



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.723857/2012-13
ACÓRDÃO	2102-003.365 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROGÉRIO ATAÍDE CALDAS PINTO ESPÓLIO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO FORA DO PRAZO LEGAL.
INTEMPESTIVIDADE RECONHECIDA.

É de 30 (trinta) dias o prazo para interposição de Recurso Voluntário pelo contribuinte, conforme prevê o art. 33, caput, do Decreto-lei n. 70.235/72. O não cumprimento do aludido prazo impede o conhecimento do recuso interposto em razão da sua intempestividade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário por intempestividade.

(documento assinado digitalmente)

Jose Marcio Bittes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado(a)), Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls.238/246 lavrado pela DRF/Salvador/BA em 09/04/2012, contra o contribuinte retro identificado, que resultou na cobrança do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao exercício financeiro de 2009, no montante de **R\$ 51.816,77**, sendo **R\$ 25.319,70** de imposto de renda, **R\$ 18.989,78** de multa proporcional (passível de redução), e **R\$ 7.507,29** de juros de mora calculados até abril de 2012.

O lançamento em foco decorreu da apuração pela autoridade revisora de “*omissão de rendimentos da atividade rural*”, ocorrida no ano-calendário de 2008, no montante de R\$ 460.358,29, resultando no arbitramento da base de cálculo do imposto de renda correspondente, à razão de 20% (vinte por cento) da Receita Bruta apurada no ano-calendário em foco, efetuado pela autoridade fiscal, conforme expresso no item “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls.240 – parte integrante do Auto de Infração ora contestado – e Termo de Verificação Fiscal de fls.234/237.

Tendo em vista que o contribuinte, apesar de devidamente intimado, mediante Termo de Intimação Fiscal de 27/02/2012 a fls.68 e Termo de Reintimação Fiscal de 20/03/2012 a fls.74, não atendeu a exigência fiscal para apresentar “*o Livro Caixa referente a atividade rural, com a respectiva documentação comprobatória da veracidade das receitas e das despesas escrituradas*”, foi então mensurada pelo Fisco a Receita Bruta de sua atividade rural, na importância de **R\$ 460.358,29**, tomando por base os valores provenientes de venda de bovinos efetuada pelo interessado, no ano-calendário de 2008, à empresa **Siena Alimentos Ltda, CNPJ 01.363.741/0001-08**, arbitrando-se o valor tributável em **R\$ 92.071,66** conforme “*Demonstrativo do Arbitramento da Base de Cálculo do IRPF referente à Atividade Rural*” apensado às fls.69/70 e documentação anexada às fls.189/231.

Em sua peça impugnatória de fls.248/261, instruída com os elementos de fls.281/354, o contribuinte, legalmente representado por sua inventariante, nomeada pelo Termo de Compromisso de fls.266, contesta, por meio dos procuradores nomeados pelo instrumento de mandato de fls.262, o lançamento efetuado, quando, em apertada síntese, argumenta que: 1) “*Demonstra o Livro Caixa da Atividade Rural, juntamente com as notas fiscais da venda dos animais e os recibos e notas fiscais de despesas com a atividade rural, a ocorrência de prejuízo em todos os meses do ano-calendário de 2008*”; 2) O contribuinte não obteve resultado positivo em suas atividades rurais e, portanto, não há que se falar em omissão de rendimentos; 3) Durante a revisão fiscal, ocorreu em 23/02/2011 o repentino falecimento do contribuinte, “*sendo este arrimo de*

família, que centralizava em si a administração de todos os seus bens, assim como os relativos às atividades rurais realizadas em propriedade rural denominada Fazenda São Francisco de Assis”; 4) “Os constantes pedidos de dilação de prazo na busca de organizar toda a documentação requerida pelo Auditor Fiscal, no bojo do processo administrativo fiscal, ocorreram em razão de que sua filha e inventariante, além de emocionalmente abalada, não tinha qualquer conhecimento relativo ao modo de administração dos bens do falecido”; 5) O Fisco procedeu à errônea apuração de omissão de rendimentos, “sopesando apenas a receita bruta obtida, sem, contudo, observar as despesas provenientes da atividade rural do impugnante, não considerando tal fato quando do malsinado lançamento de ofício”; 6) A autoridade fiscal “consignou apenas os valores de entrada (referentes à realização de venda de animais), contudo omitiu-se de analisar as saídas/despesas, encontrando saldo positivo irreal, quando em verdade a atividade rural do contribuinte fechou em saldo negativo todos os meses do ano de 2008”, conforme demonstrativo; 7) Embora tenha sido intimado o contribuinte para a apresentação do Livro Caixa referente às atividades rurais, “em um primeiro momento não se fez possível tal apresentação devido ao falecimento do impugnante, único administrador dos negócios”; 8) A representante do Espólio, através dos advogados constituídos, colacionou ao processo administrativo todos os demonstrativos de receita e despesas (notas fiscais de compradores, Guias de Transporte de Animais (GTA), recibos e notas fiscais de despesas, entre outros) inerentes à atividade rural exercida pelo falecido, “faltando apenas a apresentação do Livro Caixa em decorrência da dificuldade em identificar e contatar o seu contador/contabilista”; 9) É possível notar a não ocorrência de lucro apenas analisando a documentação já acostada ao processo administrativo, “mostrando-se desnecessária a apresentação do Livro Caixa”; 10) Porém, “o Auditor-Fiscal, alicerçando-se no fato de não ter sido apresentado o mencionado livro, efetuou o malsinado lançamento, no valor de R\$ 51.816,77”.

O impugnante “requer ao presente Órgão que se proceda novamente à análise dos documentos anteriormente apresentados, em consonância com o Livro Caixa que ora se faz juntada”, salientando ainda, em resumo, que : 1) A Receita Federal “não faz menção aos recibos e notas fiscais de despesas colacionados pelo próprio contribuinte ao processo administrativo fiscal, de modo que demonstra que se omitiu em analisar as receitas auferidas com as despesas realizadas”; 2) A omissão de rendimentos apurada pela Receita Federal “corresponde à receita bruta obtida com a venda de animais, mas ao cruzar os mencionados valores com as despesas realizadas na execução da atividade rural, tem-se como saldo final considerável PREJUÍZO, razão pela qual não há que se falar em ocorrência de imposto sobre a renda”; 3) Conforme se infere das escriturações contidas no mencionado Livro Caixa, “fica evidente que as despesas em todos os meses daquele ano, como dito, superaram as receitas obtidas com a venda de animais”.

O autuado insurge-se também contra a aplicação da multa de ofício de 75% prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, pois “*no presente caso não houve incidência do tributo, em decorrência de ter havido somente prejuízos, o que por si só afasta a aplicabilidade do artigo em tela*”, ressaltando seu caráter confiscatório, ou seja, “*a multa com tamanho percentual se mostra desvinculada com os mandamentos constitucionais*”.

Para corroborar seus argumentos, o contribuinte transcreve texto da lavra do ilustre jurista Hugo de Brito Machado e ementas de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

A decisão de piso foi parcialmente desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO.

A falta de escrituração do Livro Caixa para apuração do resultado da exploração da atividade rural implica o arbitramento da base de cálculo, à razão de vinte por cento da Receita Bruta obtida no ano-calendário correspondente.

INFRAÇÕES E PENALIDADES. MULTA DE OFÍCIO.

Incabível a aplicação da multa de ofício de 75%, (setenta e cinco por cento) quando se tratar de imposto decorrente de infrações apuradas pelo Fisco em Declaração de Ajuste Anual IRPF apresentada pelo de cujus. No caso, aplica-se a multa de mora de 10% (dez por cento) prevista no artigo 964, inciso I, alínea “b”, do RIR/1999 vigente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/04/2016, o sujeito passivo interpôs, em 17/05/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos ou a ocorrência da infração tributária;
- b) aplicação do princípio da verdade material na apreciação das provas;
- c) possibilidade de juntada de provas em sede recursal;
- d) as despesas escrituradas no livro caixa estão comprovadas nos autos;
- e) os rendimentos sem vínculo empregatício estão comprovados nos autos;
- f) os rendimentos provenientes de atividade rural estão comprovados nos autos - inexistência de omissão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é intempestivo, motivo pelo qual dele não conheço.

De acordo com o art. 5º do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, o prazo para apresentação do recurso se iniciou no dia 14/04/2016. Por força do art. 33 do mesmo normativo, o término do prazo se deu em 16/05/2016 (segunda-feira). Não consta dos autos que esses dias não tenham sido de funcionamento normal da repartição de circunscrição do contribuinte.

Pelo exposto, considerando ainda que o contribuinte não argui a tempestividade do recurso, este não deve ser conhecido.

Caso seja vencido, importa ressaltar que o litígio recai sobre a regularidade do arbitramento de rendimento auferido em atividade rural.

O contribuinte foi intimado pelo Fisco para apresentar o Livro Caixa e documentos comprobatórios de suas atividades rurais. Apesar de ter solicitado prorrogação do prazo para essa apresentação, não cumpriu a exigência dentro do prazo estipulado. Isso levou a autoridade fiscal a arbitrar seus rendimentos da atividade rural em 20% da receita bruta, conforme previsto no artigo 60 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).

A defesa do contribuinte contesta o arbitramento, alegando que a autoridade fiscal poderia ter analisado a documentação existente para verificar a ausência de lucro, sem a necessidade do Livro Caixa. No entanto, o artigo 60 do RIR/1999 estabelece claramente a obrigatoriedade da escrituração do Livro Caixa para apuração dos resultados da atividade rural.

Como o Livro Caixa não foi apresentado mesmo após as intimações fiscais, o arbitramento da base de cálculo foi uma medida cabível e respaldada legalmente. A apresentação posterior do Livro Caixa não altera essa decisão, pois foi feita de forma intempestiva e não segue as normas estabelecidas para sua elaboração e manutenção. Assim, a infração apurada pela autoridade fiscal é mantida.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

I – Omissão de rendimentos da atividade rural.

O contribuinte foi intimado pelo Fisco, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls.68, lavrado em 27/02/2012, entregue em **05/03/2012** – AR Correios a fls.71 – a apresentar o “*Livro Caixa, referente à atividade rural (criação e venda de suínos e bovinos), com a respectiva documentação comprobatória da veracidade das receitas e das despesas escrituradas*”.

Mediante correspondência recebida pela Fiscalização em **12/03/2012**, apensada às fls.72/73, o interessado, alegando não ter como atender ao Fisco dentro do prazo estipulado, requereu a *“dilação do prazo por não menos de 20 (vinte) dias, para apresentação das informações necessárias, o Livro Caixa e os inúmeros documentos que demonstram pormenorizadamente as operações de venda e compra de animais”*.

Conforme Termo de Reintimação Fiscal de fls.74, o contribuinte foi reintimado em **20/03/2012** a apresentar, *“no prazo de 20 (vinte) dias, contados do dia 12 de março de 2012, conforme sua solicitação de dilação do prazo, através da correspondência datada de 11 de março, todos os documentos e comprovantes solicitados no Termo de Intimação Fiscal lavrado em 27/02/2012”*.

Segundo relatado pela autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal de fls.234/237, o fiscalizado não atendeu as mencionadas exigências fiscais: *“Até o vencimento em 31/03/2012 do prazo prorrogado do Termo de Intimação Fiscal de 20/03/2012, o contribuinte não apresentou o Livro Caixa, nem as respectivas documentações comprobatórias da veracidade das receitas e das despesas. Diante do exposto, efetuamos o lançamento do IRPF referente à atividade rural não declarada, considerando-se a base de cálculo arbitrada, conforme planilha anexa”*.

A forma de apuração do Resultado da Atividade Rural está prevista no artigo 60 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, a saber:

“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.

§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 a prescrição.

§ 2º - A falta de 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 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).

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

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

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

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

(Grifos não originais).

Considerando que o autuado, embora intimado a fazê-lo não apresentou o Livro Caixa durante a ação fiscal, a autoridade lançadora procedeu ao arbitramento de seus rendimentos de atividade rural no ano-calendário de 2008, à razão de 20% (vinte por cento) da receita bruta, mensurada pelo somatório dos valores apontados nas notas fiscais coletadas em diligência fiscal perante a empresa **Siena Alimentos Ltda, CNPJ 01.363.741/0001-08**, na importância de **R\$ 460.358,29**, estabelecendo o valor tributável em **R\$ 92.071,66** conforme "Demonstrativo do Arbitramento da Base de Cálculo do IRPF referente à Atividade Rural" apensado às fls.69/70.

O impugnante contesta a decisão do Fisco pelo arbitramento da base de cálculo para apuração do imposto de renda por ele devido.

Centra sua defesa no argumento de que a autoridade fiscal poderia ter observado a não-ocorrência de lucro no ano-calendário de 2008 apenas analisando a documentação já acostada ao processo administrativo, "*mostrando-se desnecessária a apresentação do Livro Caixa*" e requer "*que se proceda novamente à análise dos documentos anteriormente apresentados, em consonância com o Livro Caixa que ora se faz juntada*".

O artigo 60 do RIR/1999 vigente é patente quanto à imprescindibilidade da escrituração do Livro Caixa, a qual abrangerá as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade rural. A possibilidade do arbitramento prevista em seu parágrafo 2º dá-se exclusivamente na hipótese de ausência de apresentação do Livro Caixa quando solicitado pela autoridade fiscal.

Tendo em vista não ter sido apresentado o Livro Caixa, apesar de o contribuinte ter sido devidamente intimado e reintimado a fazê-lo, cabível foi o arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta da atividade rural apurada pelo Fisco, uma vez que as circunstâncias do caso concreto se subsumem na hipótese legal autorizadora do arbitramento.

Saliente-se que o arbitramento em foco decorre de expressa disposição legal, sendo, portanto, irrelevantes para desqualificá-lo as alegações do impugnante relativas aos fatos que narrou no intuito de justificar o não atendimento às intimações fiscais.

Cumprе ressaltar que o fato de o Livro Caixa ter sido apresentado na fase impugnatória não tem o condão de tornar sem efeito o arbitramento efetuado pelo fiscal autuante. Destarte, a apresentação do Livro Caixa após a lavratura do Auto de Infração deixa evidente que sua elaboração se deu de forma intempestiva, em total desacordo às disposições legais contidas no parágrafo 6º do artigo 60 do RIR/199 vigente, acima transcrito.

Portanto, estando plenamente justificada a adoção do arbitramento pela autoridade lançadora, ante a impossibilidade, durante a ação fiscal, de apuração do lucro/prejuízo de atividade rural do fiscalizado com respaldo em lançamentos consubstanciados em Livro Caixa, mantenho a infração apurada.

II – Multa de Ofício.

Insurgiu-se o impugnante contra a multa de ofício no percentual de 75%, por entender que a penalidade aplicada possui caráter confiscatório, ofendendo princípios constitucionais.

A multa de ofício incidente sobre o valor do imposto resultante da omissão de rendimentos da atividade rural foi aplicada em consonância com o artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, *in verbis*:

“Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”.

Não compete ao fiscal autuante efetuar qualquer juízo de valoração sobre o *quantum* efetivo do tributo e da respectiva penalidade. Cabe-lhe apenas aplicar o valor determinado pela Lei e foi exatamente assim que agiu a autoridade lançadora, visto que tal atividade é plenamente vinculada, a teor do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Qualquer arguição acerca de inconstitucionalidade de dispositivos legais, por suposta desobediência a princípios determinados na Constituição Federal, há que se observar não ser da competência do julgamento administrativo pronunciar-se a respeito da conformidade da lei, validamente editada pelo Poder Legislativo, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, matéria reservada ao Poder Judiciário, seja no controle concentrado, seja no controle difuso.

Contudo, ainda que não tenha sido objeto de questionamento por parte do contribuinte, há de se alterar a multa exigida no Auto de Infração em tela, visto que a autoridade lançadora aplicou a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, mas, no presente caso, por se tratar de imposto de renda decorrente de infração apurada pelo Fisco para o exercício financeiro de 2009, cuja Declaração de Ajuste Anual IRPF foi apresentada pelo *de cujus*, falecido em 23/02/2011 segundo

Certidão de Óbito a fls.265, pertinente a aplicação ao Espólio, o qual não deu causa à infração em foco, da **multa de mora de 10% (dez por cento)**, conforme determina o artigo 964, inciso I, alínea “b”, do RIR/1999 vigente.

III – Considerações Finais.

Cita o interessado, em sua peça impugnatória, ementas de Acórdãos exarados pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) do Ministério da Fazenda.

Apesar da inestimável validade de tais julgados como fonte de consulta, não podem, contudo, ser tomados, conforme entendimento expresso pelo Parecer Normativo CST n.º 390/71, como normas complementares da legislação tributária, nos moldes estabelecidos pelo artigo 96 do precitado Código Tributário Nacional, em função da inexistência de ato legal que lhes confira efetividade de caráter normativo.

Em face de todo o exposto, voto pela procedência parcial da impugnação apresentada pelo autuado.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário em razão da intempestividade.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto