



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13227.720069/2008-14
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.745 – 2ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2017
Matéria RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - FORMA DE TRIBUTAÇÃO - OPÇÃO EXERCIDA NA DECLARAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ FRANCISCO ALFERES SIQUEIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. OPÇÃO PELA FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO. ALTERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Exercida a opção pela forma de tributação do resultado da atividade rural na Declaração de Ajuste Anual, incabível a sua alteração, mormente após ação fiscal que apura omissão de rendimentos desta atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem e da atividade rural.

Em sessão plenária de 25/10/2011, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2202-01.432 (e-fls. 561 a 575), assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Ano-calendário: 2005

ATIVIDADE RURAL. APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PERÍODO DE APURAÇÃO. LIMITAÇÃO EM 20% DA RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL.

Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondente a todos os imóveis rurais da pessoa física, sendo que este resultado limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Assim sendo, na apuração anual de omissão de rendimentos da atividade rural, deve ser respeitada a limitação de vinte por cento da receita bruta, já que este tipo de apuração se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda da atividade rural, que é complexo e tem seu termo final em 31 de dezembro do ano-base.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei n.º 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR. A R\$ 12.000,00 LIMITE DE R\$ 80.000,00.

Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de origem no comprovada de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, somente se o seu somatório não ultrapassar o valor de R\$ 80.000,00. No caso, o somatórios do valores ultrapassam o limite de R\$ 80.000,00, motivo pelo qual os depósitos iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 devem ser mantidos.

Recurso Voluntário parcialmente provido.”

A decisão foi assim resumida:

“Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo

da exigência a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, bem como limitar a base de cálculo da exigência relativo a omissão de rendimentos da atividade rural ao percentual de 20% da receita bruta apurada na atividade. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo (Relator), Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Antonio Lopo Martinez, que proviam o recurso em menor extensão, tão somente, para excluir da base de cálculo da exigência a omissão de rendimentos relativo aos depósitos bancários. Designado o Conselheiro Nelson Mallmann para redigir o voto vencedor no que diz respeito a limitação da base de cálculo da exigência da atividade rural ao percentual de 20% da receita bruta..”

O processo foi encaminhado à PGFN em 25/01/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 577). Assim, conforme o art. 7º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a ciência presumida do Procurador ocorreu em 24/02/2012, e, em 28/02/2012, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 578 a 586 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 587).

O Recurso Especial está fundamentado no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e visa rediscutir a **possibilidade de alteração da forma de tributação de rendimentos da atividade rural, cuja opção foi exercida quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual.**

A Fazenda Nacional questiona a limitação da base de cálculo da exigência relativa à omissão de rendimentos da atividade rural ao percentual de 20% da receita bruta, no caso em que o contribuinte optou por outra sistemática de cálculo.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 14/02/2014 (e-fls. 506/507).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- o RIR/1999 apresenta duas opções para tributação da atividade rural;
- segundo o seu art. 63, com base no art. 4º da Lei nº 8.023, de 1990, a regra geral da tributação dos rendimentos da atividade rural é decorrente do confronto das receitas brutas com as despesas incorridas no curso do ano-calendário;
- entretanto, o art. 71 do mesmo diploma normativo, cuja base legal é o art. 5º da Lei nº. 8.023, de 1990, estabelece uma possibilidade de exceção à regra geral, qual seja, a opção, pelo contribuinte, pela tributação presumida, cuja base de cálculo é de 20% da receita bruta do ano-calendário;
- tal opção é exercida quando da entrega da DAA, no Anexo da Atividade Rural:

"Art. 71. À opção do contribuinte, o resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, observado o disposto no art. 66 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 5º)."

- seguindo ainda a sistemática de cálculo do valor de IRPF a ser pago em relação a rendimentos auferidos em decorrência da atividade rural, o RIR/99, em seu art. 60 (com base no art. 18 da Lei nº 9.250, de 1995), estabelece a necessidade de escrituração do livro caixa aos contribuintes que tenham auferido receita bruta anual em montante superior a R\$ 56.000,00;

- a falta de escrituração, conforme estabelece o RIR/1999, no §2º do art. 60, com base no § 2º do art. 18 da Lei nº. 9.250, de 1995, implica o arbitramento da base de cálculo através da aplicação do percentual de 20 % (vinte por cento) sobre a receita bruta do ano-calendário;

- na hipótese do início de um procedimento fiscal, em que o contribuinte tenha efetivado a entrega da DAA, tem-se a perda da espontaneidade do sujeito passivo, em virtude do disposto no art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972;

- assim, o direito de o contribuinte retificar as suas declarações perde efetividade pelo prazo constante do § 2º do mesmo artigo;

- dessa forma, a opção eleita para tributação da atividade rural quando do envio da declaração torna-se definitiva para o sujeito passivo sob fiscalização;

- nesta mesma esteira, se ao próprio contribuinte não cabe alterar a sua opção, menos ainda cabe ao Fisco, uma vez que foge às suas atribuições, exceto no caso de não apresentação do livro caixa ou dos documentos comprobatórios;

- nesta hipótese, conforme mencionado, cabe ao Fisco aplicar a hipótese de arbitramento da base de cálculo, aplicando a alíquota de 20 % sobre a receita bruta auferida, o que não foi o caso dos autos;

- por fim, ressalta-se que o imposto tratado neste assunto submete-se ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo antecipa o pagamento e a autoridade tributária o homologa;

- a DAA é mero instrumento de acerto dos valores a pagar ou a restituir, não se configurando o lançamento por declaração contido no art. 147 do CTN;

- no caso de inexatidões no processo de revisão pela autoridade tributária, deve-se aplicar o disposto no art. 149 do CTN, qual seja, o lançamento de ofício;

- assim, afasta-se a possibilidade de aplicação do disposto no art. 147, §§ 1º e 2º do CTN, no que se refere à retificação de erros contidos na declaração;

- insta ainda colacionar trecho do voto vencido, que brilhantemente elucida a questão:

"Entendo que não há como, a qualquer tempo, ser alterada a opção, feita pelo próprio contribuinte, do regime de apuração e tributação dos rendimentos decorrentes da atividade rural, mormente quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade.

Observo que a tributação do resultado da exploração da atividade rural pela forma contábil (receita bruta total menos despesas de custeio e investimentos) está claramente espelhada na declaração de ajuste de imposto de renda apresentada pelo ora

Recorrente, sendo este o momento correto a se fazer a opção pela forma de averiguação da base de cálculo.

Pois bem, verifica-se, então, que a fiscalização, ao averiguar que os valores declarados não se mostravam corretos, procedeu ao recálculo dos mesmos, seguindo, estritamente, a opção utilizada pelo contribuinte, qual seja, a confrontação das receitas e despesas, através do Livro Caixa apresentado."

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido e mantendo-se a opção feita pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual, de apuração da base de cálculo da atividade rural pelo sistema de escrituração do Livro Caixa.

Cientificado, o Contribuinte ficou-se silente (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 599).

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Não foram oferecidas Contrarrazões.

Em seu apelo, a Fazenda Nacional visa rediscutir a **possibilidade de alteração da forma de tributação de rendimentos da atividade rural, cuja opção foi exercida quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual**. Nesse passo, questiona a limitação da base de cálculo ao percentual de 20% da receita bruta, levada a cabo no acórdão recorrido, quando o Contribuinte optou por outra sistemática de cálculo.

De plano, constata-se que o Contribuinte, em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, optou pela tributação dos rendimentos de atividade rural conforme a sistemática de escrituração de livro caixa (fls. 271/Volume 2), apurando resultado negativo.

A Lei nº 8.023, de 1990, que regulamenta a tributação da atividade rural, estabelece:

"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."

Assim, constata-se que a regra geral da tributação dos rendimentos da atividade rural é considerar-se como resultado a diferença entre o total de receitas e o total de despesas, sendo que, no caso de apurar-se resultado positivo, constitui opção do declarante,

formalizada por meio da Declaração de Ajuste Anual, considerar como resultado 20% da receita bruta.

No presente caso, o Contribuinte havia optado pela sistemática da regra geral e, no contexto de ação fiscal que descortinou omissão de rendimentos da atividade rural, deseja mudar sua opção, o que de forma alguma pode ser admitido. Trago à colação trecho do voto vencido, da lavra do Conselheiro Rafael Pandolfo, que reflete exatamente o posicionamento desta Conselheira:

"Entendo que não há como, a qualquer tempo, ser alterada a opção, feita pelo próprio contribuinte, do regime de apuração e tributação dos rendimentos decorrentes da atividade rural, mormente quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade.

Observo que a tributação do resultado da exploração da atividade rural pela forma contábil (receita bruta total menos despesas de custeio e investimentos) está claramente espelhada na declaração de ajuste de imposto de renda apresentada pelo ora Recorrente, sendo este o momento correto a se fazer a opção pela forma de averiguação da base de cálculo.

Pois bem, verifica-se, então, que a fiscalização, ao averiguar que os valores declarados não se mostravam corretos, procedeu ao recálculo dos mesmos, seguindo, estritamente, a opção utilizada pelo contribuinte, qual seja, a confrontação das receitas e despesas, através do Livro Caixa apresentado."

O posicionamento ora adotado encontra-se em sintonia com as regras atinentes à espontaneidade do Contribuinte, no que tange a retificação de opção formulada na Declaração de Ajuste Anual, em pleno curso da ação fiscal, visando reduzir o montante apurado no procedimento de ofício, o que está estampado na Súmula CARF nº 33:

"Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício."

Destarte, é incabível a alteração da Declaração de Ajuste Anual, seja por meio de entrega de Declaração Retificadora, seja mediante a solicitação de alteração de opção por determinada forma de tributação, quando já encontra-se em curso ação fiscal visando rever exatamente os rendimentos objeto do pedido de alteração.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Processo nº 13227.720069/2008-14
Acórdão n.º **9202-005.745**

CSRF-T2
Fl. 605
