conselheira. Disponibilizado o arquivo digital no e-processo.

Voto Vencido

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face de decisão que exonerou a contribuinte do pagamento de tributo e multa de ofício em valor superior a R\$1.000.000,00 (Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008).

No que diz respeito ao mérito do lançamento, o recorrente: (a) alega que a glosa no montante de R\$94.555,63 pelo fato das despesas terem sido declaradas, apesar de não estarem escrituradas, não condiz com a legislação, pois os valores a serem corretamente levados em consideração a título de despesas da atividade rural são aqueles escriturados no livro caixa, e não os declarados pelo contribuinte; (b) caberia apenas a glosa de R\$405.254,40; e (c) entende que a forma correta de tributação seria a apuração pela diferença entre receitas e despesas ou arbitramento, sendo que o próprio programa de preenchimento da declaração já transporta o menor valor entre os dois resultados como matéria tributável para aplicação da tabela progressiva.

Cabe ressaltar que, como já enfatizado pelo julgador *a quo*, o contribuinte não se insurge contra a omissão de rendimentos apurada, mas tão somente quanto à forma de tributação.

Inicialmente, importa fazer uma retrospectiva sobre a legislação que rege a matéria.

A regra geral para apuração do resultado da atividade rural está prevista no art. 4º da Lei nº 8.023, de 1990:

Art. 4º Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

Posteriormente, foi editada a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispôs no mesmo sentido, em seu art. 18:

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, 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.

§ 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.

[...]

Como se percebe, poderão ser deduzidas da receita da atividade rural as despesas escrituradas e devidamente comprovada. Assim, correto o procedimento do fisco em glosar o valor das despesas informadas no demonstrativo da apuração da atividade rural (despesas declaradas) que excederam as despesas lançadas no livro caixa e não foram comprovadas pelo contribuinte (**item a**).

Caberia ao recorrente comprovar que as despesas efetivamente ocorreram, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea identificando o beneficiário, o valor e a data da operação, o que não ocorreu, razão pela qual mantém-se a glosa.

No que se refere à glosa de despesas no valor de R\$405.254,40 (**item b**), embora o recorrente expressamente concorde (vide impugnação à fl. 588), importa fazer algumas considerações acerca dos argumentos expostos pelo julgador *a quo* que o levaram a restabelecer a referida despesa (fls. 604 e 605):

Não há provas nos autos que a despesa de R\$405.254,40, relativa à nota fiscal 3483, emitida pela Zenaéu - Miranda Comércio e Representações de Produtos Agrícolas Ltda., fl.347, em 31/12/2003, cuja despesa foi glosada pela fiscalização, faz parte das despesas lançadas no anexo da atividade rural.

Esta despesa não consta do Livro Caixa apresentado pela defesa e, de acordo com esclarecimentos prestados pela empresa, parte da mercadoria sido devolvida nos anos-calendário de 2005 e 2006 (fl. 343), e os pagamentos da mercadoria se deu a partir de 30/09/2005.

Diferentemente do alegado na decisão recorrida, a nota fiscal nº 3483, no valor de R\$405.254,40, emitida em 31/12/2003, foi escriturada no mês de setembro de 2004, mais precisamente no dia 20/09/2004, em conjunto com outras três notas fiscais da empresa Zenacéu (n^{os} 3085, 3220 e 3259), totalizando R\$ 502.000,00 (fl. 53).

Conforme declaração da referida empresa (fl. 343), em relação a nota fiscal nº 3483, houve a devolução de mercadorias no valor total de R\$188.926,50, sendo que a parcela das mercadorias não devolvidas foram pagas em 30/09/05, 17/01/06 e 23/01/06, portanto, nos anos-calendário seguintes ao fiscalizado.

Dessa forma, uma vez que parte das mercadorias constantes da nota fiscal nº 3483 foram devolvidas, não havendo qualquer pagamento no ano-calendário 2004, agiu com acerto a fiscalização em glosar a despesa correspondente.

No que se refere à dedução do Livro Caixa, prevista no art. 18 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, cabe transcrever o §1º do referido artigo:

§ 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.

Assim, para poder deduzir uma despesa, não basta escriturá-la no livro caixa, o contribuinte deve comprová-la por meio de documento hábil e idôneo no qual seja possível identificar o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da despesa.

Por fim, no que diz respeito a aplicação de 20% sobre o total da receita bruta, para fins de apuração do resultado da atividade rural (item c), com a devida vênua dos que

pensam em contrário, esse percentual não é um limitante do valor tributável. Trata-se de uma opção a ser feita pelo contribuinte, como se depreende do art. 5º da Lei nº 8.023, de 1990, *in verbis*:

Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Assim, ao se apurar uma omissão de rendimentos da atividade rural entendo que há que se respeitar a opção feita pela contribuinte em sua declaração. Havendo ele optado por apurar o resultado da atividade rural como a diferença entre receitas e despesas, a omissão deve ser **integralmente** somada a este resultado; apenas se a opção for pelo resultado presumido (20% da Receita) é que o sobre montante omitido será aplicada a alíquota de 20% para fins de apuração da matéria tributável.

No caso dos autos, como já se viu, o recorrente declarou, como receita bruta da atividade rural e despesas de custeio e investimento, os montantes de R\$3.053.910,83 e R\$3.022.047,60, optando por oferecer a tributação a diferença entre esses dois valores (R\$31.863,23) por lhe ser mais favorável, o que impede a aplicação da alíquota de 20% sobre a omissão apurada pela fiscalização.

Não pode agora, quando se apura uma omissão de rendimentos da atividade rural da ordem de 100% do valor declarado, alterar a opção feita anteriormente para aplicar 20% sobre a receita bruta, por lhe ser mais conveniente.

Tem-se situação semelhante quando a pessoa jurídica pode escolher entre apurar o resultado pelo lucro real ou pelo lucro presumido. Feita a opção, há que ser mantida para fins de tributação de eventuais infrações apuradas posteriormente, a menos que se configure situação em que a empresa estava impedida de optar pelo lucro presumido ou que, devido as circunstância, a legislação imponha o arbitramento do lucro.

Destarte, agiu com acerto a fiscalização ao adicionar diretamente o valor das infrações apuradas a base de cálculo declarada.

Diante do exposto, voto por DAR provimento ao recurso de ofício.

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia da nobre relatora da matéria, Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, permito-me divergir de seu voto no que diz respeito a forma de apuração da base de cálculo tributável nos casos em que a autoridade lançadora apura omissão de receita da atividade rural.

Entende a nobre relatora, que ao se apurar uma omissão de rendimentos da atividade rural há que se respeitar a opção feita pela contribuinte em sua declaração. Ou seja, entende que se o contribuinte houver optado por apurar o resultado da atividade rural como a diferença entre receitas e despesas, a omissão deve ser integralmente somada a este resultado. Apenas se a opção for pelo arbitramento (20% da receita da atividade rural) é que o sobre montante omitido será aplicada a alíquota de 20% para fins de apuração da matéria tributável.

Enfim, entende, não pode agora, quando se apura uma omissão de rendimentos da atividade rural da ordem de 100% do valor declarado, alterar a opção feita anteriormente para aplicar 20% sobre a receita bruta, por lhe ser mais conveniente.

Com a devida vênia, discordo da posição da nobre conselheira, conforme as considerações a seguir elaboradas.

A matéria em discussão no presente litígio, como se pode verificar na decisão de primeira Instância, refere-se tão-somente a omissão de rendimentos na atividade rural, apurada através da comparação da receita bruta total do ano de 2003 entre o valor constante do Anexo da Atividade Rural do Imposto de Renda Pessoa Física e o valor constante das Notas Fiscais de Produtor Rural.

Nota-se, que a autoridade julgadora firmou entendimento, com base nos Demonstrativos existentes, de que os valores em discussão foram efetivamente às receitas auferidas pelo contribuinte na atividade rural e que estas omissões de receitas devem seguir as normas contidas na Lei nº 8.023, de 1990. Ou seja, que as omissões de receitas da atividade rural apuradas de ofício pela autoridade lançadora devem ficar limitadas ao patamar de 20% da receita bruta apurada, conforme estabelecido nas normas de regência do assunto.

Com visto, indiscutivelmente, a matéria sob análise é exclusivamente de direito, já que não há discussão relativo ao fato gerador do imposto e sim sobre qual é a base de cálculo que deve ser utilizada nos casos de apuração de omissão de receita da atividade rural. Os 20% estabelecidos pela lei ou os 100% utilizados pela autoridade fiscal lançadora.

É necessário esclarecer, que o processo administrativo fiscal busca, entre outros, a verdade dos fatos. Assim sendo, é dever das autoridades tributárias utilizar de todas as circunstâncias de que tenham conhecimento na busca dessa verdade. O interesse substancial do Estado é o interesse de justiça, e não o interesse formal ou financeiro. Tendo por fim a justiça, no procedimento há que se desenrolar uma atividade de colaboração na descoberta da verdade.

Diz, entre outras, a Lei nº 8.023, de 1990:

Art. 1º - Os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitos ao imposto de renda de conformidade com o disposto nesta Lei.

(...).

Art. 3º - O resultado da exploração da atividade rural será obtido por uma das formas seguintes:

I - simplificada, mediante prova documental, dispensada escrituração, quando a receita bruta total auferida no ano-base não ultrapassar setenta mil BTN;

II - escritural, mediante escrituração rudimentar, quando a receita bruta total do ano-base for superior a setenta mil BTN e igual ou inferior a setecentos mil BTN;

III - contábil, mediante escrituração regular, em livros devidamente registrados até o encerramento do ano-base, em órgãos da Secretaria da Receita Federal, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setecentos mil BTN.

Art. 4º - Considera-se resultado de atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

§ 2º Os investimentos são considerados despesa no mês do efetivo pagamento.

Art. 5º - À opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Art. 22 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 23 - Revogam-se os Decretos-lei n.º 902, de 30 de setembro de 1969, 1.074, de 20 de janeiro de 1970, os arts. 1º, 4º e 5º do Decreto-lei n.º 1.382, de 26 de dezembro de 1974, e demais disposições em contrário.”

Diz, também, a Instrução Normativa SRF n.º 125, de 26 de novembro de 1992, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural, o seguinte:

Art. 14 - A escrituração rudimentar, prevista na forma de apuração escritural, consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram o resultado da atividade rural no livro caixa, feita pelo próprio contribuinte, não contendo intervalo em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspadura ou emendas.

§ 1º - É permitida a escrituração do livro caixa pelo sistema de processamento eletrônico, em formulários contínuos, com suas subdivisões numeradas, em ordem seqüencial ou tipograficamente.

§ 2º - O livro caixa independe de registro.

Art. 15. A escrituração regular, prevista na forma de apuração contábil, consiste em lançamentos contábeis em partidas dobradas, feitos em livros próprios de contabilidade, por contabilista habilitado ou, quando inexistir contabilista habilitado na localidade, pelo próprio contribuinte.

§ 1º É facultada a escrituração contábil regular feita por processamento eletrônico.

§ 2º A escrituração deve ser efetuada abrangendo todas as unidades rurais exploradas pelo contribuinte, de modo a permitir a apuração dos valores da receita bruta e das despesas de custeio e de investimentos que integram o resultado da atividade rural.

§ 3º Nos casos de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física (art. 19), a escrituração deve ser efetuada, em destaque, na contabilidade de cada contribuinte, abrangendo a sua participação no resultado da atividade rural.

§ 4º Os livros utilizados na escrituração devem ser numerados seqüencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de "Termos", que identifiquem o contribuinte e a finalidade de cada livro.

§ 5º Os livros ou fichas de escrituração e os documentos que servirem de base à declaração deverão ser conservados pelo contribuinte à disposição da autoridade fiscal, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

§ 6º A falta de escrituração, prevista nas formas de apuração escritural e contábil, implicará o arbitramento, à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-calendário.

Art. 16 – Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondentes a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa física."

Se faz necessário esclarecer, que a partir da Lei n.º 8.383 de 1991, os valores em BTN, acima citados, são transformados em UFIR. A IN SRF n.º 125/92, que dispõe sobre a tributação do resultado da atividade rural no exercício em tela, em seu artigo 13, também estipula os mesmos valores em UFIR para cada tipo de escrituração, e no artigo 18 dispõe que para se efetuar a compensação do prejuízo, a pessoa física deve manter escrituração, mesmo estando sujeita à forma de apuração simplificada.

A controvérsia surge sempre nos casos em que os contribuintes descumprem a obrigação "ex lege" de apurar os rendimentos segundo uma das formas estabelecidas na Lei n.º 8.023, de 1990. Vale dizer: quando o contribuinte lhe dá causa por descumprir a lei.

Nesta linha de raciocínio, entendo que para se fruir das deduções e reduções consiste na respectiva comprovação e essa comprovação não é somente documental, mas também escritural, nas hipóteses das formas dos incisos II e III do art. 3º da Lei n.º 8.023, de 1990, de tal maneira que os documentos sem a escrituração, ou o inverso, não atendem às exigências legais. Assim, se a inexistência de tal comprovação decorre de descumprimento de obrigação legal somente imputável ao contribuinte que, de modo algum, pode ser erigido em fator excludente de tributação prevista em lei; então a consequência lógica só poderia ser de se tributar a receita bruta declarada ou apurada.

Entretanto, não é disso que trata o recurso de ofício, restou claro na discussão que se trata de omissão de rendimentos provenientes da atividade rural e que o suplicante não apresentou nenhuma documentação hábil e idônea que pudesse elidir a acusação imputada. Ou seja, a discussão versa sobre a possibilidade da utilização do parâmetro de limitação dos vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Só posso concordar com a decisão de Primeira Instância no sentido de que a apuração da base de cálculo para incidência do imposto na atividade rural não pode superar o patamar de 20% da receita bruta apurada, sendo irrelevante o fato de ser apurada pelo contribuinte ou pela autoridade fiscal de ofício.

Ora, nunca é demais ressaltar, que quando se tratar de rendimentos cuja origem é exclusiva da atividade rural, apuração de omissão de rendimentos deve ser de forma anual, como atividade rural. Esta forma de apuração constitui, no ponto de vista deste relator, a metodologia mais apropriada a fim de ser apurada a omissão de rendimentos real, com devido amparo legal na legislação em vigor. É, sem sobra de dúvidas, aquela mais próxima da realidade dos fatos porquanto se apura, quando for o caso, a evasão do tributo na própria atividade exercida pelo contribuinte. Trata-se, pois, de procedimento admitido pela legislação tributária.

Outrossim, a verificação da ocorrência do fato gerador pressupõe a observância da legislação de regência do tributo. Dessa forma, a vinculação é uma das características essenciais do lançamento tributário, que só é eficaz se realizado nos estritos termos que a lei o admite, presidido pelo princípio da legalidade e pela situação de fato preexistente.

Na esteira destas considerações a exigência de crédito tributário, mediante lançamento regularmente constituído por servidor competente da administração tributária, deve estar subordinada ao princípio da legalidade. A obediência a esse princípio é expresso nos arts. 37, caput e 150, I, da Constituição Federal.

Finalmente é de se ressaltar, que se 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, sendo que este resultado limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Assim sendo, na apuração anual de omissão de rendimentos da atividade rural, deve ser respeitada a limitação de vinte por cento da receita bruta, já que este tipo de apuração se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda da atividade rural, que é complexo e tem seu termo final em 31 de dezembro do ano-base.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann