



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.750230/2019-29
ACÓRDÃO	2301-011.513 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	03 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIVINO CABRAL DE SOUSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2015, 2016

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CABIMENTO

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório, ou mesmo estipulação de multa, é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei. A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

ATIVIDADE RURAL. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. OPÇÃO.

A legislação regente dá ao contribuinte, e somente a ele, opção de tributar o resultado de sua atividade rural no limite de 20% do montante anual da receita bruta, mas não impõe à autoridade fiscal, no caso de falta de apresentação do livro caixa, quando não exercida a opção pelo contribuinte, que se faça a tributação máxima sobre apenas 20% do valor omitido.

DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

As despesas da atividade rural devem ser comprovadas por meio de documentação que permita a convicção de sua ocorrência, devendo ser mantida sua glosa no caso de apresentação incompleta ou insuficiente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 03 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro e Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração, de fls. 02/07, com ciência do sujeito passivo em 04/11/2019 (fls. 119), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, com fundamento na constatação de despesa da atividade rural não comprovada, nos valores de R\$ 96.457.827,27 em 2015 e R\$ 10.816.661,15 em 2016.

Conforme o Relatório de Verificação Fiscal, de fls. 08/11, os valores foram obtidos nos sistemas da RFB, em consulta a notas-fiscais emitidas por terceiros e tendo como destinatário o contribuinte, tendo em vista que o interessado não atendeu às intimações para entrega de documentos, notadamente o Livro Caixa referente à exploração da atividade rural.

O autuado apresentou impugnação, em 29/11/2019 (fls. 128/132), acompanhada dos documentos de fls. 133/391, alegando que os valores apurados pelo fisco são referentes a despesas não relacionadas no sistema de emissão de notas-fiscais eletrônicas acessados pela RFB, e que consistem em:

- pagamentos efetuados a funcionários, guias de FGTS e INSS que poderiam ser verificados pelo sistema GFIP, conforme extratos que anexa;
- compra de bovinos sem a devida emissão de nota fiscal pelo vendedor, conforme Guias de Trânsito Animal (GTA) que anexa.

Argumenta, ainda, que houvesse divergência no valor das despesas e investimentos na atividade rural, pela não apresentação ou falta de escrituração do livro caixa, a tributação deveria ser efetuada com o arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta ou utilizando o desconto simplificado, conforme os art. 53 § 2º e 77 do Decreto nº 9.580/18.

Por fim, reclama do efeito confiscatório da autuação e do arrolamento de seus bens, ferindo o art. 150 inciso IV da Constituição Federal.

Em 29 de abril de 2020, a 6ª Turma da DRF/JFA, julgou a impugnação improcedente, com manutenção do crédito tributário lançado, conforme se depreende dos trechos abaixo transcritos:

“De início convém frisar que, no que concerne aos argumentos do recorrente de que, com a presente autuação, estariam sendo violados dispositivos constitucionais por estar caracterizado ato de confisco, diga-se que não cabe aos agentes públicos apreciar questões relativas à constitucionalidade de lei vigente mediante juízos subjetivos, dado o princípio da legalidade que vincula a atividade administrativa.

Tais questões fogem da esfera de competência desta autoridade tributária, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

(...)

No caso, verificando despesas não dedutíveis da atividade rural, por falta de comprovação, cabe à fiscalização, para fins de apuração do efetivo resultado tributável dessa atividade, o respeito à opção do declarante quanto à forma de tributação da atividade rural, pela apuração de resultado na forma do artigo 63 do RIR/1999.

Consolidada a opção, no ato da entrega da DAA/IRPF, não pode mais ser alterada a forma de tributação escolhida, seja dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, pessoas físicas, e, como no caso, quando oriundos da atividade rural, na espécie, da regra geral receita x despesas para o percentual presumido de vinte por cento da receita bruta.

(...)

Passa-se, assim, à análise da documentação apresentada pelo impugnante na tentativa de comprovar as despesas glosadas.

(...)

O relatório das GTA emitidas pela Agência de Defesa Agropecuária do Estado do Tocantins – ADAPEC, anexadas às fls. 139/332, não socorrem o contribuinte, pois não detalham os valores envolvidos, não sendo também possível o confronto com as notas fiscais consideradas no lançamento.

Já as GFIP de fls. 335/391 trazem os gastos com salários e encargos relativos aos trabalhadores que seriam relacionados à atividade rural do contribuinte, sendo nesse caso devida sua consideração como despesas da atividade rural por se enquadrarem no conceito de necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora.

Contudo, os documentos juntados carecem de totalização, sendo em muitos casos ilegíveis, o que impede sua aceitação para o fim de restabelecimento das despesas. Necessário seria que o interessado discriminasse os valores que quisesse ver acatados, para conferência no julgamento.

Por conseguinte, não há reparo a ser feito no lançamento”.

O contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário reiterando as razões de fato e de direito expostas em seu instrumento Impugnatório, com acréscimo de:

- Cerceamento de defesa, pelo Acórdão recorrido não permitir a utilização de documento oficial e reconhecido pelo Estado de Tocantins (ADAPEC – Órgão auxiliar da Secretaria da Fazenda do Estado de Tocantins, que controla toda a movimentação de animais (gado bovino) que constituem a atividade do Recorrente;
- Juntada das Notas-fiscais de entrada e saída emitidas;
- Argumento sobre a obrigatoriedade de adoção de pauta fiscal nas suas atividades comerciais pelo Estado de Tocantins;
- Juntada do Livro Caixa, Entradas e Saídas, com alerta prévio de defeito técnico contábil originária das partidas dobradas.

Ato conseguinte, já em sede de minha Relatoria, converti o julgamento em diligência, a fim de que a Unidade de origem avaliasse a documentação contábil juntada, em sede de Recurso Voluntário, a fim de confrontá-la com o lançamento efetuado. Após a prática deste ato, solicitei a intimação do contribuinte para manifestação no prazo de 30 dias, caso assim o quisesse.

O Relatório de Diligência Fiscal, com clareza em sua análise, assim dispôs:

“RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

1- SOLICITAÇÃO

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo a IRPF dos anos-calendário de 2015 e 2016, decorrente de despesa de atividade rural não comprovada (fls.2/52).

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais solicitou diligência por meio da Resolução n. 2402-001.356 – 2a . Seção de Julgamento / 4a . Câmara / 2a . Turma requerendo que “a Unidade de origem avalie a documentação contábil juntada, em sede de Recurso Voluntário, a fim de confrontá-la com o lançamento efetuado” (fls.752/755).

2 - ANÁLISE

Conforme fls.413/747, o contribuinte apresentou, em conjunto com o Recurso Voluntário, Resumo da Movimentação do Rebanho e Inventário de Gado e lista das notas fiscais a ele relacionadas, ambos documentos emitidos pela Secretaria

da Fazenda do Estado do Tocantins, além de livro razão referente a sua atividade rural.

2.1 - Resumo da Movimentação do Rebanho e Inventário de Gado

Quanto ao Resumo da Movimentação do Rebanho e Inventário de Gado (fls.439 e 447/456, tal documento não informa valores, além de não produzir efeito tributário direto. Desse modo, e tendo em vista que no presente caso estão disponíveis as notas fiscais, estes sim documentos com informação de valores das transações e que produzem efeito tributário direto, infrutífero aprofundar análise do Resumo da Movimentação do Rebanho e Inventário de Gado.

2.2 – Notas Fiscais

Quanto à lista das notas fiscais, para confirmação dos dados e facilitação na manipulação, foi solicitado à Secretaria da Fazenda do Estado do Tocantins arquivo em formato Excel contendo informações sobre todas as notas fiscais em que o contribuinte constou como destinatário ou remetente (fls.758/765).

Segundo o arquivo, em relação ao ano de 2015, verifica-se que o contribuinte consta como destinatário em notas fiscais que caracterizam compra por ele efetuada - e portanto consistem em despesas - em montante total de R\$ 36.642.594,39 (fls.766/819). No auto de infração, no entanto, além dessas notas fiscais, foram consideradas outras notas, especialmente notas com CFOP 1910, 5201, 5451 e 5949, que não caracterizam compra, totalizando despesa de R\$ 37.137.285,54 (fls.12/31).

Em relação ao ano de 2016, verifica-se que o contribuinte consta como destinatário em notas fiscais que caracterizam compra por ele efetuada em montante total de R\$ 27.919.820,28 (fls.820/873). No auto de infração, no entanto, além dessas notas fiscais, foram consideradas outras notas, especialmente notas com CFOP 5201, 5202, 5451 e 5949, que não caracterizam compra, totalizando despesa de R\$ 30.626.471,85 (fls.32/48).

Dessa forma, para os dois anos-calendário, a lista de notas fiscais juntadas pelo contribuinte ao Recurso Voluntário não amparam aumento no valor da despesa considerada no Auto de Infração.

2.3 - Livro Razão

Quanto ao livro razão, em relação ao ano de 2015, no que diz respeito às despesas, observa-se que consta, na conta Caixa, o valor total de R\$ 134.383.881,00 (fls.577/612). Entretanto, verifica-se que foram registradas compras de forma repetida, indevidamente, no caso de notas fiscais que tinham mais de um item. É o caso, por exemplo, da nota fiscal n.2008328, de valor total de R\$ 87.187,00, composta de 4 itens (fl.818). Em vez de registrar o valor de cada item separadamente, foi lançado o valor total 4 vezes (fl.612). Observa-se, ainda, que foram registradas como despesa notas fiscais que não se referem a compras, a exemplo de diversas notas que têm como emitente o próprio contribuinte e são

relativas a remessa para leilão (CFOP 5914; nota fiscal n.1992018, por exemplo, à fls.612, 765).

Em relação ao ano de 2016, no que diz respeito às despesas, observa-se que consta, na conta Caixa, o valor total de R\$ 41.443.133,00 (fls.651/698). Entretanto, verifica-se que foram registradas como despesa notas fiscais que não se referem a compras, a exemplo de diversas notas que têm como emitente o próprio contribuinte e são relativas a retorno de leilão (CFOP 1914; nota fiscal n.2286093, por exemplo, à fls.698, 765).

Dessa forma, para os dois anos-calendário, os livros razão juntados pelo contribuinte ao Recurso Voluntário, devido a existência de diversas inconsistências, não amparam aumento no valor da despesa considerada no Auto de Infração. Ademais, tendo em vista que as despesas registradas no livro devem ser comprovadas, e considerando que os únicos documentos comprobatórios das despesas apresentados no Recurso foi a lista de notas fiscais, as quais, como já descrito, não comprovam despesa maior do que a já considerada no Auto de Infração, não há que se falar em aumento da despesa já admitida.

2.4 - Receita

Embora o Auto de Infração seja decorrente de verificação sobre a despesa da atividade rural, cabe, no caso, tratar da receita da atividade rural, uma vez que foi observada inconsistência nessa receita declarada pelo contribuinte na DIRPF, a qual não foi objeto de verificação no procedimento fiscal e influencia na determinação do imposto devido.

Para o ano-calendário de 2015, o contribuinte informou na DIRPF, como receita da atividade rural R\$ 133.831.785,06 (fl.103). No livro razão, informou um valor próximo a esse, R\$ 134.620.553,25 (fl.612). Observa-se, no livro razão, que foram registradas vendas de forma repetida, indevidamente, no caso de notas fiscais que tinham mais de um item. É o caso, por exemplo, da nota fiscal n.2003765, de valor total de R\$ 28.600,00, composta de 2 itens(fl.926/927). Em vez de registrar o valor de cada item separadamente, foi lançado o valor total 2 vezes (fl.611). Verifica-se, ainda, que foram registradas como receita notas fiscais que não se referem a vendas, a exemplo de diversas notas de saída que têm como destinatário o próprio contribuinte e são relativas a remessa para leilão (CFOP 5914; nota fiscal n.1997658, por exemplo, à fl.611, 765).

A partir da lista das notas fiscais juntadas ao Recurso Voluntário, excluindo-se, das notas emitidas pelo contribuinte, as notas fiscais com CFOPs 1914, 5151, 5913, 5914 e 5949, os quais não são relativos a vendas, encontra-se como valor de vendas, para o ano de 2015, o montante de R\$ 69.430.199,90 (fl.874/928). Desse valor, abatendo-se as devoluções de venda de R\$ 46.708,60 (CFOP 5201, fl.929), chega-se ao valor de receita de R\$ 69.383.491,30.

Para o ano-calendário de 2016, o contribuinte informou na DIRPF, como receita da atividade rural R\$ 41.638.672,38 (fl.115). No livro razão, informou esse mesmo valor (fl.698).

Entretanto, verifica-se que foram registradas como receita notas fiscais que não se referem a vendas, a exemplo de diversas notas de saída que têm como destinatário o próprio contribuinte e são relativas a remessa para leilão (CFOP 5914; nota fiscal n.2284350, por exemplo, à fl.697, 765).

A partir da lista das notas fiscais juntadas ao Recurso Voluntário, excluindo-se, das notas emitidas pelo contribuinte, as notas fiscais com CFOPs 1914, 5151, 5913, 5914 e 5949, os quais não são relativos a vendas, encontra-se como valor de vendas, para o ano de 2016, o montante de R\$ 43.636.824,50 (fl.930/968). Desse valor, abatendo-se as devoluções de venda de R\$ 583.147,00 (CFOP 5201 e 5202, fl.969), chega-se ao valor de receita de R\$ 43.053.677,50, que, por sinal, é maior que aquele informado pelo contribuinte na DIRPF.

Dessa forma, para os dois anos-calendário, os livros razão juntados pelo contribuinte ao Recurso Voluntário apresentam inconsistência na receita declarada. Para o ano-calendário de 2015, consta receita de R\$ 134.620.553,25, enquanto que, pelas notas fiscais encaminhadas pela SefazTO, a receita seria de R\$ 69.383.491,30. Já para o ano-calendário de 2016, consta receita de R\$ 41.638.672,38, enquanto que, pelas notas fiscais encaminhadas pela Sefaz-TO, a receita seria de R\$ 43.053.677,50.

3 – CONCLUSÃO

Considerando o exposto, os documentos juntados pelo contribuinte ao Recurso Voluntário não amparam redução no valor da infração verificada no Auto de Infração (despesa da atividade rural não comprovada). A se considerar as notas fiscais juntadas, haveria, na verdade, redução da despesa admitida, que para o ano de 2015 passaria de R\$ 37.137.285,54 para R\$ 36.642.594,39 e para o ano de 2016 passaria de R\$ 30.626.471,85 para R\$ 27.919.820,28.

De todo modo, cabe consignar que embora não tenha sido objeto de verificação nº procedimento fiscal, a receita da atividade rural informada pelo contribuinte nas DIRPFs dos anos calendário de 2015 - R\$ 133.831.785,06 - e 2016 – R\$ R\$ 41.638.672,38 - apresenta inconsistência.

Para 2015, pelas notas fiscais encaminhadas pela Sefaz-TO, a receita seria de R\$ 69.383.491,30, e para 2016 seria de R\$ 43.053.677,50”.

O contribuinte apresentou suas razões complementares, diante da Informação Fiscal prestada, nos seguintes termos:

“1 – PRELIMINAR DE NULIDADE

Consta, no relatório da Diligência Fiscal, como base de cálculo do imposto de renda pessoa física, o valor de notas fiscais de vendas realizadas, certamente, por equívoco, tendo como remetente e destinatário, o recorrente, pois o seu CPF

consta como comprador e vendedor, numa mesma operação. Conforme demonstração na apreciação do mérito, materializando o erro procedimental de preenchimento das notas fiscais de retorno de gado bovino.

Assim, nobres julgadores, comprova-se que a cobrança complementar de imposto, se deu pela falta de capacidade de gestão das atividades da equipe do recorrente e por falta de conhecimento prático da auditoria fiscal, quanto às atividades fiscalizadas, jamais por sonegação fiscal.

O imposto devido pelo contribuinte foi apurado e recolhido.

A Auditoria Fiscal, até poderia impor multa formal ao contribuinte, devido ao equívoco procedimental, entretanto, jamais, cobrar imposto de renda suplementar, pois cobrar imposto de erro de forma, do contribuinte, seria um erro maior, uma anomalia fiscal.

Em face ao exposto requer, em matéria preliminar, a nulidade da autuação por falta de clareza e da tempestividade da autorização legislativa e devido a, no relatório de diligência, não haver excluído as notas fiscais preenchidas de forma equivocada, como sendo vendas, mas que, na verdade, tratava-se de retorno de rebanho não vendido no leilão.

(...)

2- ANÁLISE DE MÉRITO - PEDIDO DE PRAZO DE MAIS 60 (SESSENTA) DIAS PARA REFAZER O LEVANTAMENTO FISCAL DA AUDITORIA E DO RELATORIO DA DILEGENCIA FISCAL.

Caso Vossa Excelência não se sinta com o livre convencimento de julgador para extinguir a autuação em matéria preliminar, passamos para análise do mérito. O recorrente solicita, respeitosamente, que lhe sejam concedidos, mais 60 (sessenta) dias, para que possa refazer o levantamento da Auditoria Fiscal e das Diligências Fiscais, através de contratação de perito especializado na atividade rural, pois jamais obteve sobra em seus negócios e não dispõe de condições financeiras para pagar o imposto cobrado na autuação.

Assim, porque, sua atividade rural, nunca gerou lucratividade nem de 2% ao ano. A margem líquida da autuação e da sugestão no Relatório de Diligência, é exorbitante e impensável, para a atividade rural de compra e venda de gado bovino no Brasil.

Sem sobra, não há capacidade contributiva para o valor cobrado, pois a autuação, na forma que se apresenta, é bastante superior a todos os bens do recorrente. Portanto impagável.

Assim, com mais 60 (sessenta) dias de prazo, o recorrente compromete-se apurar e recolher a diferença que for comprovada, na perícia, ainda que seja de forma parcelada. Com certeza, esta é, S.M.J., a melhor alternativa, para que seja evitada a descontinuidade de todos os seus negócios.

3- QUANTO AO LIMITE DE 20% DA RECEITA BRUTA TOTAL.

O relatório de Diligência Fiscal comprovou que a declaração do recorrente está com o preenchimento equivocado, tanto do valor das compras, despesas e investimentos, como no lançamento da receita bruta.

Inicialmente, pede que seja desconsiderada a redução do valor da compra sugerida no Relatório de Diligência. Requer que seja considerado somente o valor das compras de rebanho, como se fosse a base de cálculo do imposto de renda pessoa física, uma espécie de lucro bruto, receita – despesas, sem considerar os gastos com despesas, perdas e investimentos. Portanto nos dois anos-calendários fiscalizados, 2015 e 2016, requer que seja mantido o valor registrado nos livros caixa da atividade rural, anexos ao presente recurso.

Como o valor das vendas, registradas no Relatório de Diligência, apresenta diferença mínima, dos valores registrados nos livros caixas da atividade rural, preparados para o presente recurso, pede que seja corrigida autuação para 20% do valor das vendas registradas, conforme autorização legislativa do art. 5º da Lei nº 8.023/1990 e Art. 71, § 1º do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

4- CÁLCULO DA AUTUAÇÃO COM BASE NO VALOR EQUIVANTE A 20% DA RECEITA BRUTA DEDUZIDAS AS NOTAS FISCAIS DE VENDAS DO RECORRENTE PARA SI MESMO(RECORRENTE).

Como o recorrente não conseguiu filtrar as notas fiscais de remessa (equivocadas como sendo notas fiscais de vendas do leilão), deixou de considerar somente as notas fiscais de vendas do recorrente para ele mesmo, por não ter movimentação financeira de pagamento, nem de recebimento, por tratar-se de notas fiscais de retorno. Dessa forma, não possuem valor comercial, fugindo, portanto, à essência do imposto de renda, que tributa a entrada de recursos financeiros.

(...)

Assim, sem filtrar as notas fiscais de vendas do leilão, remessa para o recorrente, o valor a recolher seria de R\$ 3.710.581,06 no ano -calendário de 2015 e R\$ 2.142.067,54 no ano - calendário de 2016, corrigindo a autuação para R\$ 5.852.648,60, mais os acréscimos legais.

Esclarecendo que o recorrente escriturou o livro caixa dos dois anos calendários das notas fiscais de vendas, estando como remetente e destinatário, e o livro caixa digital das demais notas fiscais de vendas em livro caixa digital distinto. Todos anexos aos autos.

(...)

- REQUERIMENTO

Em face ao exposto, e por tudo mais que consta dos autos, requer respeitosamente à Vossa Excelência que seja recebido e provido, o presente recurso, para a concessão de mais 60 (sessenta) dias de prazo, para refazimento do levantamento, excluindo os retornos que configuram como notas fiscais de

vendas do leilão e/ou pagar o imposto da base de cálculo presumida para 20%, reduzindo o valor da autuação para:

- R\$ 5.852.648,60, com a redução das vendas realizadas tendo como remetente e destinatário.

- R\$ 6.053.390,07 sem a redução das notas fiscais de retorno que consideram como vendas que consta como remetente e destinatário o próprio recorrente, por ser medida de inteira e salutar justiça”.

À fl. 1.086, há novo petitório, com alteração do Procurador representante do contribuinte, com as seguintes informações e solicitações:

“DIVINO CABRAL DE SOUSA, já qualificados nos autos vem requerer o desentranhamento dos documentos juntados pelo contribuinte nas páginas nº 975 à 984, como também os documentos acostados nas páginas 1.068 à 1076, tendo em vista que os documentos não auxiliará a solução da lide.

Não obstante, o contribuinte faz juntadas dos documentos que irá subsidiar o julgamento, os documentos e que atende a diligência solicitada pelo órgão julgador no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais solicitou diligência por meio da Resolução n. 2402-001.356 – 2a. Seção de Julgamento / 4a. Câmara / 2ª, os documentos estão salvos nº seguinte endereço:

<https://drive.google.com/drive/folders/1ejXS7E2nyyYzNgDdcHwQEVc1Tif1nw8B?usp=sharing>

Entre os documentos estão as notas fiscais (XML) de entrada e saída do contribuinte do exercício de 2015 e 2016, além de perícia contábil demonstrando o valor real das receitas e despesas vinculadas a atividade rural, comprovando que os valores são bem diferentes dos usados pela agente do fisco quando do lançamento do crédito tributário.

Neste interim, o contribuinte requerer apreciação das informações inserida neste processo administrativo, com propósito de subsidiar a decisão do órgão jugado sobre o lançamento de ofício efetuado pelo fisco.

Insta destacar, que a nulidade do auto de infração está evidente no presente caso, pois o crédito tributário foi lançado pelo agente do fisco analisando apenas premissa sobre as despesas da atividade rural, sendo omissa sobre quais seriam as verdadeiras receitas auferidas pelo contribuinte no exercício de 2015 e 2016.

Em relação a nulidade mencionada no parágrafo anterior, está fica mais cristalina com teor do trecho constante no relatório de diligência fiscal onde o auditor responsável assim manifesta na página 971:

2.4 - Receita

Embora o Auto de Infração seja decorrente de verificação sobre a despesa da atividade rural, cabe, no caso, tratar da receita da atividade rural, uma vez que foi observada inconsistência nessa receita declarada pelo contribuinte na DIRPF, a qual não foi objeto de verificação no procedimento fiscal e influencia na determinação do imposto devido.

Veja que a própria autoridade tributária afirma que no procedimento fiscal, foi ignorado a verificação do real valor das receitas da atividade de rural, o que torna nulo o presente auto de infração.

Neste contexto, fica requerido o reconhecimento da nulidade do auto de infração pelo vício mencionado, e que seja desentranhado os documentos mencionados nessa petição”.

Não houve nova manifestação.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os demais requisitos de admissibilidade. Bem por isso, conheço-o para o deslinde do presente julgamento.

Conforme já reportado, em nome do Recorrente foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/07, com ciência do sujeito passivo em 04/11/2019 (fls. 119), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, exercícios 2016 e 2017, anos-calendário 2015 e 2016.

Motivou o lançamento de ofício a constatação de despesa da atividade rural não comprovada, nos valores de R\$ 96.457.827,27 em 2015 e R\$ 10.816.661,15 em 2016.

Conforme o Relatório de Verificação Fiscal de fls. 08/11 os valores foram obtidos nos sistemas da RFB, em consulta a notas fiscais emitidas por terceiros e tendo como destinatário o contribuinte, tendo em vista que o interessado não atendeu às intimações para entrega de documentos, notadamente o Livro Caixa referente à exploração da atividade rural.

O Julgamento foi convertido em diligência, diante da documentação juntada pelo contribuinte, em sede de Recurso Voluntário. Apesar do esforço empenhado, constatou a Autoridade Fiscal que nada lançado nestes autos se modificaria, conforme transcrição abaixo. Frise-se, ainda, que a Autoridade Fiscal notificou a Secretaria da Fazenda do Estado de Tocantis, cumprindo, inclusive, um dos pedidos do contribuinte, em sede recursal, sob pena de violação da ampla defesa e do contraditório:

“Considerando o exposto, os documentos juntados pelo contribuinte ao Recurso Voluntário não amparam redução no valor da infração verificada no Auto de Infração (despesa da atividade rural não comprovada). A se considerar as notas fiscais juntadas, haveria, na verdade, redução da despesa admitida, que para o ano de 2015 passaria de R\$ 37.137.285,54 para R\$ 36.642.594,39 e para o ano de 2016 passaria de R\$ 30.626.471,85 para R\$ 27.919.820,28.

De todo modo, cabe consignar que embora não tenha sido objeto de verificação nº procedimento fiscal, a receita da atividade rural informada pelo contribuinte nas DIRPFs dos anos calendário de 2015 - R\$ 133.831.785,06 - e 2016 – R\$ R\$ 41.638.672,38 - apresenta inconsistência.

Para 2015, pelas notas fiscais encaminhadas pela Sefaz-TO, a receita seria de R\$ 69.383.491,30, e para 2016 seria de R\$ 43.053.677,50”.

É fato que a autoridade fiscal – com o devido respeito à opção pela apuração de receita - despesa, solicitou os comprovantes das despesas ao contribuinte durante o procedimento fiscalizatório. Diante da ausência de entrega de tais, a autoridade autuante fez a apuração pelos dados do sistema, com as notas-fiscais que encontrou.

É de se notar, portanto, que o resultado da diligência confirma que a autoridade fiscal considerou ainda mais notas-fiscais que aquelas apresentadas no recurso.

“2.2 – Notas Fiscais

Quanto à lista das notas fiscais, para confirmação dos dados e facilitação na manipulação, foi solicitado à Secretaria da Fazenda do Estado do Tocantins arquivo em formato Excel contendo informações sobre todas as notas fiscais em que o contribuinte constou como destinatário ou remetente (fls.758/765).

Segundo o arquivo, em relação ao ano de 2015, verifica-se que o contribuinte consta como destinatário em notas fiscais que caracterizam compra por ele efetuada - e portanto consistem em despesas - em montante total de R\$ 36.642.594,39 (fls.766/819). No auto de infração, no entanto, além dessas notas fiscais, foram consideradas outras notas, especialmente notas com CFOP 1910, 5201, 5451 e 5949, que não caracterizam compra, totalizando despesa de R\$ 37.137.285,54 (fls.12/31).

Em relação ao ano de 2016, verifica-se que o contribuinte consta como destinatário em notas fiscais que caracterizam compra por ele efetuada em montante total de R\$ 27.919.820,28(fl.820/873). No auto de infração, no entanto, além dessas notas fiscais, foram consideradas outras notas, especialmente notas com CFOP 5201, 5202, 5451 e 5949, que não caracterizam compra, totalizando despesa de R\$ 30.626.471,85 (fls.32/48).

Dessa forma, para os dois anos-calendário, a lista de notas fiscais juntadas pelo contribuinte ao Recurso Voluntário não ampara aumento no valor da despesa considerada no Auto de Infração”.

Nessa senda, a Informação Fiscal, com base nos documentos carreados pelo próprio contribuinte e pelo próprio Estado de Tocantins, não trouxe nenhum novo elemento a esses autos.

Noutro giro, o argumento carreado pelo Recorrente é que teria comprado gado sem nota, e tenta prová-lo pelo número de animais. Ocorre, contudo, que a prova aceita nestes autos é aquela formalmente aceita – isto é, a nota-fiscal, cuja emissão era obrigatória nos termos da legislação correlata. Dessa forma, irregular comprovar despesa desta natureza de outra forma.

Em relação à preliminar de nulidade (não verificação da receita da atividade rural), é de se notar que tal critério – em nenhum momento – foi fato que ensejou a presente autuação. O motivo da autuação repousa na inadmissibilidade de despesas.

Aliás, a autoridade fiscal utilizou o valor declarado na DIRPF para o lançamento; e, nota-se, que na impugnação, o contribuinte não menciona qualquer erro naquela declaração. A questão da “apuração da receita” foi mencionada tão-somente na Informação Fiscal na diligência, com base em mera retórica.

Não há como alegar nulidade para aquilo que não compõe os autos.

Também indefiro o novo pedido de prazo de manifestação do contribuinte no prazo de 60 dias, em função de sua ausência de previsão legal. Negado, também, solicitação realizada pelo novo Procurador do contribuinte, de desentranhamento de documentos juntados na manifestação de diligência realizada pelo antigo Procurador do contribuinte. Tais compuseram a análise da Diligência realizada pela Autoridade Fiscal, bem como merecem análise dos demais Conselheiros e Conselheiras neste Voto.

Em relação às demais preliminares e pedido de mérito carreados pelo Recorrente, considerando que o Recorrente apenas reiterou, *in totum*, o quanto já apresentado em seu instrumento impugnatório, nos termos do inciso I, §2º, do artigo 114 do novel RICARF, proponho a confirmação da decisão de primeira instância, adotando-a por seus próprios fundamentos, cuja transcrição abaixo faço:

“Voto

A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela toma-se conhecimento.

De início convém frisar que, no que concerne aos argumentos do recorrente de que, com a presente autuação, estariam sendo violados dispositivos constitucionais por estar caracterizado ato de confisco, diga-se que não cabe aos agentes públicos apreciar questões relativas à constitucionalidade de lei vigente mediante juízos subjetivos, dado o princípio da legalidade que vincula a atividade administrativa.

Tais questões fogem da esfera de competência desta autoridade tributária, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Ressalte-se que, nos termos do Art.277 da Portaria nº430, de 9 de outubro de 2017, que aprova o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) não possuem competência para conhecer e julgar, depois que instaurado o litígio, impugnações em processos administrativos fiscais que tratem de Arrolamento de Bens e Direitos, que devem ser direcionadas à unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo.

No mérito, primeiramente o impugnante entende que a base tributável da atividade rural deve limitar-se a 20% da receita bruta no ano-calendário, por não ter sido apresentado livro caixa da atividade rural.

Sobre a forma de apuração do resultado da atividade rural, é relevante destacar os seguintes artigos do RIR/1999, vigente à época dos fatos:

(...)

Os dispositivos legais acima indicam que o contribuinte deve oferecer à tributação o resultado real da atividade rural, na forma geral, ou seja, correspondente à diferença entre os valores das receitas e das despesas de custeio e de investimentos pagos no ano-calendário, opcionalmente, pode se valer do resultado presumido, correspondente a 20% do valor da receita bruta do ano-calendário.

É evidente que, ao preencher a declaração de ajuste anual, o contribuinte opta pela forma de tributação que lhe é mais favorável.

Verifica-se que o interessado optou por tributar o resultado de sua atividade rural, nos anos-calendário examinados, pelo confronto entre receitas e despesas e não pela utilização da proporção de 20% da receita bruta, conforme Declarações de Ajuste Anual anexadas aos autos.

No caso, verificando despesas não dedutíveis da atividade rural, por falta de comprovação, cabe à fiscalização, para fins de apuração do efetivo resultado tributável dessa atividade, o respeito à opção do declarante quanto à forma de tributação da atividade rural, pela apuração de resultado na forma do artigo 63 do RIR/1999.

Consolidada a opção, no ato da entrega da DAA/IRPF, não pode mais ser alterada a forma de tributação escolhida, seja dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, pessoas físicas, e, como no caso, quando oriundos da atividade rural, na espécie, da regra geral receita x despesas para o percentual presumido de vinte por cento da receita bruta.

Consoante dito, o contribuinte tem de fazer a opção pelo modelo de tributação que seja mais favorável para a sua atividade, se pela diferença entre receitas e despesas no livro caixa ou pela aplicação de 20% diretamente sobre a receita bruta, nos termos da previsão contida no art. 5º da Lei nº 8.023/90 (art. 71 do RIR/99), devendo ser exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual - DAA, no anexo da atividade rural.

Acatar o pedido de troca na forma de tributação implicaria retificação da declaração após o início do procedimento fiscal e a consequente exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, procedimento inadmissível perante as normas tributárias de regência. Assim, não há como mudar a opção de apuração do resultado da atividade rural após o início do procedimento fiscal.

Passa-se, assim, à análise da documentação apresentada pelo impugnante na tentativa de comprovar as despesas glosadas.

Podem ser consideradas despesas da atividade rural:

(...)

O relatório das GTA emitidas pela Agência de Defesa Agropecuária do Estado do Tocantins – ADAPEC, anexadas às fls. 139/332, não socorrem o contribuinte, pois não detalham os valores envolvidos, não sendo também possível o confronto com as notas fiscais consideradas no lançamento.

Já as GFIP de fls. 335/391 trazem os gastos com salários e encargos relativos aos trabalhadores que seriam relacionados à atividade rural do contribuinte, sendo nesse caso devida sua consideração como despesas da atividade rural por se enquadrarem no conceito de necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora.

Contudo, os documentos juntados carecem de totalização, sendo em muitos casos ilegíveis, o que impede sua aceitação para o fim de restabelecimento das despesas. Necessário seria que o interessado discriminasse os valores que quisesse ver acatados, para conferência no julgamento.

Por conseguinte, não há reparo a ser feito no lançamento”.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário interposto, a fim de afastar as preliminares exaradas e, ao cabo, negar-lhe provimento.

Assinado digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro