



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13974.000027/2002-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.076 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de junho de 2021
Recorrente ADELAR ANTONIO SILVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. GLOSA.

ATIVIDADE RURAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO CAIXA.
ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A falta de escrituração do Livro Caixa enseja o arbitramento do lucro da atividade rural, à razão de vinte por cento da receita bruta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 07-10.363, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Florianópolis/SC, fls. 1.774 a 1.786:

[Em face do] interessado retro identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 9 e 10, integrado pelos demonstrativos de fls. 11 e 12 e pelo Relatório de Atividade Fiscal de fls. 15 a 21, exigindo-lhe o pagamento da importância de R\$ 82.351,54 a título de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, referente ao ano-calendário 1998, acrescida da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is), a autuação deu-se em virtude da constatação de omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, conforme descrito no Relatório de Atividade Fiscal.

Inconformado com a exigência [cientificada em 20/2/02], o interessado apresentou, por intermédio de seu representante legal, a impugnação de fls. 229 a 264, instruída com os documentos de fls. 265 a 1.618, fundamentada nas razões a seguir sintetizadas.

Inicialmente, o impugnante faz um breve relato acerca da exigência tributária que lhe foi imputada, após o qual antecipa que o Auto de Infração não pode subsistir por apresentar situações inverídicas, pelas razões que adiante se transcrevem, restando necessária a exclusão de seus valores.

1. Da preliminar de nulidade

O interessado invoca o princípio da legalidade, afirmando que o mesmo deve nortear a prática dos atos administrativos e que a lei descreve a forma que deve revestir tais atos. Cita trecho de autoria de Hely Lopes Meirelles, extraído da obra Direito Administrativo Brasileiro, 23ª ed., Malheiros Editores, pág. 134, que se transcreve:

O revestimento exteriorizador do ato administrativo constitui requisito vinculado e imprescindível à sua perfeição. Enquanto a vontade dos particulares pode manifestar-se livremente, a da administração exige procedimentos especiais e forma legal para que se expresse validamente. Daí podermos afirmar que, se, no Direito Privado, a liberdade da forma do ato jurídico é regra, no Direito Público é exceção. Todo o ato administrativo é, em princípio, formal. E compreende-se essa exigência, pela necessidade que tem o ato administrativo de ser contrastado com a lei e aferido, freqüentemente, pela própria Administração e até pelo Judiciário, para verificação de sua validade.

E que, por fim, sentencia o citado autor: ‘a inexistência da forma induz a inexistência do ato administrativo’. Em consequência disso, alega que o Auto de Infração não foge do requisito formal, haja vista que o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, especifica os requisitos que, obrigatoriamente, deve conter tal ato administrativo. Afirma que, dentre esses requisitos, destaca-se a “disposição legal infringida”, pois que é do conhecimento de tal requisito que o autuado teria conhecimento do comportamento fático infringido.

Assevera que no Auto de Infração constam os seguintes dispositivos legais: arts. 1º a 22 da Lei nº 8.023/90; art. 21 da Lei nº 9.532/97; art. 18, § 2º, da Lei nº 9.250/95. Diz, no entanto, que apenas o último dispositivo foi utilizado pelo auditor no relatório fiscal e que os demais representam normas gerais e vagas sobre o Imposto de Renda da Pessoa Física. Dessa forma, entende que teve seu direito de defesa restringido, uma vez que a fundamentação do Auto de Infração conflita com a situação fática.

Além disso, afirma que embora conste do relatório fiscal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, para imputar a responsabilidade do contribuinte, tal dispositivo sequer foi O citado na fundamentação legal.

Conclui que a falta de fundamentação legal acarreta a invalidade do ato administrativo por vício formal; que a autoridade administrativa não pode apenas descrever a , situação fática e “jogar” fundamentações jurídicas sem decorrência lógica dos fatos narrados; e que ao citar fundamentações dúbias e conflitantes, deixou de cumprir formalidade essencial para revestir o ato de validade.

Diante do exposto, requer a anulação do Auto de Infração.

2. Do mérito

2.1 - Da impossibilidade de extratos bancários/depósitos servirem como base de cálculo do Imposto de Renda

O interessado reconhece que pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, foi instituída presunção vinculada a valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações. Afirma que “a presunção se insere no campo da prova, entendido a prova

como o I de demonstrar que ocorreu ou deixou de ocorrer determinado evento. Assim diz-se que a presunção representa uma prova direta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido”.

No entanto, em relação às pessoas físicas, entende que a definida presunção mostra-se completamente inadequada, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica, direta e segura, já que o fato desconhecido pode ser de outra natureza.

Aduz que a movimentação bancária não corporifica fato gerador do Imposto de Renda, uma vez que o depósito bancário é estoque, e não fluxo. Para corroborar sua argumentação, cita jurisprudência administrativa e judicial, bem como a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR.

Reforça que os depósitos, sem estarem agregados a outras provas e evidências, não constitui base de cálculo para o Imposto quando há omissão de receitas. Acrescenta que “portanto, em decorrência da posição unânime dos tribunais administrativos e judiciais sobre a impossibilidade jurídica de auferir-se renda pelos depósitos e extratos bancários, quando o contribuinte omite a sua receita, se tem que a mesma situação alberga, de fôma mais clara e evidente, O Requerente, que declarou expressamente a sua receita, na Declaração anual”.

O impugnante elabora ainda demonstrativos mensais, com o intuito de evidenciar que possuía saldos irrisórios ou, até mesmo, negativos. Diz que os valores creditados em suas contas eram utilizados para quitar despesas oriundas de sua atividade, não se constituindo em renda capaz de gerar incidência do tributo.

2.2 - Da impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001

O contribuinte afirma que o auditor-fiscal relata a utilização dos valores referentes a CPMF para determinar o montante da receita. Entende, no entanto, que tal procedimento é ilegal, posto que, à época da ocorrência dos fatos geradores, a SRF estava impedida de utilizar tais informações para constituir créditos tributários de outros tributos, conforme disposto no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, o que geraria a nulidade do Auto de Infração. Adverte que só a partir de 09/01/2001, com a publicação da Lei nº 10.174, de 2001, foi alterado o parágrafo acima mencionado, não podendo essa alteração, por obediência ao art. 150 do CTN, alcançar fatos geradores ocorridos anteriormente. Nesse sentido, invoca precedente do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

2.3 - Da inexigibilidade do tributo por descumprimento de obrigação acessória

O interessado alega que não lhe pode ser infligido o pagamento de tributo, cumulado com a exigência de multa e juros, uma vez que não se utilizou de má-fé ou dolo, como teria reconhecido o agente fiscal, ao afirmar que ‘(...) Ainda que não tenha escriturado o Livro Caixa, o valor do rendimento bruto da Atividade Rural constante da DIRPF 98/99, às fls.

62, no montante de R\$ 1.680.816,67 (Um milhão e seiscentos e oitenta mil e oitocentos e dezesseis reais e sessenta e sete centavos) comparado ao valor encontrado por esta fiscalização, conforme Planilha. Às fls. 215 a 222, **nos levou a concluir que não houve simulação ou fraude contra a Receita Federal, mas tão somente o preterimento de uma formalidade exigida expressamente em lei**’.

Assevera que o descumprimento de obrigação acessória não acarreta necessariamente o descumprimento de obrigação principal e que “como vislumbrado em todo o processo em tela, o Requerente cumpriu a obrigação principal, ou seja, realizou o levantamento do montante devido do IR, constatando, apenas, o Fiscal, meras incorreções que constituíam obrigações acessórias”.

À vista disso, conclui que, se cabível, apenas a multa pelo descumprimento de obrigação acessória poderia ser aplicada.

2.4 - Da apresentação do Livro Caixa

Em outra parte da impugnação, entretanto, o contribuinte afirma que nem mesmo a imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória é cabível. Sustenta tal afirmação por entender que “[...] a autuação decorreu, única e exclusivamente, pela falta da formalidade legal de apresentação do livro caixa. Acontece que, além de ser meramente uma obrigação acessória, que não implica na exigência completa do tributo pelo arbitramento, e esta, igualmente, foi cumprida”.

Nesse sentido, aduz o manifestante que: (a) utilizava documento como Livro Caixa e que, embora “primitivo e simples”, não se retira a sua extrema força probante e eficácia plena; (b) “a relevância de tal documento e a sua utilização como Livro Caixa, que é reproduzido de forma mais clara no documento..., estabelece-se devido a sua completa e segura idoneidade e veracidade com a realidade dos fatos e documentos”; (c) “conforme planilha anexada, que retrata as notas fiscais em anexo, os valores apontados pelo Requerente no seu Livro Caixa são fidedignos e refletem, fielmente, a Declaração do Imposto de Renda apresentada ao Fisco; (d) resta, pois, comprovado que escriturava o resultado de sua atividade rural em Livro Caixa, que retrata a real renda a ser tributada, por documentar os rendimentos e despesas de 1998; (e) apresentará o Livro Caixa elaborado segundo as especificações contábeis, mas que na sua essência em nada se diferenciará do que foi realizado.

Após citar precedente administrativo, o interessado conclui que o arbitramento do resultado da atividade rural requer a ocorrência simultânea de duas hipóteses, quais sejam, falta de documentação comprobatória e falta da escrituração prevista na lei, razão pela qual não é cabível o arbitramento baseado apenas na falta de escrituração.

2.5 - Da ilegalidade da Taxa SELIC

O interessado contesta também a cobrança de juros de mora com base na variação da Taxa SELIC, questionando sua aplicação em vista seu caráter remuneratório, para tanto, discorre longamente sobre a taxa, tecendo alegações de variada ordem, com o intuito de demonstrar a ilegalidade e, até mesmo a inconstitucionalidade de sua aplicação.

2.6 - Do caráter confiscatório da multa

Alega que a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% sobre o valor atualizado do imposto caracteriza exigência com efeito confiscatório, o que é vedado pela legislação vigente.

Ressalta que, embora dirigidos literalmente para impostos ou tributos, respectivamente, os princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco estendem-se para todo o sistema tributário. Entremeia sua argumentação com excertos doutrinários e jurisprudenciais, no fim da qual, diz que os Tribunais denotam o caráter confiscatório da multa de 50%.

3. Da apresentação de provas

O interessado alega também a impossibilidade para a apresentação da totalidade dos documentos no prazo da impugnação, em decorrência de motivo de força maior, pelo que requer a prorrogação do prazo para apresentar o restante dos documentos, nos termos do disposto no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ao julgar a impugnação, em 3/8/07, a 4ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, por unanimidade de votos, concluiu pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Ano-calendário: 1998

ATIVIDADE RURAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO CAIXA. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A falta de escrituração do Livro Caixa enseja o arbitramento do lucro da atividade rural, à razão de vinte por cento da receita bruta.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A incidência de juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre débitos tributários não pagos no vencimento está devidamente amparada na legislação, razão pela qual é defeso à autoridade administrativa afastar tal exigência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

I Ano-calendário: 1998

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 25/9/07, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 1.792, o Contribuinte, por meio de seus advogados (procuração de fl. 1.811), interpôs o recurso voluntário de fls. 1.794 a 1.808, em 25/10/07, alegando, em síntese:

Preliminarmente

- Nulidade da decisão recorrida por preterição do direito de defesa do Recorrente, uma vez que não foi possibilitada a juntada de novos documentos;
- Nulidade do auto de infração por falta de fundamentação.

No Mérito

- Que levantou e pagou o Imposto de Renda devido e “não se pode cobrar a totalidade do tributo, com suas penalidades, pela mera alegação de descumprimento de obrigação acessória”, razão pela qual se requer a anulação do Auto de Infração;
- O “acórdão sob análise também merece ser reformado na parte em que menciona que o cálculo do IR não foi feito com base em depósitos bancários, e sim por arbitramento do lucro da atividade rural, à razão de 20% da receita bruta efetivamente comprovada pelo o contribuinte”, pois, conforme se observa no Auto de Infração, a fiscalização “adotou, única e exclusivamente, como fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física, os depósitos bancários do Recorrente”;
- Merece “reparo a decisão ora recorrida na parte em que não foi reconhecida a impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174/01” com a consequente declaração de nulidade do Auto de Infração;
- Em “suposta hipótese de manutenção do crédito tributário, o que se admite apenas em nome do princípio da ampla defesa, requer-se que a multa aplicada seja reduzida para o percentual de 20%, nos termos do artigo 61, parágrafo segundo, da Lei 9.430/96”.

É o Relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2402-010.076 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13974.000027/2002-15

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Da alegada nulidade da decisão recorrida

O Recorrente alega a nulidade da decisão recorrida por preterição do direito de defesa, uma vez que não teria sido possibilitada a juntada de novos documentos. Contudo, não merece guarida tal alegação.

O Recorrente foi autuado em 20/2/02 (vide Auto de Infração de fl. 11) e apresentou sua impugnação em 22/3/02, fls. 234 a 269.

Em 10/4/02, solicitou a juntada do Livro-Caixa de fls. 1.694 a 1.772, assim argumentando na petição de fls. 1.689 e 1.690:

ADELAR ANTONIO SILVEIRA, brasileiro, casado, produtor rural, residente e domiciliado na rua do Ouvidor, s/nº, na cidade de Três Barras - Santa Catarina, inscrita no CPF nº 212.796.329-68, vem, mui respeitosa e tempestivamente requerer o recebimento e a juntada do Livro Caixa ao processo administrativo de Impugnação do auto de infração acima especificado, protocolado tempestivamente junto a Delegacia da Receita Federal de Blumenau (SC), na data de 22 de março do ano de 2.002, bem como, esclarecer o que segue:

01 - O Contribuinte, através da Declaração de imposto de Renda Pessoa Física, demonstrou ter tido um resultado tributável no valor de R\$ 20.923,90, declaração esta apresentada dentro do prazo estabelecido pela legislação aplicável;

02 - Como anexo ao processo administrativo de impugnação do Auto de Infração 13974.000027/2002-15, foi apresentado (na forma original – “rudimentar” e numa planilha de cálculo) a forma com que o contribuinte controlava o resultado da atividade desempenhada. Na referida demonstração o resultado tributável da atividade representa o valor de R\$ 20.923,90. Registre-se que juntamente com esta demonstração foi apresentada fotocópia de todos os documentos que a suportavam, conforme estabelece a legislação aplicável;

03 - Através do livro caixa, que ora é apresentado, fica evidenciado que o resultado tributável da atividade é efetivamente aquele anteriormente informado pela declaração de imposto de renda da pessoa física e pela demonstração anexada ao processo administrativo de impugnação.

Dentro do exposto, requer-se o recebimento e a juntada do Livro Caixa ao processo administrativo de impugnação Auto de infração 13974.000027/20002-15.

Ao apreciar a presente solicitação, a Turma Julgadora *a quo* decidiu, por meio da Resolução nº 15, de 3/8/07, fl. 1.686, autorizar a juntada dos documentos encaminhados pelo Contribuinte.

Sendo assim, improcede a alegação de que teria sido impossibilitada a juntada de novos documentos, o que afasta a alegada nulidade da decisão recorrida por este motivo.

Da alegada nulidade do auto de infração

Alega o Recorrente a nulidade do Auto de Infração por falta de fundamentação, nos seguintes termos:

Como destacado claramente na peça de Impugnação apresentada e conforme é possível até mesmo observar pela simples análise do Auto de Infração combatido, não houve, sequer, o enquadramento legal da infração supostamente praticada pelo Recorrente.

Os únicos dispositivos de lei citados pela autoridade fiscal referem-se a normas gerais sobre Imposto de Renda da Pessoa Física, não sendo suficiente, outrossim, para dar validade ao ato administrativo.

Pois bem, a esse respeito, assim se manifestou a decisão recorrida:

À vista do arguido, não assiste razão ao interessado. De se ver.

Primeiro, porque, como se infere do Termo de Início de Fiscalização (fls. 32 e 33), Auto de Infração (fls. 9 e 10) e Relatório de Atividades Fiscais (fls. 15 a 21), muito embora o procedimento fiscal tenha se iniciado com a demanda para que o sujeito passivo comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados nas suas contas bancárias, trata-se de imposição tributária relativa aos rendimentos oriundos da atividade rural. E isso, devido ao não atendimento de requisito essencial para a tributação ordinária dos rendimentos oriundos dessa atividade.

Conforme dão conta os elementos constitutivos dos autos, o lançamento deu-se pela não escrituração do Livro Caixa, nos termos do § 2º do art. 18 da Lei nº 9.250, de 1995. Ora, não tendo como objeto a omissão de rendimentos caracterizada pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada, não há que se cogitar que, no enquadramento legal, conste o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Inexiste motivo para isso.

Por outro lado, porque os arts. 1º a 22 da Lei nº 8.023, de 1990, e o art. 21 da Lei nº 9.532, de 1997, são dispositivos que versam sobre as normas de tributação dos rendimentos oriundos da atividade rural. São, pois, normas gerais inerentes à exigência ora questionada. E como bem reconhece o impugnante, para tipificar a infração, o agente fiscal valeu-se do art. 18, § 2º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Como se percebe, os requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, foram devidamente atendidos, razão pela qual, nessas circunstâncias, nenhuma mácula se vislumbra no indigitado Auto de Infração.

Como se percebe, nos termos da decisão recorrida, restou muito claro no auto de infração e nos documentos que lhe acompanham trata-se o lançamento fiscal de Imposto de Renda, apurado por arbitramento, sobre rendimentos oriundos da atividade rural, em razão da não escrituração do Livro Caixa, nos termos do art. 18, § 2º, da Lei nº 9.250, de 26/12/95. Por oportuno, transcrevemos o seguinte excerto do relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 12, que acompanha o auto de infração:

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(ES)

Imposto de Renda Pessoa Física

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações Tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infrações(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - APURAÇÃO INCORRETA DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

Omissão de rendimentos provenientes de atividade rural, conforme RELATÓRIO DA ATIVIDADE FISCAL, EM ANEXO.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/1998	R\$ 315.169,27	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º a 22, da Lei nº 8.023/90 ;

Art. 21 da Lei nº 9.532/97.

Art. 18, § 2º, da Lei 9.250/95.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Portanto, não há que se falar em nulidade do lançamento por falta de fundamentação.

Do alegado mero descumprimento de obrigação acessória

Alega o Recorrente que levantou e pagou o Imposto de Renda devido e que “não se pode cobrar a totalidade do tributo, com suas penalidades, pela mera alegação de descumprimento de obrigação acessória”, razão pela qual requer a anulação do auto de infração.

Todavia, em que pese o alegado, a escrituração do Livro Caixa é uma obrigação tributária acessória que deve ser observada pelo contribuinte, conforme assim estabelecido na legislação de regência, vigente ao tempo dos fatos:

Lei nº 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.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

Decreto nº 3.000, de 26/3/99 (Regulamento do Imposto de Renda – 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.

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

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

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

Conforme se observa, à luz dos dispositivos acima transcritos, a apuração do resultado da exploração da atividade rural se dá por meio do Livro Caixa e a sua não escrituração implica no arbitramento da base de cálculo do imposto, à razão de 20% da receita bruta obtida no ano-calendário.

Portanto, se o contribuinte estiver enquadrado nas regras desses dispositivos, deve escriturar o Livro Caixa, sob pena de ter o seu imposto devido apurado por arbitramento, que foi o que aconteceu no caso em análise. Lembrando que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, sendo esta a inteligência do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66.

Desse modo, im procedem as alegações recursais nesse ponto.

Do fato gerador do imposto lançado

Segundo o Recorrente, o “acórdão sob análise também merece ser reformado na parte em que menciona que o cálculo do IR não foi feito com base em depósitos bancários, e sim por arbitramento do lucro da atividade rural, à razão de 20% da receita bruta efetivamente comprovada pelo contribuinte”, pois, nos termos do auto de infração, a fiscalização “adotou, única e exclusivamente, como fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física, os depósitos bancários do Recorrente”. Contudo, não prospera tal alegação.

Para melhor análise da questão, vejamos o seguinte trecho do julgado *a quo*:

Também aqui, pelo arguido, não assiste razão ao interessado. Isso porque como já se demonstrou no primeiro tópico deste voto, o lançamento não se deu em virtude de omissão de rendimentos caracterizada pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada, tampouco pela utilização dos valores referentes a CPMF. Consoante devidamente assentado no Auto de Infração e no Relatório de Atividade Fiscal, a exigência tributária deu-se pelo arbitramento do lucro da atividade rural, em decorrência da falta de escrituração do Livro Caixa, à razão de vinte por cento da receita bruta efetivamente comprovada pelo contribuinte no ano-calendário, no valor de R\$ 1.680.465,84 (v. planilhas de fls. 215 a 222).

Dessa forma, por se tratar de contestação sobre matéria não objeto do lançamento, revela-se despropositada a argumentação acerca da impossibilidade de extratos bancários/depósitos servirem como base de cálculo do Imposto de Renda, bem como a referente à impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001.

Como se nota, a decisão recorrida não disse que o cálculo do IR não foi feito com base em depósitos bancários, mas sim que “o lançamento não se deu em virtude de omissão de rendimentos caracterizada pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada”.

E, de fato, segundo assentado pela fiscalização, no Relatório Fiscal de fls. 17 a 23, os depósitos bancários tiveram a sua origem comprovada, porém, como tais depósitos, em sua grande maioria, são oriundos da atividade rural e o Recorrente não fez a escrituração do Livro Caixa, apurou-se o imposto por arbitramento, à razão de 20%, sobre o montante de depósitos de R\$ 1.680.465,84, identificados como oriundos da venda de produtos agrícolas, o que resultou em uma base de cálculo de R\$ 336.093,17.

Dessa forma, também im procede a defesa nesse ponto.

Da alegação quanto à Lei nº 10.174/01

O Recorrente aduz a necessidade de reparo na decisão recorrida “na parte em que não foi reconhecida a impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174/01”, com a consequente declaração de nulidade do auto de infração.

Segundo a defesa, a Lei nº 9.311, de 24/10/96, em sua redação vigente no ano-calendário objeto do lançamento, vedava a utilização dos depósitos para a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, e que tal vedação foi suprimida pela Lei nº 10.174, de 9/1/01. Desse modo, entende o Recorrente ser impossível a aplicação retroativa da Lei nº 10.174/01, de modo a justificar o lançamento, uma vez que deve ser respeitada a legislação vigente à época dos fatos geradores.

Sobre esse ponto, vejamos qual foi a decisão recorrida:

No que concerne à aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001, o contribuinte afirma que o auditor-fiscal relata a utilização dos valores referentes a CPMF para determinar o montante da receita. Entende, no entanto, que tal procedimento é ilegal, posto que, à época da ocorrência dos fatos geradores, a SRF estava impedida de utilizar tais informações para constituir créditos tributários de outros tributos, conforme disposto no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, o que geraria a nulidade do Auto de Infração. Adverte que só a partir de 09/01/2001, com a publicação da Lei nº 10.174, de 2001, foi alterado o parágrafo acima mencionado, não podendo essa alteração, por obediência ao art. 150 do CTN, alcançar fatos geradores ocorridos anteriormente. Nesse sentido, invoca precedente do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

Também aqui, pelo arguido, não assiste razão ao interessado. Isso porque como já se demonstrou no primeiro tópico deste voto, o lançamento não se deu em virtude de omissão de rendimentos caracterizada pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada, tampouco pela utilização dos valores referentes a CPMF. Consoante devidamente assentado no Auto de Infração e no Relatório de Atividade Fiscal, a exigência tributária deu-se pelo arbitramento do lucro da atividade rural, em decorrência da falta de escrituração do Livro Caixa, à razão de vinte por cento da receita bruta efetivamente comprovada pelo contribuinte no ano-calendário, no valor de R\$ 1.680.465,84 (v. planilhas de fls. 215 a 222).

Realmente, a Lei nº 10.174/01 alterou o art. 11 da Lei nº 9.311, de 24/10/96, que instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Crédito e Direitos de Natureza Financeira (CPMF). Confira-se:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 11.....

.....”

“§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.” (NR)

“§ 3º-A. (VETADO)”

“.....”

Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Nesse particular, importa trazermos à baila o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311/96, que completa o entendimento do § 3º do mesmo artigo:

Art. 11 [...]

[...]

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

Como se vê, a Lei nº 9.311/96, que instituiu a CPMF, estabeleceu, em seu art. 11, § 2º, que as instituições responsáveis pela sua retenção e recolhimento, ou seja, da CPMF, prestarão informações à Secretaria da Receita Federal quanto à identificação dos contribuintes e quanto aos valores globais das operações referentes a essas contribuições.

Entretanto, os depósitos bancários utilizados no lançamento fiscal, ora questionado, foram obtidos diretamente nos extratos bancários fornecidos pelo Recorrente, em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização de fls. 34 e 35. E, como dito alhures, a origem de todos os depósitos foi comprovada.

Portanto, restam afastadas as alegações recursais quanto a esse ponto da defesa.

Da multa de 75%

Por fim, o Recorrente pede que a multa aplicada de 75% seja reduzida para o percentual de 20%, nos termos do artigo 61, parágrafo segundo, da Lei 9.430, de 27/12/96, porém, não há como se acatar tal pedido.

A multa questionada de 75% é lançada de ofício e está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe, em sua redação vigente ao tempo dos fatos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Além do mais, independente do seu *quantum*, uma vez que a multa em análise decorre de lei, deve ser aplicada pela autoridade tributária sempre que for identificada a subsunção da conduta à norma punitiva, haja vista o disposto no já citado art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66:

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Sendo assim, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade tributária aplicá-la, como assim o fez a fiscalização no presente caso.

Por sua vez, a multa de 20%, prevista no art. 61, da Lei nº 9.430/96, é aplicada sempre que o contribuinte recolhe o tributo extemporaneamente, porém, espontaneamente, o que não ocorreu no caso em pauta.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira