



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.723250/2013-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-011.145 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2024
Recorrente EMMA GIOMBELLI BOCCHI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009

PRELIMINAR. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi regularmente efetuado, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem a nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA.

Na apuração do resultado da atividade rural deve ser utilizado o regime de caixa. Os registros contábeis efetuados segundo o regime de competência devem ser ajustados ao regime de caixa.

APURAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS OMITIDOS. RESPEITO À OPÇÃO DO CONTRIBUINTE NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

Na apuração do resultado da atividade rural é facultado ao contribuinte calcular o montante pelo confronto de Receitas e Despesas ou utilizar a forma simplificada, aplicando o percentual de 20% sobre a receita bruta. A opção feita na Declaração de Ajuste Anual é definitiva, não podendo ser alterada pelo lançamento do crédito tributário omitido, independentemente ser é mais ou menos favorável ao contribuinte.

ATIVIDADE RURAL. LIVRO CAIXA. ESCRITURAÇÃO DEFICIENTE. DESCONSIDERAÇÃO. ARBITRAMENTO DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. LIMITE LEGAL DE 20% DA RECEITA BRUTA.

Uma vez fundamentado o lançamento com a demonstração de que a escrituração contábil não retrata o movimento real, a apuração da base de cálculo do imposto por omissão de rendimentos provenientes da atividade rural se dá por arbitramento no percentual de 20%

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Este Conselho não é competente para discutir inconstitucionalidade de norma tributária nos termos da Sumula Carf nº 02.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal, nos termos das Súmulas Carf n.º 4 e 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para apurar o resultado da atividade rural, no ano-calendário 2009, sob o percentual de 20% sobre a receita bruta. Acompanhou pelas conclusões o Conselheiro Wesley Rocha.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Wesley Rocha, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausentes as conselheiras Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 16-93.111 que julgou procedente em parte o AUTO DE INFRAÇÃO relativo ao IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA – ano calendário 2008 e 2009 – por verificar omissão de rendimentos na atividade rural.

A ciência do lançamento foi em 27/08/2013 (e-fl. 177).

A impugnação foi apresentada em 26/09/2013 (e-fls. 224 a 226) alegando, segundo relatório da decisão recorrida que:

- preliminarmente, alega inconsistência na metodologia utilizada pela fiscalização, resultando em iliquidez e incerteza quanto à base de cálculo, o que acarretaria nulidade do lançamento;
- diz que apurou toda sua receita da atividade rural pelo regime de competência, de forma equivocada. Em que pese no regime de competência haver antecipação de tributação, a fiscalização entendeu necessário mudar a apuração para regime de caixa, pois assim determina a legislação. O método de apuração utilizado pela fiscalização para quantificar as receitas da atividade rural pelo regime de caixa implicou em graves distorções que causam incerteza quanto aos valores lançados no auto de infração e sobre os quais calculou e autou a omissão de receitas da atividade rural;

- ao mudar o regime de tributação de competência para caixa a fiscalização desconsiderou as vendas que foram tributadas quando da emissão das notas fiscais, especialmente no final do ano de 2007, mas cujo recebimento se deu nos anos seguintes (2008 e 2009);
 - com relação às operações efetuadas junto à COACEN, a fiscalização expurgou as vendas declaradas pelo contribuinte e incluiu os lançamentos a débito constantes no razão contábil da Cooperativa, procedimento que carece de razoabilidade, pois lançamentos contábeis não pressupõem efetivo ingresso de valores nas contas correntes do contribuinte. A maioria dos pagamentos registrados no razão contábil da COACEN se deu com emissão de cheques, que não raras vezes são descontados somente em meses subsequentes ao da sua emissão (e do registro contábil) ou mesmo sequer transitarem pela conta bancária do seu beneficiário;
 - ao contrário do que afirma a fiscalização, procedeu ao registro de sua atividade rural totalmente pelo regime de competência, adotando procedimento uniforme para os dois anos, ainda que equivocado. O procedimento adotado pela fiscalização é que resultou em um regime misto de escrituração em que 30% da receita permaneceu apurada pelo regime de competência, enquanto 70% foi alterada para regime de caixa, o que não apresenta consistência técnica, gerando distorções que não podem ser aceitas;
 - se o Termo de Verificação Fiscal e as demais peças dos autos não demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, resta caracterizada a nulidade em decorrência da presunção dos valores lançados no Auto de Infração;
 - diante do exposto, requer a nulidade do auto de infração, posto que sua constituição encontra-se eivada de vício material, estando inclusive sendo exigido sobre valores extraídos por mera presunção (presunção de valores), sem qualquer critério técnico/científico, o que torna a exigência incerta e ilíquida;
 - reitera a nulidade do lançamento efetuado por mera presunção, tendo sido desconsiderados diversos documentos e informações fornecidas pela impugnante, que, ressalte-se, constituem conjunto probatório mínimo para verificar a inexistência de omissão de receita da atividade rural;
 - reproduz doutrina no sentido de que em matéria tributária as presunções devem ser encaradas com cautela, sob pena de se desprezitar os princípios da estrita legalidade e da tipicidade fechada que norteiam o Direito Tributário Brasileiro. Conclui pela impossibilidade de se tributar via presunção;
 - no mérito, sustenta que o período de apuração do imposto sobre os rendimentos oriundos da atividade rural é anual, e não mensal como pretende a fiscalização.
- Diz que o resultado da atividade rural, de acordo com a Lei nº 8.023/90, é a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no período certo de tempo de um ano, apurada no último dia desse período (31/12). data em que a legislação considera a renda disponível e ocorrido o fato gerador. Inexiste previsão legal para apuração mensal do resultado da atividade rural, já que o fato gerador do imposto é anual. Transcreve jurisprudência administrativa nesse sentido;
- em que pese o auditor fiscal ter adotado o procedimento narrado para o ano de 2007, ou seja, confrontar o montante apurado com o declarado em 31/12/2007, não repetiu tal procedimento para os anos de 2008 e 2009;
 - quanto ao ano-calendário 2008, na tabela V do Termo de Verificação Fiscal, consta planilha elaborada respeito das receitas de atividade rural de todo o condomínio, onde se verifica que o total anual da Atividade Rural Ajustada (R\$ 18.929.281,07) é inferior ao total da Atividade Rural Declarada (R\$ 19.355.412,61);

- a sistemática de cobrança do IRPF para a atividade rural deve ser pautada no quantitativo das receitas apuradas anualmente (período de apuração anual), totalizadas em 31/12/2008, e não da forma mensal como fez a fiscalização e desconsiderando os meses em que a receita da atividade rural declarada (regime de competência) foi superior àquela por ele supostamente ajustada (regime de caixa);
- assim, requer que seja afastada a cobrança do IRPF sobre as diferenças (AR Declarada x AR Ajustada) identificadas mensalmente pela fiscalização, tendo em vista que tais diferenças sequer subsistem ao final do ano-base 2008, restando a atividade rural declarada na DIRPF da interessada ligeiramente superior aos valores de receitas apuradas pela sua reconstituição no regime de caixa, não caracterizando prejuízo ao erário;
- com relação ao ano-calendário 2009, na mesma tabela V do Termo de Verificação Fiscal, consta planilha elaborada respeito das receitas de atividade rural de todo o condomínio, onde se verifica que o total anual da Atividade Rural Ajustada é de R\$ 30.722.535,47 enquanto que o total anual da Atividade Rural Declarada é de R\$ 22.640.012,73 resultando na diferença de R\$ 8.082.522,74. Em relação ao percentual de sua participação no condomínio, a diferença seria de R\$ 726.618,79 ocasionada pela forma distorcida com que a fiscalização apurou a receita no regime de caixa;
- além disso, a fiscalização ignorou o fato de que IRPF possui fato gerador que se perfaz em 31/12, autuando a contribuinte pelas diferenças mensais, deixando de deduzir o valor de R\$ 457.839,12 (coluna "Dif. Negativa") que representa os meses em que o cálculo da receita feito pela fiscalização ficou aquém do valor declarado pela impugnante;
- requer que seja afastada a cobrança do IRPF sobre as diferenças (AR Declarada x AR Ajustada) identificadas mensalmente pela fiscalização na Tabela VII do Termo de Verificação Fiscal, pois quantificadas a partir de um sistema misto de apuração (parte regime de caixa/parte competência) não podendo ser aceito para fins de lançamento tributário, bem como por não ter havido a compensação dos valores declarados a maior em determinados meses;
- embora a apuração realizada pela contribuinte tenha sido efetuada com base no critério de receitas menos despesas, a fiscalização não verificou que ante a falta de escrituração (essa dada pelo fato da contribuinte ter utilizado o regime de competência), restando comprovado que os recursos advém da atividade rural, conforme reconhecido pelo próprio fiscal na presente autuação, há que se arbitrar a base de cálculo do imposto de renda à razão de 20% da receita bruta, ante ao disposto na Lei n.º. 8.023/1990. O parágrafo único do artigo 5º dispõe que 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;
- sustenta que referido entendimento é assente na jurisprudência do CARF, ressaltando que tal arbitramento se daria independentemente da opção do contribuinte na declaração de ajuste anual. Reproduz jurisprudência que entende refletir esse entendimento;
- transcreve ementa de Acórdão proferido pela 6ª Turma da DRJ de São Paulo/SPOII no sentido de que na apuração de omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural, a tributação deve ser o menor valor entre 20% da receita bruta e a receita líquida obtida pela diferença entre o total das receitas e o total das despesas. Ou seja, a tributação será o menor valor no comparativo das seguintes bases de cálculo: arbitramento de 20% da receita bruta (sendo que, após, incidirá sobre o referido montante a Tabela Progressiva do IRPF) ou a imediata aplicação de alíquota da Tabela Progressiva do IRPF sobre a receita líquida, posto que destas já foram deduzidas as despesas;

- reclama que a fiscalização considerou como receita da atividade rural omissa o valor constante no razão contábil da COACEN no dia 03/12/2009 no valor de R\$ 2.444.400,00, recebido de outro cooperado - Sr. Fernando Pozzobon. Conforme consta do próprio histórico do razão contábil da Cooperativa COACEN, tal valor se refere a negociações particulares ocorridas entre o condomínio Nestor Bocchi e Outros - e outro cooperado Sr. Fernando Pozzobon, portanto, não se refere a ingresso de receita para o condomínio, mas mera transferência interna entre cooperados, realizada por intermédio da própria cooperativa. Anexa à fl. 230 declaração da Cooperativa;
- diz que essa operação tanto não representaria receita da atividade auferida naquele momento que o saldo do exercício constante no razão contábil em 30/12/2009 se apresenta devedor em valor de RS 2.391.592.12, ou seja, o Condomínio ficou devendo para a cooperativa no final do ano, débito este advindo quase que na totalidade da transferência ocorrida para o cooperado Fernando Pozzobon;
- portanto, não haveria como aceitar a inclusão de tal valor como receita da atividade rural no mês de dezembro pois não se trata de comercialização de mercadorias, mas mera transferência de crédito realizada entre os dois cooperados;
- contesta o percentual da multa lançada, que deveria ser reduzido em razão de seu caráter confiscatório. Transcreve doutrina e jurisprudência e defende o limite máximo de 30% do imposto devido;
- afirma que a taxa SELIC não se presta à utilização como equivalente aos juros moratórios incidentes sobre os débitos de natureza fiscal, seja porque carente de legislação que a institua ou porque sua natureza é de juros remuneratórios e não moratórios, contrariando uma vez mais o dispositivo da Lei Complementar (CTN), norma de hierarquia superior à que traz a taxa SELIC como aplicável aos débitos de natureza fiscal (Lei Ordinária - lei 9.065/95). Reclama da inexistência de legislação definidora da referida taxa, da inobservância aos preceitos constitucionais e do limite constitucional das taxas de juros e da aplicação de taxa remuneratória como juros moratórios;

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 234 a 252) e decidiu por acolher os argumentos somente em relação à forma de calcular o resultado da atividade rural, que deveria ser anual e não mensal, motivo pelo qual faz a correção dos valores de lançamento, excluindo o lançamento relativo ao ano de 2008 e reduzido o relativo ao ano de 2009, no termos da Ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

PRELIMINAR. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi regularmente efetuado, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA.

Na apuração do resultado da atividade rural deve ser utilizado o regime de caixa. Os registros contábeis efetuados segundo o regime de competência devem ser ajustados ao regime de caixa.

ATIVIDADE RURAL. PERÍODO DE APURAÇÃO ANUAL.

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

TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS OMITIDOS. RESPEITO À OPÇÃO DO CONTRIBUINTE NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

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, podendo o contribuinte optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário. No caso, tendo a contribuinte optado pela tributação das receitas deduzidas as despesas, deve ser mantido o regime de tributação por ela adotado.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 21/07/2020 (e-fl. 257). Em 23/07/2020, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 261 a 279, aduzindo os motivos e fatos alegado anteriormente, acompanhado dos documentos juntados às fls. 301 a 318, cópia do livro razão e declaração da Coacen.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Não conheço das alegações de que a multa aplicada seria confiscatória, posto que o debate passa pela constitucionalidade da norma tributária, matéria que não pode ser apreciada neste Conselho, nos termos da Súmula Carf nº 02.

Quanto aos documentos apresentados com o Recurso, as cópias do Livro Razão já tinha sido apresentadas à fiscalização, então já estão integradas aos autos. A declaração da Cooperativa visa contrapor argumentação da decisão de piso, motivo pelo qual considero tempestiva à apresentação.

Preliminar

Nulidade

Aduz a recorrente que houve incoerência, inconsistência e falta de critério nos cálculos/valores apresentados como resultado da mudança de regime (alega que apurou o Imposto de Renda da Atividade Rural com base no regime de competência e a fiscalização teria considerado o regime de Caixa). Continua afirmando que não está questionando a aplicação do regime de Caixa, mas que a correção efetuado pelo Fisco nos valores apresenta falhas que levam a nulidade do lançamento.

As causas de nulidades no processo administrativo fiscal se limitam as que estão elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993"

O art. 60 dispõem sobre eventuais incorreções, inclusive de cálculo, que se configurar prejuízo ao litigante, deverão ser sanadas, mas não levam a nulidade do lançamento:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim, ainda que se admita por argumentação, que houve erro ou falha no cálculo do ajuste dos valores de receitas e despesas ao regime de caixa, em prejuízo da recorrente, essa deverá ser sanada, mas não leva a nulidade do lançamento.

Superada a questão que não há nulidade, resta verificar se há de fato incorreção que tenha influenciado no resultado da apuração.

O argumento da recorrente é que a tabela IV do relatório da fiscalização, supostamente traria um misto de apuração pelo regime de caixa (37,67%) e competência (62,33%), que não poderiam ser comparadas para servir de base a autuação.

O relatório da fiscalização assim detalha os cálculos, feito mês a mês:

- 1- Tabela I: Apura as receitas da atividade rural no Livro Caixa do Condomínio.
- 2- Tabela II: Apura as receitas da atividade rural no Livro Caixa do Sr. Nestor, que, embora participante do condomínio, fazia a apuração em seu nome de todo o condomínio. O Fiscal verificou uma impropriedade na contabilização, pois parte do lançamento utilizava o critério de reconhecimento das receitas pelo regime caixa (aplicado à atividade rural) e parte pelo regime competência (recebimento da Coacen), portanto precisou fazer uma segregação para obter o valor total das receitas no período.
- 3- Tabela III: Considera os valores da tabela II (receitas da atividade rural mistas) e os compara com os valores recebidos da Coacen, calculando a diferença. O resultado é o valor das receitas da atividade rurais excluídos das receitas obtidas da Coacen, ou seja, só apresenta receitas lançadas pelo regime de Caixa.
- 4- Tabela IV: Considera os lançamentos da Coacen (agora ajustadas para o regime de Caixa) e os adicionada ao resultado da tabela III (atividade rural excluídos Coacen), obtendo todos os lançamentos do condomínio pelo regime de caixa.
- 5- Tabela V: Compara a receita da atividade rural ajustada (toda em regime caixa) e os valores declarados do condomínio na DIRPF, obtendo a parte não declarada.
- 6- Tabela VI: Aplica o percentual da parte do condomínio da recorrente (9,01%) sobre o valor total das omissões, para determinar a responsabilidade exclusiva da contribuinte no valor omitido pelo condomínio.

No ano de 2008, a opção foi pela tributação na alíquota de 20% da receita bruta (apuração presumida), assim o Fiscal respeitou a opção e fez o cálculo considerando esse percentual, sobre as omissões calculadas. No ano de 2009, a opção foi pelo encontro entre receitas e despesas (apuração real). O Fiscal ajustou as Receitas de acordo com o cálculo acima apresentado e manteve o valor das Despesas declaradas.

O Fiscal fez apuração com base no Livro Razão da Cooperativa e calculou o ajuste para a tributação pelo regime correto, Caixa, que, alias o contribuinte também admite como o correto.

Mérito

Aplicação da tributação de 20% sobre a receita bruta

A recorrente sustenta que a tributação não deveria ter ocorrido à alíquota de 27,5% (teto da tabela de IRPF) mas a razão de 20%, nos termos do art. 3º da Lei nº 8.023, de 1990.

A decisão de piso aponta que há duas formas de apurar o valor o resultado da atividade rural, pelo confronto das receitas e das despesas incorridas no ano-calendário, correspondente à todos os imóveis rurais, (art. 63 do RIR/1999) ou, pela aplicação do percentual de 20% sobre a receita bruta do ano calendário (art. 71 RIR/1999) a escolha decorre de opção na Declaração de Ajuste Anual.

O Acórdão nº 9202-010.329, de 17/12/2021, proferido pela Câmara Superior, de relatoria do Conselheiro Pedro Paulo Barbosa, trata especificamente do assunto de mudança de opção e está assim ementado:

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.**

(grifos não originais)

Transcrevo os argumentos do relator do Acórdão da Câmara Alta:

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) facultada-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 facultada 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. 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.

No caso concreto, não houve dedução de despesa indevidas mas omissão de receitas recebidas.

Para o ano de 2008, houve a opção pela tributação à 20%, para o ano de 2009 não. Não é o caso de aplicar a legislação mais benéfica, pois não há regramento legal para isso. O

Fiscal está impedido de afastar a opção para o ano de 2008, por falta de regra legal e, ao mesmo tempo, está impedido de aplicá-la “de ofício” para o ano de 2009. O fiscal não tem a opção de escolha.

Todavia, a fiscalização se equivocou ao realizar o lançamento com fundamento no caput do artigo 60 do RIR, ignorando que a escrituração deficiente do livro Caixa, com incorreções e omissões, equipararia à falta de escrituração e, portanto deveria ser observado o arbitramento previsto no §2º do mesmo artigo 60, §2º do RIR.

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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º).

§ 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º).

§ 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.

(grifei)

O ajuste no Livro-Caixa aumentou consideravelmente o valor da Receita auferida, principalmente em alguns meses, deixando de constituir mero ajuste para caracterizar uma verdadeira desconsideração.

Livro Caixa original - 2009

jan/09	2.315.770,85
fev/09	4.513.494,80
mar/09	3.072.836,83
abr/09	182.817,67
mai/09	2.250.982,03
jun/09	1.501.269,00
jul/09	1.044.653,60
ago/09	20.082,75
set/09	4.600.267,79
out/09	862.758,60
nov/09	491.214,60
dez/09	1.783.864,21

Livro Caixa ajustado para regime Caixa - 2009

jan/09	67.238,80	2.369.540,07	2.436.778,87
fev/09	6.495,30	94.407,77	100.903,07
mar/09	1.243.073,58	3.686.685,31	4.929.758,89
abr/09	143.946,67	3.006.800,19	3.150.746,86
mai/09	1.971.793,03	261.293,44	2.233.086,47
jun/09	89.320,00	1.520.158,39	1.609.478,39
jul/09	292.371,85	90.009,10	382.380,95
ago/09	20.082,75	2.267.044,38	2.287.127,13
set/09	1.060.885,85	2.535.591,40	3.596.477,25
out/09	4.402.140,54	17.546,36	4.419.686,90
nov/09	491.214,60	195.097,75	686.312,35
dez/09	1.783.864,21	3.105.934,13	4.889.798,34

Considerando que a escrituração não retratou a movimentação real da atividade rural, não se trata de uma prerrogativa da fiscalização fazer opção entre a forma de apuração escolhida pelo contribuinte e a mais benéfica, mas aplicação da regra do § 2º do Art. 60 do RIR, **que impõe a apuração por arbitramento, a razão de 20 % sobre a receita bruta auferida.**

Transferência de créditos entre cooperados

Sobre a conta corrente da Coacen ficar devedora em alguns períodos, o Fiscal considerou adiantamento de valores da própria atividade rural, posto que para caracterizar empréstimo, teria que ter instrumento formal de mútuo, ou equivalente.

Na impugnação a contribuinte sustenta que a transferência de valores feita pelo cooperado Fernando Pozzobon decorre de negociação entre as partes, mas não ingresso de receita para a impugnante.

A decisão de piso afirma que a consideração feita pelo fiscal é amplamente favorável a contribuinte, e que cabe a ela demonstrar que as receitas seriam não tributáveis ou isentas:

Tratando-se de fato ocorrido entre dois cooperados que trabalham com produção rural e no âmbito de uma cooperativa de produtores rurais, a conclusão lógica é a classificação desses rendimentos como provenientes da atividade rural. **Essa condição é amplamente favorável à contribuinte, pois implica a tributação de apenas 20% do rendimento, enquanto que na hipótese da classificação dos rendimentos como recebidos de pessoas físicas, seria tributado 100% do rendimento.**

Cabe ao contribuinte, no seu interesse, **comprovar por meio de documentação hábil e idônea que essa transferência de valores teria a natureza de rendimento isento ou não tributável.**

Todavia, o único documento apresentado pela impugnante é a denominada declaração de operações internas de fl. 230, emitido pela COACEN, que se limita a afirmar o seguinte a respeito da operação:

436 - Cooperado Fernando Maziero Pozzobon (Transferência de valores entre cooperados, negociação entre as partes)

No recurso é afirmado que a operação está registrada no livro Razão da Cooperativa, é portanto, supostamente comprovada. Alega ainda que solicitou diligência com o propósito de fazer prova, mas foi negada pela DRJ:

No entanto, embora prestados esclarecimentos e juntados documentos que comprovam o alegado, a decisão da DRJ entendeu pela procedência da exigência fiscal nesse

aspecto e, ainda, manifestou-se **pela insignificância de diligenciar junto aos terceiros** (Fernando Pozzobon e COACEN), a fim de buscar a verdade real.

Ora, os documentos juntados em sede de aditamento **dão conta da inevitável baixa do processo em diligência, a fim de que reste cabalmente provado que a transferência em comento não caracteriza receita omitida pela recorrente.**

A busca da verdade real não substitui o ônus probatório da requerente, quando alega motivo que modifica o direito, tem o ônus de comprovar, não podendo se valer de pedido de diligência para este fim.

As provas apresentadas não comprovam a natureza isenta ou não tributável da transferência, motivo pelo qual não vislumbro motivo para alterar o lançamento.

Aplicação da Selic

Quanto à legalidade de aplicação da taxa Selic ao lançamento, valho-me do disposto nas Súmulas Carf n.º 04 e 108

Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER em parte o recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para apurar o resultado da atividade rural, no ano-calendário 2009, sob o percentual de 20% sobre a receita bruta.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias

