



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.728763/2015-74
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.329 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 17 de dezembro de 2021
Recorrente MARINO STEFANI COLPO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2011

IRPF. ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO.

Para a apuração do resultado da atividade rural, é facultado ao sujeito passivo realizar o confronto entre receitas e despesas ou utilizar a forma simplificada, aplicando o percentual de 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta. Feita a opção pela forma de apuração do resultado, esta é definitiva, devendo ser respeitada no caso de lançamento de ofício, independentemente se ser mais ou menos favorável ao sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte contra o Acórdão nº 2401-005.894, proferido na Sessão de 4 de dezembro de 2018, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o valor de despesas pagas com energia elétrica nos anos-calendário de 2010

e 2011, respectivamente, em R\$ 1.095.213,61 e R\$ 53.058,66. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento ao recurso voluntário. Vencido, em primeira votação, o conselheiro Matheus Soares Leite que dava provimento parcial para recalcular o resultado proveniente da atividade rural em 20% da receita bruta.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

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.

DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL. PEDIDO GENÉRICO DE REVISÃO DO LANÇAMENTO. NEGAÇÃO GERAL.

A existência de um pedido genérico de revisão do lançamento na peça de impugnação, caracterizado pela falta de contestação específica em relação aos motivos da glosa de despesas da atividade rural, equivalente à denominada negativa geral, inadmissível no processo administrativo fiscal. A negação geral acarreta a preclusão da discussão da matéria e inviabiliza a apreciação pelo órgão julgador de segunda instância.

DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL. CONTESTAÇÃO DA MATÉRIA. ENERGIA ELÉTRICA. COMPROVAÇÃO.

Devem ser consideradas, na apuração do resultado da atividade rural, as despesas de custeio com energia elétrica comprovadamente incorridas no ano-calendário.

O recurso visa rediscutir a seguinte matéria: **“nos casos em que o contribuinte opta pela apuração da atividade rural pela sistemática geral, decorrente do confronto entre receitas e despesas, se deve alterar a sistemática para a aplicação do percentual de 20% sobre o valor total da receita bruta, se mais favorável ao contribuinte”.**

Em suas razões recursais o contribuinte aduz, em síntese, que a base de cálculo apurada pela fiscalização, com base no confronto entre receitas e despesas é muito superior ao limite permitido por lei, que seria de 20% da receita bruta declarada; que a apuração do resultado da atividade rural deve observar o limite máximo correspondente a 20% da receita bruta declarada, nos termos do art. 5º, da Lei nº 8.023, de 1990 e art. 18, da Lei nº 9.250, de 1.995; que a escolha do arbitramento seria um poder-dever da fiscalização, quando verificada irregularidades na escrituração do Livro Caixa; que sendo obrigatória a escrituração do Livro-Caixa, a presença de irregularidades não permite que a Fiscalização faça o confronto entre

receitas e despesas, devendo apurar o resultado com base no arbitramento, independentemente do regime eleito pelo contribuinte; que ao contrário do que foi afirmado no recorrido, a fiscalização não apurou o resultado da atividade rural de forma satisfatória; que a recomposição do resultado da atividade rural com base nos documentos fornecidos pelo contribuinte não tem o condão de eliminar o dever do arbitramento no caso de deficiências na escrituração; que o lançamento da forma como foi feita prestigia a prática de condutas que favorecem a torpeza; que caso o contribuinte não tivesse apresentado o Livro-Caixa e os milhares de documentos, teria sofrido autuação três vezes menor. Reporta-se aos paradigmas; que ainda que não se entenda pelo apuração com base no arbitramento, ainda assim, a base de cálculo deveria ser de, no máximo, 20% da receita bruta. Reporta-se aos paradigmas.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões nas quais defende a manutenção do recorrido com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Trata-se de autuação para exigência de IRPF nos anos-calendário de 2010 e 2011, incidente sobre diferença de resultado da atividade rural. A Fiscalização identificou diferenças entre os valores das receitas e despesas apuradas no Livro-Caixa e as declaradas na DIRPF. Além disso, apurou que houve a dedução, no livro caixa, de despesas indedutíveis ou não comprovadas. Procedeu, então ao lançamento, considerando como receitas os valores declarados no Livro Caixa e como despesas os valores declaradas no Livro-Caixa subtraídas aquelas não comprovadas. Tudo isso detalhadamente demonstrado no Relatório Fiscal.

Pois bem, o contribuinte pretende que, diante desses fatos, o lançamento deveria ter sido realizado com base no arbitramento, considerando 20% da receita bruta apurada.

Vejamos o que diz a legislação a respeito:

Lei 8.023, de 1.990:

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

[...]

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.

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.

Lei 9.250, de 1.995:

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.

§ 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.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

Como se vê, a Lei nº 8.023 define o resultado da atividade rural como sendo a diferença entre as receitas e as despesas, facultando ao sujeito passivo, apurar o resultado de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 20% sobre a receita apurada. No caso de falta de escrituração, a mesma lei prevê o arbitramento do resultado à base de 20% da receita. Tal previsão consta também da Lei nº 9.250, de 1.995.

O contribuinte reivindica que, diante da “imprestabilidade” do Livro-Caixa, o lançamento deveria ter sido realizado com base em arbitramento, que geraria um resultado mais favorável ao sujeito passivo.

Tal pretensão, todavia, não tem respaldo legal. Primeiramente, a lei, em momento algum, afirma, ou sequer sugere, que o lançamento deve ser feito sempre com base na forma que gere o menor resultado. É certo que faculta ao sujeito passivo escolher a forma de apuração, a qual supostamente, será aquela que, de fato, gere o menor resultado tributável. Porém, feita a escolha da forma de tributação pelo contribuinte, esta é definitiva. Eventual lançamento de ofício, no caso de apuração de diferenças a tributar, deve respeitar a opção do sujeito passivo, independentemente de o resultado ser mais ou menos favorável ao sujeito passivo. No presente caso, o contribuinte optou por tributar com base na diferença entre receitas e despesas e a fiscalização glosou deduções e considerou a receita escriturada no livro-caixa, e revisou o lançamento apenas alterando esses valores.

Também não procede a alegação de que o lançamento deveria ter sido feito com base no arbitramento devido à “imprestabilidade” da escrituração. Ao contrário do que afirmado, o lançamento baseou-se nas receitas e despesas escrituradas no livro-caixa e apenas glosou parte das despesas. Portanto, o lançamento teve como base a escrituração que, por certo, não pode ser considerada imprestável. Ademais, tal juízo caberia à autoridade fiscal, e não ao próprio contribuinte.

A aceitar a pretensão do contribuinte de que a autoridade lançadora deveria proceder ao lançamento considerando a forma de tributação mais benéfica, independentemente da opção pela forma de tributação eleita pelo sujeito passivo, isso significaria premiar a dedução indevida de despesas, para reduzir a tributação com base no confronto entre receitas e despesas, ou mesmo gerar prejuízo fictício, pois, caso descoberto o artifício sempre restaria ao contribuinte a possibilidade da tributação pela forma simplificada. E é exatamente a situação que se tem neste caso. Aqui o contribuinte deduziu despesas indevidas, apurando resultado negativo ou muito pequeno. Caso tivesse declarado corretamente as receitas e as despesas, a melhor opção teria sido a apuração com base na estimativa.

Por todo o exposto, penso que não merece prosperar a pretensão do contribuinte.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial do contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa