



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13116.722380/2018-19
ACÓRDÃO	2101-003.674 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GILMAR ANTONIO DENARDIN
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

NULIDADE POR VÍCIO NA AÇÃO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 171.

Não há instauração de contraditório na fase fiscalizatória, etapa inquisitorial em que a fiscalização busca reunir elementos para formular a acusação fiscal. Somente com a lavratura do auto de infração se inaugura o contencioso. Pautado neste racional, foi editada a Súmula CARF nº 171, que contém a seguinte redação: “Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.”

TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. 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. In casu, não tendo o contribuinte optado na declaração de ajuste anual pela tributação da atividade rural à razão de 20% da receita bruta, deve ser mantido o regime de tributação por ele adotado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Espólio de Gilmar Antonio Denardin, representado por sua inventariante, Sra. Rafaela Moresco Denardin, em face do Acórdão nº 16-90.213, proferido pela 16ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário lançado.

Em 23 de agosto de 2018, foi lavrado o Auto de Infração nº 13116.722380/2018-19, no qual se exigiu do Espólio de Gilmar Antonio Denardin, crédito tributário no montante de R\$ 704.748,67 (setecentos e quatro mil, setecentos e quarenta e oito reais e sessenta e sete centavos), sendo R\$ 333.687,82 referentes ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, R\$ 250.265,86 de multa de ofício (75%), e R\$ 120.794,99 de juros de mora (calculados até agosto de 2018).

A infração apontada consiste em omissão de resultado tributável da atividade rural, exercida na forma de condomínio rural, no ano-calendário de 2014, no valor de R\$ 1.213.410,26.

O lançamento decorreu de procedimento fiscal nº 0120200.2018.00065, que teve origem em fiscalização realizada junto à Sra. Marilane Moresco Denardin, viúva meeira e inventariante do espólio, na qual foram identificadas inconsistências entre a movimentação financeira declarada e os rendimentos informados.

Conforme Relatório Fiscal anexo ao auto, a fiscalização constatou a existência de sociedade de fato denominada "Grupo Denardin", formada por Gilmar Antonio Denardin (falecido

em 2011) e seu irmão Gilson Osmar Denardin, que exploravam atividade rural agropecuária. Após o falecimento, a viúva meeira e o irmão mantiveram a sociedade enquanto negociavam a separação dos negócios.

A autoridade fiscal apurou que o resultado tributável total do "Grupo Denardin" no ano-calendário 2014 foi de R\$ 10.367.288,32. A parte correspondente ao condômino Espólio de Gilmar Antonio Denardin, calculada na proporção de 1/8 (um oitavo), totalizou R\$ 1.295.911,04. Confrontando-se esse valor com o resultado tributável declarado de R\$ 82.500,78, verificou-se omissão de R\$ 1.213.410,26.

O enquadramento legal foi fundamentado nos arts. 57 a 62, 71 e 83 do Decreto 3.000/99 (RIR/99), arts. 1º a 8º e 13 a 22 da Lei 8.023/90, arts. 9º, 17 e 18 da Lei 9.250/95, art. 59 da Lei 9.430/96, e art. 1º, inciso VIII e parágrafo único da Lei 11.482/07, incluído pela Lei 12.469/11.

Cientificado do lançamento em 05/09/2018, o sujeito passivo apresentou tempestivamente impugnação em 05/10/2018, na qual alegou, preliminarmente, a nulidade do auto de infração por inobservância dos prazos procedimentais (Portaria RFB 6.479/2017), ausência nos autos das DIMOFs que motivaram a instauração da fiscalização, falta de detalhamento dos lançamentos considerados omissos (apresentação apenas de valor global sem especificação de datas, valores e quantidades), e violação ao princípio da legalidade administrativa com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto 70.235/72).

Sustentou, ainda, a impossibilidade de autuação por presunção, argumentando ausência de comprovação de má-fé ou conduta fraudulenta, tendo a fiscalização se baseado em meros indícios sem provas materiais contundentes. Afirmou ter agido de boa-fé, apresentado toda documentação solicitada e esclarecido as intimações.

No mérito, requereu subsidiariamente a realização de perícia para identificação dos lançamentos omissos e, principalmente, a aplicação do regime especial dos produtores rurais pessoas físicas, com limitação da base de cálculo a 20% da receita bruta, conforme art. 5º da Lei 8.023/90 e art. 18, § 2º, da Lei 9.250/95. Alegou, por fim, inconstitucionalidade da multa de ofício de 75%, por ofensa aos princípios do não-confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

A 16ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário, conforme Acórdão nº 16-90.213, proferido em 09/10/2019.

O colegiado rejeitou as preliminares de nulidade, consignando que o auto de infração foi lavrado por servidor competente, atendendo aos requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72. Quanto aos prazos procedimentais, registrou que foram emitidos diversos termos de intimação, todos regularmente cientificados, não restando demonstrada irregularidade capaz de invalidar o lançamento.

No tocante às DIMOFs, esclareceu que constituíram apenas elemento informativo inicial, sendo que a autuação se fundamentou em análise de livros-caixa, extratos bancários e documentos apresentados pelos próprios contribuintes. Quanto ao detalhamento, consignou que o auto e o Relatório Fiscal descreveram de forma clara a metodologia de cálculo: resultado total do "Grupo Denardin" (R\$ 10.367.288,32), participação do espólio (1/8 = R\$ 1.295.911,04), confronto com valor declarado (R\$ 82.500,78), e apuração da omissão (R\$ 1.213.410,26).

Afastou a alegação de autuação por presunção, destacando que a fiscalização se baseou em comprovação material mediante documentos dos próprios contribuintes, incluindo manifestações confirmando a existência da sociedade de fato "Grupo Denardin".

Indeferiu o pedido de perícia por ausência de necessidade de conhecimento técnico especializado, tratando-se de confrontação aritmética de documentos.

Quanto ao mérito, consignou que o contribuinte optou em sua Declaração de Ajuste Anual pela tributação mediante confronto entre receitas e despesas (livro-caixa). Após a abertura do procedimento fiscal, essa opção torna-se definitiva, não podendo ser alterada para reduzir o montante apurado, conforme Súmula CARF nº 33. A fiscalização respeitou a sistemática escolhida, procedendo à correção das omissões dentro do regime declarado.

Sobre a multa de 75%, registrou que a instância administrativa não possui competência para analisar matérias constitucionais, submetendo-se ao princípio da legalidade estrita. A multa encontra expressa previsão no art. 44, I, da Lei 9.430/96. Ressalvou o direito à redução nos percentuais de 30% ou 20%, conforme art. 6º da Lei 8.218/91.

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não restando comprovada a incompetência do autuante, tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de nulidade do procedimento fiscal.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o contribuinte apresentá-la em outro momento a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência/perícia, quando sua realização afigurarse prescindível para o adequado deslinde da questão a ser dirimida.

ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Constatado que o resultado tributável da atividade rural é superior àquele que foi tributado pelo contribuinte na declaração de ajuste anual, resta confirmada a omissão lançada pela fiscalização, que deverá ser mantida.

TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. 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. In casu, tendo o contribuinte optado na declaração de ajuste anual pela tributação da atividade rural à razão de 20% da receita bruta, deve ser mantido o regime de tributação por ele adotado.

MULTA DE OFÍCIO.

A apuração em procedimento de ofício de crédito tributário enseja o lançamento de ofício e a consequente imposição de multa de 75%, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, independentemente do motivo determinante da falta.

REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

A possibilidade de redução da multa de ofício restringe-se às hipóteses mencionadas no art. 6º, da Lei nº 8.218/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Cientificado do acórdão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual reitera integralmente os argumentos apresentados na impugnação. Em síntese:

a) Preliminares de nulidade:

- Vícios no cumprimento dos prazos para encerramento ou adiamento do procedimento fiscal;
- Auto de infração não preenche requisitos essenciais para sua constituição;

b) Impossibilidade de autuação por presunção:

- Má-fé não se presume, devendo ser comprovada;
- Ausência de correlação segura entre fatos indiciários e conclusão fiscal;

c) Mérito:

- Contexto de separação do "Grupo Denardin" em 2014, justamente no ano fiscalizado;
- Existência de operações específicas não esclarecidas (Cédula Rural Pignoratícia de R\$ 1.593.362,56);
- Regime especial de tributação da atividade rural impõe limitação da base de cálculo a 20% da receita bruta, ainda que na apuração por arbitramento fundado em depósitos bancários (art. 42 da Lei 9.430/96);
- Próprio programa gerador da DIRPF aplica automaticamente o limite de 20% quando resulta em tributação menor;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Preliminares**2.1. Inobservância dos prazos para encerramento ou adiamento do procedimento fiscal**

O Recorrente alega que o fiscal não teria respeitado os prazos estabelecidos nos artigos 11 a 17 da Portaria RFB nº 6.479/2017, e que eventuais prorrogações não foram devidamente formalizadas e comunicadas ao contribuinte, tornando insubsistente o auto de infração.

A matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo através da Súmula CARF nº 171, assim enunciada:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Ademais, no caso concreto, verifica-se que o Recorrente foi regularmente intimado em diversas oportunidades ao longo do procedimento fiscal, tendo apresentado documentos, prestado esclarecimentos e exercido plenamente seu direito ao contraditório e à ampla defesa. Os autos demonstram a emissão de múltiplos termos de intimação (Termos nº 001 a 009), não havendo qualquer prejuízo ao exercício das garantias processuais do contribuinte.

Preliminar rejeitada.

2.2. Ausência das DIMOFs nos Autos

O Recorrente defende que a ausência nos autos das Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOFs) que motivaram a instauração do procedimento fiscal configura cerceamento de defesa, uma vez que tais documentos poderiam conter erros, duplicidades ou outras inconsistências passíveis de questionamento.

As DIMOFs constituem instrumento de fiscalização que fornece à Administração Tributária informações sobre movimentações financeiras dos contribuintes, servindo como elemento de seleção e direcionamento de procedimentos fiscais. Tratam-se, portanto, de documentos de natureza informativa e preparatória, que subsidiam a decisão administrativa de instauração da fiscalização, mas não integram necessariamente os elementos probatórios do lançamento tributário.

No presente caso, conforme expressamente consignado no Termo de Início do Procedimento Fiscal e no Relatório Fiscal, as DIMOFs serviram apenas como indício inicial de que a

movimentação financeira em estabelecimentos bancários se mostrava superior aos rendimentos e receitas declarados. A partir dessa informação preliminar, a autoridade fiscal intimou o contribuinte para apresentação de livros-caixa, extratos bancários, documentos do condomínio rural e demais elementos comprobatórios.

O lançamento tributário propriamente dito não se fundamentou nas DIMOFs, mas sim na análise concreta e detalhada dos seguintes elementos probatórios: livros-caixa da atividade rural apresentados pela Sra. Marilane e pelo Sr. Gilson; extratos bancários de todas as contas mantidas por ambos; documentos relativos ao "Grupo Denardin" e aos condomínios rurais; manifestações dos próprios fiscalizados confirmando a existência da sociedade de fato e sua forma de operação; demonstrativos elaborados pela fiscalização a partir dos documentos apresentados.

Toda essa documentação encontra-se regularmente juntada aos autos do processo administrativo, tendo sido disponibilizada ao contribuinte. O Recorrente teve pleno acesso a todos os elementos que fundamentaram o lançamento, podendo sobre eles se manifestar amplamente, como de fato o fez ao longo do procedimento fiscal e nas peças impugnatórias.

A circunstância de as DIMOFs não terem sido anexadas ao processo não caracteriza cerceamento de defesa, porquanto tais declarações não constituem requisito essencial do lançamento nos termos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72. O que a lei exige é que o auto de infração contenha a qualificação do autuado, descrição do fato, disposição legal infringida, determinação da exigência e elementos que permitam ao contribuinte exercer plenamente sua defesa.

Todos esses requisitos foram atendidos no caso concreto, conforme demonstrado no acórdão recorrido. O contribuinte teve conhecimento preciso dos fatos que lhe foram imputados, dos documentos que os comprovam, da metodologia de cálculo empregada e dos fundamentos jurídicos da exigência, tendo exercido plenamente seu direito de defesa.

Preliminar rejeitada.

2.3. Falta de detalhamento dos lançamentos omissos

O Recorrente sustenta que o auto de infração não teria especificado individualmente as datas, valores e quantidades das operações consideradas omissas, apresentando apenas o valor global de R\$ 1.213.410,26, o que impossibilitaria o pleno exercício do direito de defesa.

O artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 estabelece os requisitos essenciais do auto de infração, dispondo que este deve conter a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, e a assinatura do autuante com indicação de seu cargo ou função e número de matrícula.

No presente caso, o auto de infração descreveu com clareza a infração imputada: omissão de resultado tributável da atividade rural exercida na forma de condomínio rural no ano-

calendário 2014. O Relatório Fiscal, que integra o auto de infração conforme expressamente consignado em seu corpo, detalhou de forma pormenorizada a metodologia utilizada para apuração da base de cálculo.

Conforme consignado no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração anexo ao auto, a fiscalização apurou o resultado tributável total do "Grupo Denardin" mediante análise dos livros-caixa apresentados pela Sra. Marilane e pelo Sr. Gilson, cotejados com os extratos bancários de ambos e com os documentos relativos às operações rurais. A Fiscalização, então chegou ao montante total de R\$ 10.367.288,32 de resultado tributável no ano-calendário 2014.

Aplicando-se a proporção de participação do Espólio de Gilmar Antonio Denardin no condomínio rural, correspondente a 1/8 (um oitavo) do total, conforme documentação do próprio condomínio e manifestações dos envolvidos, apurou-se o resultado atribuível ao espólio no valor de R\$ 1.295.911,04.

Toda essa metodologia foi exposta no Relatório Fiscal, com indicação dos documentos que a fundamentaram, dos cálculos realizados e dos critérios de proporcionalização adotados. O Recorrente teve pleno conhecimento dos elementos que compuseram a base de cálculo, tendo inclusive apresentado os livros-caixa e extratos bancários que serviram de fundamento à apuração.

Não se trata, portanto, de lançamento genérico ou desprovido de fundamentação, mas de exigência lastreada em documentação concreta, com descrição da metodologia de apuração. O fato de não terem sido individualizadas cada uma das operações que compõem o resultado global do condomínio não caracteriza vício formal, porquanto a própria natureza da tributação da atividade rural, que se dá pelo confronto entre receitas e despesas totais do período, sequer demandando tal nível de detalhamento.

Preliminar rejeitada.

2.4. Autuação por presunção

De forma similar as razões enfrentadas no subtópico acima, o Recorrente defende que a autuação teria se baseado em meros indícios e presunções, sem comprovação efetiva da omissão de rendimentos, caracterizando ato administrativo discricionário e arbitrário desprovido de provas materiais.

Novamente, o lançamento tributário não se fundou em presunções ou indícios, mas em elementos probatórios concretos e documentais, a saber: livros-caixa da atividade rural do condomínio apresentados pela própria Sra. Marilane em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal; extratos bancários de todas as contas mantidas pela Sra. Marilane e pelo Sr. Gilson no ano-calendário 2014; documentos comprobatórios da existência e composição do "Grupo Denardin" e dos condomínios rurais; manifestações expressas de ambos os fiscalizados confirmando a existência da sociedade de fato e esclarecendo sua forma de operação; notas fiscais e demais documentos relativos às operações rurais.

Não houve, portanto, presunção ou arbítrio, mas sim análise de documentação concreta apresentada pelos próprios contribuintes. A fiscalização não partiu de fatos indiciários para inferir fatos desconhecidos, mas sim apurou o resultado tributável com base em elementos probatórios diretos e inequívocos.

O Recorrente alega ter agido de boa-fé e ter apresentado toda documentação solicitada. Ocorre que a boa-fé subjetiva não afasta a responsabilidade tributária objetiva prevista no artigo 136 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Preliminar rejeitada.

3. Mérito

O Recorrente sustenta que deveria ser aplicado o regime especial de tributação dos produtores rurais pessoas físicas previsto na Lei nº 8.023/90, com limitação da base de cálculo a 20% da receita bruta, argumentando que tal regime constitui limitador legal aplicável inclusive nos casos de apuração por arbitramento fundado em depósitos bancários.

A tributação dos rendimentos decorrentes da exploração da atividade rural por pessoas físicas é disciplinada pelos artigos 57 a 71 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99), que reproduzem as disposições da Lei nº 8.023/90.

O artigo 63 do RIR/99 estabelece como regra geral que o resultado da atividade rural corresponde à diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário. Trata-se do regime de escrituração por livro-caixa, no qual o contribuinte registra todas as suas receitas e despesas efetivamente ocorridas, apurando o resultado pelo confronto entre esses valores.

Por sua vez, o artigo 71 do RIR/99, reproduzindo o artigo 5º da Lei nº 8.023/90, prevê que, à opção do contribuinte, o resultado da atividade rural pode limitar-se a 20% da receita bruta do ano-calendário. Trata-se de regime alternativo simplificado que dispensa o controle detalhado de todas as despesas, presumindo que o resultado tributável corresponde a 20% da receita bruta auferida.

A escolha entre uma e outra sistemática constitui opção do contribuinte, que deve ser exercida quando da elaboração e entrega da Declaração de Ajuste Anual. Nesse momento, incumbe ao declarante analisar qual das duas formas de tributação lhe é mais favorável, considerando o volume de receitas e despesas de sua atividade rural.

No caso concreto, verifica-se que o Espólio de Gilmar Antonio Denardin, por meio de sua inventariante, optou expressamente pelo regime de escrituração por livro-caixa, conforme se constata da Declaração de Ajuste Anual apresentada para o ano-calendário 2014. Nessa declaração, o contribuinte informou receitas e despesas da atividade rural, apurando o resultado

pelo confronto entre esses valores, e não pela aplicação do percentual de 20% sobre a receita bruta.

Feita a opção e apresentada a declaração, esta se torna definitiva para efeitos de determinação da forma de tributação aplicável àquele ano-calendário. Não pode o contribuinte, posteriormente, especialmente após o início de procedimento fiscal que identifique omissões de receitas ou glosas de despesas, pretender alterar sua opção para adotar sistemática diversa que lhe seja mais favorável.

Esse entendimento encontra-se consolidado na Súmula CARF nº 33, que dispõe:

"A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício."

Embora o verbete sumular refira-se especificamente a declarações retificadoras apresentadas após o início da fiscalização, sua ratio se aplica igualmente aos casos em que o contribuinte pretende alterar opções já exercidas na declaração original, como é a hipótese dos autos.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais é firme no sentido de que a opção pela forma de tributação dos rendimentos da atividade rural é definitiva e não pode ser alterada após a abertura do procedimento fiscal. Nesse sentido, colaciona-se trecho do voto da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo no Acórdão CSRF nº 9202-005.745, de 30/08/2017:

"De plano, constata-se que o Contribuinte, em sua Declaração de Ajuste Anual (...), optou pela tributação dos rendimentos de atividade rural conforme a sistemática de escrituração de livro caixa (...). (...) Não pode o contribuinte alegar, em sede de recurso, que não possui escrituração, e pleitear o arbitramento do resultado da atividade rural, beneficiando-se, com uma tributação mais favorável, de seu próprio descumprimento da norma tributária."

No caso sob exame, a autoridade fiscal respeitou integralmente a opção exercida pelo contribuinte na declaração original. Ao identificar omissão de rendimentos da atividade rural, procedeu à correção do lançamento dentro da mesma sistemática escolhida pelo declarante, qual seja, o confronto entre receitas e despesas mediante escrituração por livro-caixa.

A fiscalização não arbitrou receitas nem despesas. Ao contrário, utilizou os próprios livros-caixa apresentados pelos contribuintes envolvidos no "Grupo Denardin", confrontando-os com extratos bancários e demais documentos, para apurar o resultado tributável total da sociedade de fato e, em seguida, calcular a parcela correspondente ao espólio conforme sua participação no condomínio rural (1/8 do resultado).

Não se trata, portanto, de hipótese de arbitramento por ausência ou imprestabilidade de escrituração, mas sim de correção de resultado declarado mediante escrituração regular, porém incompleta. O contribuinte manteve escrituração, apresentou livro-caixa, juntou documentos comprobatórios de receitas e despesas. A fiscalização apenas identificou

que parte do resultado não foi adequadamente declarada, procedendo ao lançamento suplementar.

O argumento do Recorrente de que o regime especial da Lei nº 8.023/90 constituiria limitador legal aplicável mesmo em casos de arbitramento não se sustenta diante da opção realizado pelo contribuinte. Ao optar pelo regime de escrituração por livro-caixa, o declarante manifesta sua vontade de ser tributado pelo resultado efetivo de sua atividade, renunciando à presunção de que esse resultado corresponde a 20% da receita bruta.

O próprio Recorrente reconhece que a literalidade dos dispositivos legais indica tratar-se de "opção" do contribuinte. Sua argumentação de que a sistemática resultaria, na essência, em "limitador" não encontra amparo na legislação nem na jurisprudência consolidada desta Corte.

Por fim, registra-se que não cabe à Administração Tributária alterar tal opção, ressalvada a hipótese de arbitramento por falta de escrituração das receitas e despesas em livro-caixa, conforme preceituado no art. 60, § 2º, do RIR/99, vigente à época de ocorrência dos fatos, tornando-se definitiva para o sujeito passivo sob ação fiscal, dada a perda da espontaneidade para alteração do critério de fixação da base de cálculo, devendo ser mantido o lançamento baseado em tal premissa.

Por todos esses fundamentos, não prospera a pretensão de limitação da base de cálculo a 20% da receita bruta.

4. Conclusão

Ante o exposto, rejeita-se as preliminares e nega-se provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto