



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.720113/2012-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.668 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de janeiro de 2021
Recorrente JOAREZ HEITOR DE MENDONÇA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL.

A forma de apuração do resultado tributável é opção do contribuinte a ser exercida no ato da entrega da Declaração de Ajuste Anual, não podendo ser alterada pela fiscalização, exceto no caso de arbitramento por falta de escrituração do livro caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocada), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Joao Mauricio Vital, substituído pela conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon.

Relatório

Trata-se de o Auto de Infração de fls. 70/78, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, exercício 2009, ano-calendário 2008, por motivo de glosa de despesas da atividade rural e a constatação de omissão de rendimentos da atividade rural.

Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação com as seguintes alegações, de acordo com o relatório do acórdão recorrido:

O autuado apresentou impugnação em 11/07/2012 (fls. 83/89) por intermédio de procurador, aceitando as infrações apuradas, alegando porém que, como cometeu erros, a autoridade lançadora deveria ter arbitrado seu resultado tributável em 20% da receita total, argumentando que as disposições da Lei nº 8.023/90 seriam no sentido de que a tributação da atividade rural pelo seu resultado efetivo só tem aplicação para os casos em que as despesas são em valor equivalente a mais de oitenta por cento das receitas e que, em caso contrário, seria sempre assegurada dedução em valor que corresponda a oitenta por cento da receita bruta do ano.

Argumenta que a falta de escrituração da movimentação da atividade rural implicaria em arbitramento do resultado em 20% da receita bruta, o que seria infração mais séria do que erros cometidos, que foi seu caso, que agora estaria recebendo tratamento prejudicial, pois com a omissão lançada e a glosa de despesas não seria mais favorável a apuração do resultado pela tributação pelo resultado de receitas menos despesas.

Neste sentido, demonstra que, como a receita total apurada foi de R\$ 1.179.039,18, a parcela do impugnante foi de R\$ 589.519,59 (50%) e, como o mesmo já teve tributada, com base na declaração de rendimentos, receita de R\$ 542.088,00, resta a tributar a receita de R\$ 47.431,59 que, tributada pelo critério legal de arbitramento aplicável de 20% sobre o total recebido, resulta em montante tributável suplementar de R\$ 9.486,32, com imposto de renda calculado de R\$ 2.608,74.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário com as mesmas alegações da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Tendo em vista que há coincidência entre a razão de pedir quando da apresentação da impugnação e no presente recurso, adoto, por concordância, o voto proferido na primeira instância e transcrevo-o:

O contribuinte não contesta as infrações de omissão de rendimentos da atividade rural e de glosa de despesas de atividade rural, mas argumenta que se a auditoria tivesse levado em consideração a forma de tributação prevista na legislação específica de sua atividade

(Lei n.º 8.023/90, parágrafo único, art. 5º), o imposto apurado seria outro, que inclusive foi apartado do presente processo.

Assim, oportuno transcrever alguns artigos constantes da Lei n.º 8.023/1990 e do Decreto n.º 3.000/1999 (que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza):

Lei n.º 8.023/1990:

Art. 3º O resultado da exploração da atividade rural será obtido por uma das formas seguintes:

[...]

II - escritural, mediante escrituração rudimentar, quando a receita bruta total do ano-base for superior a setenta mil BTN's e igual ou inferior a setecentos mil BTN's;

III - contábil, mediante escrituração regular em livros devidamente registrados, até o encerramento do ano-base, em órgãos da Secretaria da Receita Federal, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setecentos mil BTN's.

Parágrafo único. Os livros ou fichas de escrituração e os documentos que servirem de base à declaração deverão ser conservados pelo contribuinte à disposição da autoridade fiscal, enquanto não ocorrer a prescrição quinquenal.

[...]

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 À 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.

[...]

Decreto n.º 3.000/1999:

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.250, de 1995, art. 18, § 3º).

(...)

Art. 63. 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 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 14).

(...)

Art. 65. O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores (Lei nº 9.250, de 1995, art. 19).

§ 1º A pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do Livro Caixa e dos documentos fiscais que demonstram a apuração do prejuízo a compensar (Lei nº 9.250, de 1995, art. 19, parágrafo único).

(...)

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).

§ 1º Essa opção não dispensa o contribuinte da comprovação das receitas e despesas, qualquer que seja a forma de apuração do resultado. (grifos acrescentados)

(...)

Do exame das normas transcritas, conclui-se que o contribuinte tem a opção de oferecer à tributação o resultado real da atividade rural (correspondente à diferença entre os valores das receitas e das despesas de custeio e de investimentos pagos no ano-calendário) ou o resultado presumido (correspondente a 20% do valor da receita bruta do ano-calendário).

É evidente que, ao preencher a declaração de ajuste anual, o contribuinte opta pela forma de tributação que lhe é mais favorável.

Em qualquer hipótese, contudo, fica o contribuinte obrigado a manter escrituração das receitas e despesas, o que deve ser feito, sempre que a receita bruta for superior a R\$ 56.000,00, por meio de Livro Caixa.

Em não havendo escrituração, deve a fiscalização arbitrar a base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário.

Em síntese, à semelhança das modalidades de apuração do lucro das pessoas jurídicas, pode-se dizer que o resultado da atividade rural das pessoas físicas pode ser real, presumido ou arbitrado, sendo esta última modalidade de aplicação exclusiva e de ofício pela fiscalização, na falta de escrituração do Livro Caixa.

Pois bem. Observa-se na documentação constante dos autos que o interessado optou por tributar o resultado de sua atividade rural pelo confronto entre receitas e despesas e não pela utilização da proporção de 20% da receita bruta, consoante Anexo da Atividade Rural às fls. 09/12.

E mais, que os valores ali informados, conforme concluiu a fiscalização, tiveram respaldo no Livro Caixa, por meio do qual foi mostrada à fiscalização a escrituração das receitas e despesas da atividade rural.

Isto posto, como o resultado da atividade rural do interessado estava respaldado na escrituração por ele apresentada em atendimento à intimação, torna-se imprópria a

adoção de ofício pela autoridade tributária da imposição contida no §2º do art. 60 do RIR (arbitramento).

Assim sendo, no presente caso coube, única e exclusivamente, à fiscalização, para fins de apuração do efetivo resultado tributável dessa atividade, para o ano-calendário de 2008, o respeito à opção do declarante quanto à forma de tributação da atividade rural na Declaração de Ajuste Anual - DAA/2009, pela apuração de resultado na forma do artigo 63 do RIR/1999.

Se o que quer o autuado, na fase impugnatória, é a mudança de opção na tributação do resultado de sua atividade rural, cumpre esclarecer que a opção é um direito dos contribuintes e uma vez feita, o que se concretiza na efetiva entrega da DAA à Secretaria da Receita Federal do Brasil, é definitiva.

À fiscalização, sem motivação legal, não é permitido modificá-la de ofício; qualquer alteração na opção de tributação dos rendimentos auferidos deve partir do próprio interessado e ser efetuada na forma e no tempo previstos pela legislação pertinente, nunca sob procedimento fiscal.

Vale observar que aos contribuintes é vedada a retificação da declaração de rendimentos após o início do procedimento de lançamento de ofício, a teor do disposto no artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, a seguir transcrito:

Art.832.A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).(g.n.)

Seguindo o entendimento explanado acerca da impossibilidade de alteração de opção de tributação da atividade rural, transcrevem-se excertos de decisões do antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Acórdão CC nº 106-16930, de 28/3/2007

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - OPÇÃO DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO EXERCIDA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAR A FORMA DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL NO CURSO DE PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO PARA APURAR OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA PRÓPRIA ATIVIDADE RURAL - Na estrita redação do art. 63 do Decreto nº 3.000/99, 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. Pode, o contribuinte, optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário, perdendo, entretanto, o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes aos anos-calendário anteriores ao da opção. Por óbvio, a opção é exercida quando da entrega da declaração de ajuste anual, quando do preenchimento do anexo da atividade rural. Não poderá o sujeito passivo, a qualquer tempo, alterar a opção da tributação dos rendimentos da atividade rural, mormente quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade. Aberto o procedimento fiscal em foco, é definitiva a opção do contribuinte no tocante à opção da tributação dos rendimentos da atividade rural. Recurso voluntário negado. (grifos acrescidos)

Acórdão CC nº 106-17217, de 18/12/2008

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL - OPÇÃO DA TRIBUTAÇÃO EXERCIDA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL TEMPESTIVA - MANUTENÇÃO PELA AUTORIDADE AUTUANTE - CORREÇÃO - Na estrita redação do art. 63 do Decreto nº 3.000/99, 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. Pode, o contribuinte, optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário, perdendo, entretanto, o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes aos anos-calendário anteriores ao da opção. Por óbvio, a opção é exercida quando da entrega da declaração de ajuste anual, quando do preenchimento do anexo da atividade rural. Não poderá o sujeito passivo, a qualquer tempo, alterar a opção da tributação dos rendimentos da atividade rural, quando em curso um procedimento fiscal que visa apurar as omissões de rendimento da referida atividade. Aberto o procedimento fiscal, é definitiva a opção do contribuinte no tocante à opção da tributação dos rendimentos da atividade rural. (grifos acrescidos)

Dessa forma, considerando que o interessado não contestou o valor das receitas e despesas advindas da atividade rural, não se conformando somente com a apuração da base de cálculo e aplicação das alíquotas que resultaram no valor do crédito tributário constituído, verifica-se que deve ser mantida a tributação do resultado da atividade rural apurado no lançamento fiscal mediante utilização do confronto entre receitas e despesas advindas da atividade rural, opção exercida pelo contribuinte na entrega da DAA.

Do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite