Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10820.720888/2011-61

Processo nº	10820.720888/2011-61
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9202-010.451 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de	29 de setembro de 2022
Recorrente	GENOVEVA MUNARI GATTO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007, 2008, 2009

ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE.

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 apuração convencional - 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 critério do arbitramento somente deve ser adotado pela autoridade fiscal quando o contribuinte, regularmente intimado no curso da fiscalização, não apresente a escrituração, inviabilizando a apuração das receitas e despesas da atividade rural e não tenha optado pela apuração convencional em sua DIRPF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes, que lhe deu provimento e manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente em Exercício), Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Suplente Convocada).

.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança de IRPF incidente sobre a omissão rendimentos da atividade rural nos exercícios de 2007 a 2009.

Em síntese, o Fisco, além de ter apurado omissão de rendimentos, ainda promoveu uma série glosas de despesas por entender que as notas apresentadas seriam frias.

Qualificou a multa de oficio e preparou a Representação Fiscal para Fins Penais

O relatório encontra se à fls. 529/560.

Impugnado o lançamento às fls. 576/593, a DRP em São Paulo I/SP julgou-o procedente às fls. 604/626.

Cientificado do acórdão, o autuado apresentou recurso às fls. 629/652.

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara negou provimento ao recurso por meio do acórdão 2401-004.062001-751 – fls. 656/667.

Os sujeitos passivos opuseram Embargos de Declaração às fls. 684/690 suscitando omissão, contradição e obscuridade no acórdão do recurso voluntário, que foram "acatados" pela presidente da turma.

Julgados os embargos, o colegiado os acolheu para, sanando a omissão apontada, alterar o dispositivo do acórdão, sem atribuição de efeitos infringentes, por meio do acórdão 2401-005.409 – às fls. 700/705.

Ainda irresignados, os sujeitos passivos interpuseram Recurso Especial às fls. 743/772, pugnando, ao final, pelo seu conhecimento e provimento, para:

a) declarar a nulidade de todo o procedimento, ***ab initio,*** ou, alternativamente:

b) declarar a nulidade das exigências dirigidas a Dona Genoveva na condição de esposa supérstite e aos herdeiros e, no mérito, julgar improcedentes os lançamentos que identificam Dona Genoveva como contribuinte ou, alternativamente:

c) declarar a nulidade das exigências dirigidas a Dona Genoveva na condição de esposa supérstite e aos herdeiros e, no mérito, observar a limitação da base de cálculo em 20% da receita bruta e afastar a qualificação da multa aplicada.

Em 31/8/18 - às fls. 801/811 - foi dado **PARCIAL** seguimento ao recurso, para que fosse rediscutida a matéria "**Atividade Rural - Opção pelo Lucro Presumido**." Não foi dado seguimento às matérias "Ilegitimidade passiva dos herdeiros e inventariante" e "Multa Qualificada", o que foi mantido pela presidente desta CSRF, após ter negado seguimento ao agravo interposto.

Na sequência, não conformado, aviaram "Embargos Inominados" às fls. 876/883, que não foram conhecidos pela presidente desta CSRF às fls. 885/886.

Intimado em 4/1/20 (processo movimentado em 5/12/19 – fl. 905), a União apresentou contrarrazões tempestivas em 19/12/19 (fl. 476), propugnando pelo desprovimento do recurso – fls. 906/909.

Original

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Os sujeitos passivos tomaram ciência do acórdão de embargos nas seguintes datas:

> 1 - Genoveva Munari Gatto, em 7/6/18 – fl. 711.
>
> 2 - Vinicius Tanus GAtto, na condição e responsável solidário, em 8/6/18 – fl. 721.
>
> 3 - José Mauricio Gatto, na condição e responsável solidário, recusado – fl. 722.
>
> 4 - **João Augusto Gatto**, na condição de responsável solidário, em 8/6/18 – fl. 725 (rua Oswaldo Cruz, 110, sala 307)
>
> 5 - Christiane M Moraes Gatto, na condição de responsável solidário, em 8/6/18 – fl. 726.
>
> 6 - Marcelo Tanus Gatto, na condição de responsável solidário, em 8/6/18 – fl. 738.
>
> 7 - **João Augusto Gatto**, na condição de inventariante, em 28/6/18 – fl. 740. (rua Oswaldo Cruz, 110, sala 307)

No despacho de seguimento, a tempestividade foi aferida considerando a ciência do Sr João Augusto Gatto, na condição de inventariante, como sendo em 28/6/18, pois a ciência anterior, no mesmo endereço, mas na condição de responsável solidário, teria ocorrido já em 8/6/18. Nesse sentido, tratando-se de no nova intimação encaminhada à mesma pessoa e ao mesmo endereço, mas, desta feita, na condição de inventariante, não vejo reparos no despacho de admissibilidade quanto à tempestividade do recurso**.** Não havendo questionamento por parte da recorrida e preenchidos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele passo a conhecer.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria "**Atividade Rural - Opção pelo Lucro Presumido**".

O acórdão recorrido – o embargado - foi assim ementado, naquilo que importa ao caso:

> ATIVIDADE RURAL. ESCOLHA DE TRIBUTAÇÃO.
>
> A escolha do tipo de tributação da atividade rural é efetuada pelo contribuinte no momento da declaração de imposto de renda. (art. 71, Decreto 3000/99)

Por sua vez, a decisão se deu no seguinte sentido:

> Acordam os membros do colegiado, em afastar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

A decisão acima foi retificada por conta do julgamento dos embargos, e passou a constar:

> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em afastar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

O colegiado *a quo* vazou o entendimento de que não caberia ao Fisco alterar a opção pela tributação adotada pelo próprio recorrente. Confira-se:

> A recorrente também admite que houve a apresentação de documentação inidônea para a comprovação das despesas no livro caixa, e, portanto, tal fato torna-se doravante

Original

> incontestável. Contudo, diverge da autoridade fiscal no que tange à tributação da receita bruta da atividade rural. A decisão de tributar a receita da atividade rural pelo livro caixa fora da contribuinte (art. 71, Decreto 3000/99) e, desde que de acordo com a lei, não cabe à autoridade fiscal questionar tal decisão.

De sua vez, os recorrentes aduziram que deveria ser aplicada ao caso o disposto no § 2º do artigo 18 da Le 9.250/95. Para tanto, indicaram os acórdãos de nº 2202-01.432 e **2202-01.416** como representativos do dissenso jurisprudencial, sendo certo que o seguimento da matéria foi admitida em relação a somente este último paradigmático.

Pois bem.

Já tive a oportunidade de me pronunciar sobre o tema quando do julgamento do acórdão 9202-008.674, na sessão de 17/3/20.

No caso em exame, o Fisco promoveu uma seleção das notas ficais escrituradas no Livro Caixa do fiscalizado – no total de R$ 3.033.982,25 - que foram objeto de robusta auditoria, a partir da qual concluiu que se tratavam de documentos "frios". Além disso, apurou uma omissão de rendimento de R$ 3.030,38 para o mês agosto de 2008.

Ou seja, o contribuinte vinha apurando o resultado **efetivo** de sua atividade rural, vale dizer, deduzindo as despesas de custeio e investimento, consubstanciadas nessas notas tidas como frias, das receitas da atividade e, ao final, levando à tributação o que eventualmente restasse (o resultado positivo, por óbvio).

Com isso, observando a opção do próprio contribuinte, o autuante levou à apuração do IR, os valores das glosas promovidas, bem como aquela pequena omissão identificada no mês de agosto de 2008.

Nesse contexto, o Sujeito Passivo pretende ver tributado apenas 20% desses valores apuradas pela Fiscalização, ao pretenso amparo do § único do artigo 5º da Lei 8.023/90 e do § 2º do artigo 18 da Lei 9250/95. Vejamos os dispositivos:

> Lei 8.023/90.
>
> **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 9.250/95
>
> **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.
>
> [...]
>
> § 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.

De início, é de salientar que não há nos autos notícias da falta de escrituração do Livro Caixa, mas ao contrário, os valores que foram auditados partiram dos que já haviam sido declarados e escriturados pelo próprio contribuinte naquele livro.

Tampouco se tem notícias de que o contribuinte, regularmente intimado, não tivesse apresentado a escrituração, vindo a dificultar a apuração das receitas e despesas da atividade rural, **o que, por si só, inviabilizaria seu pleito recursal**.

Original

Mas não é só. Casos como esse, por tudo que foi levantado ao longo do procedimento fiscal, em especial pelo expressivo montante de notas fiscais consideradas "frias" por parte da Fiscalização, é que nos fazem perquirir e melhor refletir sobre qual teria sido efetivamente a vontade do legislador quando prescreveu que a falta de escrituração implicaria tal arbitramento.

Registre-se aqui, no intuir de contextualizar o caso, como o contribuinte vinha apurando o resultado de sua atividade rural, e o que teria sido constatado pelo Fisco e em que volume:

	ano calendário		
	2006	2007	2008
Receita Bruta	1.645.732,69	2.030.396,75	1.210.982,68
Despesas	1.517.583,95	1.904.214,51	1.136.912,36
Resultado na DIRPF	128.148,74	126.182,24	74.070,32
Opção 20%	329.146,54	406.079,35	242.196,54
notas fiscais "frias)	1.133.979,25	1.275.287,40	624.715,60
	74,72%	66,97%	54,95%
Receita Bruta	1.645.732,69	2.030.396,75	1.210.982,68
Despesas	383.604,70	628.927,11	512.196,76
Novo Resultado	1.262.127,99	1.401.469,64	698.785,92

Veja-se: o contribuinte optou e vinha se valendo da sistemática de apuração por meio da qual deduzira a totalidade das suas notas declaradas e escrituradas, aí incluídas as consideradas "frias" e que corresponderam a quase 67% do total, resultando na tributação média de suas receitas na ordem de menos de 7% no período. Ou seja, significativamente menor do que os 20% arbitrados, lhe garantidos caso assim tivesse optado em sua DIRPF. Agora, imaginemos se o contribuinte, independentemente do motivo, e aqui não se pode sequer excluir a recusa deliberada, não tivesse apresentado o Livro Caixa ao agente fiscal. Ainda assim lhe seria garantida a tributação de apenas 20% daquelas notas fiscais consideradas "frias" ? Ou seja, de cada R$ 100,00 em notas tidas por "frias", **que foram integralmente deduzidas pelo contribuinte em sua apuração** e com relação as quais, o autuante envidou esforços, de forma diligente – diga-se - a demonstrar a sua idoneidade, só se levariam à tributação apenas R$ 20,00 ? A recusa à apresentação do livro, lhe poderia garantir, em todos os casos, a "não incidência" em relação a 80% de sua receita, enquanto aquele que cumprira com seu dever instrumental viria 100% de sua receita ser submetida à tributação ?

Não me parece, definitivamente, tenha sido essa a intenção da norma, sobretudo porque estaria beneficiando aquele que agira de forma não colaborativa, em relação àquele que escriturou e apresentou o Livro Caixa à Fiscalização. Não me parece que tal expectativa seja afeta ao Direito.

Note-se, a sistemática de apuração do resultado da atividade rural se dá, **como regra e isso é inegável,** mediante o simples e frio confronto entre as receitas e as correspondentes despesas de custeio e de investimento a ela relativas.

Ainda nesse sistema, o legislador autorizou, como incentivo à atividade econômica, a dedução de prejuízo por ventura experimentados em períodos anteriores.

Original

Todavia, exigiu do contribuinte o dever de comprovar, quando intimado, a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identificasse o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação envolvida.

A razão de ser da exigência acima é, penso eu, conferir ao órgão de Fiscalização um mínimo de controle acerca da veracidade, em especial das despesas declaradas, na medida em que a depender da prática adotada pelo Sujeito Passivo, valores devidos podem estar sendo deixados à margem da tributação.

Por outro lado, a própria lei permitiu que o contribuinte, **à sua opção**, adotasse uma sistemática que, a depender do caso, lhe fosse mais benéfica economicamente falando. É dizer, foi facultado a ele levar à tributação apenas 20% do valor da receita do período, sendo que, assim optando, não poderia deduzir eventuais prejuízos dos anos anteriores.

Nessa perspectiva, é de se questionar em qual circunstância a falta da escrituração do Livro Caixa, tal como prevista na lei, implicaria o arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Penso que nos casos em que o contribuinte não optara pela apuração convencional do resultado (receitas (-) despesas), seja por ter optado pelo resultado presumido de 20%, seja por não ter apurado resultado da atividade rural e ao longo do procedimento fiscal, identificou-se rendimentos dessa natureza.

Como já dito, o contribuinte optou pela apuração efetiva de seu resultado, chegando a um valor significativamente menor do que se tivesse optado pelo limite de 20% e pretende, agora, seja tributado apenas 20% das omissões/glosas identificadas pelo Fisco.

Nesse rumo, a expectativa do recorrente é que sua atividade rural fosse apurada, no mesmo período e sem previsão legal para tanto, por meio de duas sistemáticas distintas, a saber, pelo resultado efetivo em sua DIRPF e pelo limite de 20% na ação fiscal.

Tem-se, com isso, que a tese recursal, ainda que porventura alicerçada em paradigmas deste conselho, não merece prosperar, pois se assim o fosse significaria dizer que nos casos como o dos autos, em que se apura glosas de despesas em função da identificação de diversos documentos fiscais inidôneos, a eventual e deliberada não apresentação do Livro Caixa poderia, de certa forma, trazer proveito ao contribuinte na apuração do tributo devido, diferentemente da forma por ele mesmo escolhida originalmente em sua DIRPF, o que, **penso eu**, não se coaduna com os princípios mais basilares do Direito.

Nesse mesmo sentido, o acórdão 9202-008.475, julgado na sessão de 17 de dezembro de 2019, cujo voto vencedor ficou a cargo do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Declaração de Voto

Original

Conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes

Apesar das profundas e pertinentes reflexões tecidas pelo Conselheiro Maurício Nogueira Righetti, entendo que o litígio deve ser apreciado sob outro prisma, conforme abaixo explicitado.

A fiscalização, ao empreender a glosa das despesas registradas no livro caixa apresentado pelo sujeito passivo *(tal glosa remontou a R$ 3.033.982,25 e refere-se aos anos-calendário de 2006 a 2008)* e incluir no resultado tributável a omissão de receita apurada no importe de R$ 3.030,38, o resultado tributável global do sujeito passivo, considerados os 3 anos-calendário em comento, remontou a 68,84% da receita total auferida, conforme indicado no quadro infra:

Total das receitas declaradas *(auto de infração)*	R$ 4.887.110,69
Omissão de receita apurada	R$ 3.030,38
Total das receitas auferidas pelo contribuinte	R$ 4.890.141,07
Despesas registradas pelo sujeito passivo *(auto de infração)*	R$ 4.557.709,95
Despesas glosadas pela fiscalização *("notas frias")*	R$ 3.033.982,25
Despesas comprovadas consideradas no lançamento	R$ 1.523.727,70
Resultado tributável	R$ 3.366.413,37
Resulta tributável / Receita total	**68,84%**

Interessante notar que a fiscalização apurou vultosa glosa de despesas, em confronto com as despesas totais registradas pelo sujeito passivo *(de fato, 66,57% das despesas registradas foram glosadas!).*

Quando volume assaz elevado de despesas é glosado, tanto na apuração do lucro real quanto nas hipóteses em que cabível o registro do livro caixa por pessoa física, parece-me evidente que não realizar o arbitramento do lucro é fazer com que a tributação do imposto de renda acabe recaindo, ainda que parcialmente, sobre o próprio patrimônio do sujeito passivo, em afronta à base constitucional de incidência do imposto de renda.

Na minha visão, o exposto no parágrafo precedente foi exatamente o que acabou ocorrendo no caso vertente, vez que a fiscalização manteve a apuração da base tributável do imposto de renda da pessoa física com base no livro caixa, mesmo após glosar mais de 66% das despesas nele escrituradas. O descabimento desse patamar de tributação resta patente quando consideramos tanto a possibilidade franqueada ao sujeito passivo de tributar apenas 20% da receita bruta do ano-base *(artigo 5º da Lei nº. 8.023, de 1990)* quanto o dever de a fiscalização arbitrar a base de cálculo do imposto de renda quando não escriturado o livro caixa afeto ao exercício de atividade rural *(artigo 5º, parágrafo único, da Lei nº. 8.023, de 1990 e artigo 18, §2º, da Lei nº. 9.250, de 1995).*

Então, parece-me que estamos perante tributação desmesurada!

Original

Tendo por base o descabimento da base de cálculo considerada na autuação, urge apurar se a matéria objeto do presente recurso especial seria bastante para colmatar o vício na autuação acima delineado *(de fato, de nada adianta reconhecer o vício na autuação em sede de recurso especial quando o objeto de tal recurso não alcança tal vício).*

Conforme muito bem relatado pelo Conselheiro Maurício Nogueira Righetti, a matéria objeto de apreciação no presente recurso especial reside em perquirir acerca da possibilidade de o sujeito passivo exercer a opção prevista no artigo 5º da Lei nº. 8.023, de 1990, quando da confecção de lançamento de ofício *(ou seja, a questão sujeita à apreciação reside em definir se a opção em comento somente pode ser exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual).* Ou seja, o pleito do sujeito passivo, ao suscitar a divergência interpretativa, recai exatamente na definição da base de cálculo da autuação, que é o problema nela vislumbrado, conforme acima delineado.

Para iniciar a análise da matéria sujeita à apreciação, vamos rememorar as disposições legais aplicáveis ao caso:

> Lei 8.023/90
>
> 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 BTNs;
>
> II - escritural, mediante escrituração rudimentar, quando a receita bruta total do ano-base for superior a setenta mil BTNs e igual ou inferior a setecentos mil BTNs;
>
> 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 BTNs.
>
> Parágrafo único. 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 prescrição qüinqüenal.
>
> (...)
>
> 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 9.250/95
>
> 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.

Conseguimos extrair as seguintes normas relevantes, para o deslinde do caso em análise, das disposições legais acima relembradas:

Original

- O contribuinte pode optar por tributar apenas 20% das receitas comprovadamente auferidas no exercício de atividade rural;
- Não há um prazo ou momento legalmente estabelecido para o exercício da opção em foco;
- A falta de escrituração do livro caixa enseja o arbitramento da base de cálculo do imposto de renda afeto à atividade rural no patamar de 20% das receitas auferidas no exercício de tal atividade.

Assim, tendo por base as normas acima relembradas, parece-me que não há como impedir que o sujeito passivo exercesse a opção franqueada pelo caput do artigo 5º da Lei nº. 8.023, de 1990, quando da confecção da autuação. De fato, ao exercer atividade interpretativa, penso que o intérprete não pode vislumbrar vedações não previstas em lei, especialmente quando a lei trata da definição de regime tributário potencialmente mais favorecido ao sujeito passivo, como ocorre no caso vertente.

Frise-se: não há, nas disposições legais em análise, qualquer limitação ao momento para o exercício da opção franqueada ao sujeito passivo pelo caput do artigo 5º da Lei nº. 8.023, de 1990.

Assim, entendo que a divergência interpretativa suscitada deve ser resolvida por meio do prestígio da intepretação de que o sujeito passivo, ao não exercer a opção a ele franqueada pelo caput do artigo 5º da Lei nº. 8.023, de 1990, quando da entrega de sua declaração de ajuste anual, não perde o direito de exercer tal opção em momento posterior.

Relevante relembrar um pequeno excerto do acórdão recorrido, em perfeita consonância com o raciocínio exposto acima:

> *Não tenho dúvidas de que na estrita redação do art. 63 do Decreto n° 3.000, de 1999, a regra geral da tributação dos rendimentos da atividade rural é pelo confronto das receitas brutas com as despesas incorridas no curso do ano-calendário. Contudo, o contribuinte pode optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano calendário. Porém, discordo que esta opção seja de caráter irrevogável, por falta de amparo legal.*
>
> *Assim, nos casos de lançamento de ofício de receita da atividade rural se faz necessário que a autoridade fiscal lançadora observe a limitação dos 20% da receita bruta da atividade rural, imposta pela própria legislação de regência (Lei nº 8.023, de 1990).*
>
> *Se assim não fosse, qual seria a forma adotada para a apuração da base de cálculo da pessoa física omissa na entrega da Declaração de Ajuste Anual? Com certeza a autoridade fiscal lançadora iria se utilizar da limitação dos 20%. Poderíamos ainda indagar qual seria o procedimento da autoridade fiscal lançadora nas situações em que o contribuinte é obrigado a ter escrituração contábil da apuração das receitas e despesas. Pela legislação a autoridade fiscal teria que arbitrar em 20% da receita bruta total da atividade rural como sendo a base de cálculo do imposto a ser cobrado. São infinitas as situações que nos levam a utilizar a limitação imposto pela legislação de regência.*

Ressalto, por fim, entender que, independentemente de o sujeito passivo ter manifestado seu interesse de exercer a opção mencionada no parágrafo anterior, o Fisco já

Original

deveria ter realizado o arbitramento da base de cálculo do imposto de renda no caso vertente, vez que a escrituração apresentada pelo sujeito passivo era viciada *(isso restou cabalmente demonstrado)* e, por esse motivo, não poderia ser entendida como uma escrituração regular para fins do disposto no caput do artigo 18 da Lei nº. 9.250, de 1995.

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes

Original