



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>15868.720246/2013-00</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2001-008.206 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 10 de fevereiro de 2026                         |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | ORIVALDE CHIQUITO GARCIA                        |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2010

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

O resultado da exploração da atividade rural pelas pessoas físicas será apurado mediante escrituração do livro-caixa, contendo as receitas, as despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram a atividade, devidamente comprovados, mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a autuação quanto restar comprovada a obtenção de rendimentos tributáveis decorrentes da exploração de atividade, mediante arrendamento rural, e não os submeteu à tributação, em conformidade com a legislação de regência.

IRPF. ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE.

A forma de apuração do resultado tributável da atividade rural é opção do contribuinte, exercida quando da entrega da DIRPF, não cabendo sua alteração após iniciado o procedimento de ofício e lavrado o auto de infração, de acordo com o que lhe for mais favorável. No caso da opção pela apuração convencional - diferença entre a receita bruta total e as despesas de custeio e investimentos - o lançamento de ofício não ficará limitado a 20% da receita bruta do ano calendário.

O critério do arbitramento somente deverá ser adotado quando o contribuinte, regularmente intimado no curso da ação fiscal, não apresenta a escrituração, inviabilizando a apuração das receitas e despesas da

atividade rural e não tenha optado pela apuração convencional no ajuste anual.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

## ACÓRDÃO

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)

Raimundo Cassio Goncalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lilian Claudia de Souza, Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral), Jose Marcio Bittes (substituto integral) e Wilderson Botto. Ausente a conselheira Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, substituída pelo conselheiro Jose Marcio Bittes.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 1157/1176):

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração (fls. 1.102/1.111), relativamente ao ano-calendário 2010, composto por Termo de Verificação de Infração Fiscal (fls. 1.063/1.082), para constituição de crédito tributário relativo ao imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), conforme quadro a seguir:

| Discriminação                                 | Valor em R\$        |
|-----------------------------------------------|---------------------|
| <b>Imposto</b>                                | <b>904.630,47</b>   |
| <b>Juros de mora (calculados até 07/2014)</b> | <b>267.680,16</b>   |
| <b>Multa de ofício proporcional (75%)</b>     | <b>678.472,85</b>   |
| <b>Total do crédito tributário apurado</b>    | <b>1.850.783,48</b> |

2. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 1.104), o referido lançamento decorreria da seguinte infração:

“(…)

0001 ATIVIDADE RURAL  
OMISSÃO DE RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL

O contribuinte omitiu resultado tributável da atividade rural, em razão da glosa de despesas de custeio e investimentos da atividade rural e da omissão de receitas da atividade rural, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração Fiscal, de 03/07/2014, que faz parte integrante e inseparável do presente auto de infração.

| Fato Gerador | Valor Apurado (R\$) | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 31/12/2010   | 3.289.565,33        | 75,00     |

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Arts. 57 a 62, 71 e 83 do RIR/99

Arts. 1º a 8º, e 13 a 22 da Lei nº 8.023/90.

Arts. 9º, 17 e 18 da Lei nº 9.250/95.

Art. 59 da Lei nº 9.430/96.

Art. 1º, inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

(…)” (imagem de texto retirada do auto de infração)

3. No Termo de Verificação de Infração Fiscal (fls. 1.063/1.082), a autoridade lançadora relata os fatos que redundaram na lavratura do Auto de Infração. Seguem trechos pertinentes do citado Termo:

“(…)

12/03/2014.

Por meio do Termo de Devolução, de 12/08/2014, devolvemos ao sujeito passivo as cópias dos documentos nele mencionadas. Tais cópias de documentos foram digitalizadas e integrarão o e-processo nº 15868.720246/2013-00.

Após o término das análises da declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2010 e de todos esclarecimentos, justificativas e demais documentos apresentados pelo sujeito passivo fiscalizado, pelos demais condôminos e pelas pessoas jurídicas acima mencionadas, constatamos e concluímos o que se segue.

**I - GLOSA DE DESPESAS DE CUSTEIO DA ATIVIDADE RURAL**

- 1) Em relação às despesas de custeio e investimentos da atividade rural, encaminhamos ao condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 05/11/2013, exigindo a documentação comprobatória de cada um dos lançamentos de despesas com juros discriminados nas três planilhas que acompanharam aquele termo. Em 03/12/2013 o condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia apresentou resposta que veio acompanhada de cópia de diversos documentos.
- 2) Realizada a análise, concluímos que os documentos apresentados pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia comprovaram parte dos valores que foram escriturados como despesas com juros nos três livros caixa apresentados para a fiscalização. Diante da comprovação parcial, para demonstrarmos tanto os valores comprovados como os não comprovados, elaboramos para cada um dos três livros caixa apresentados pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia, duas planilhas assim denominadas: a) Documentos comprobatórios de despesas com encargos financeiros que foram aceitos pela fiscalização e b) Documentos apresentados, que **NÃO** foram aceitos pela fiscalização. Sendo três os livros caixa apresentados, foram elaboradas seis planilhas.
- 3) Na primeira planilha discriminamos apenas os documentos apresentados pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia, que após análise, foram considerados suficientes para a comprovação de parte dos valores que foram escriturados como despesas com juros em cada um dos três livros caixa apresentados. Ao final de cada uma das três planilhas demonstramos a diferença existente entre o valor total escriturado em 2010 como despesas com juros em cada um dos três livros caixa apresentados e o total dos valores comprovados.

(...)

- 4) Na segunda planilha discriminamos os documentos apresentados pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia, que após análise, **NÃO** foram considerados suficientes para a comprovação de parte dos valores que foram escriturados como despesas com juros nos três livros caixa apresentados. Na última coluna descrevemos de forma sintética as razões porque não foram aceitos, tendo como consequência a indedutibilidade.
- 5) Em relação aos valores que foram escriturados como despesas com juros no livro caixa em nome de Orivalde Chiquito Garcia, os valores NÃO COMPROVADOS totalizaram R\$ 454.175,41. Em relação ao livro caixa em nome de Cláudio Chiquito Garcia, os valores NÃO COMPROVADOS totalizaram R\$ 149.243,13. Em relação ao livro caixa em nome de Dercival Chiquito Garcia e outros, os valores NÃO COMPROVADOS totalizaram R\$ 175.489,93. Tudo foi demonstrado detalhadamente nas seis planilhas que acompanharam o Termo de Constatação, de Devolução de Documentos, de Intimação e de Reintimação Fiscal, de 11/12/2013, lavrado em nome do condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia, cujas cópia foi encaminhada ao sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 12/12/2013, para que se manifestasse e apresentasse, para cada um dos valores discriminados nas três planilhas relacionadas aos documentos, que NÃO foram aceitos pela fiscalização, cópia dos respectivos contratos de financiamento ou empréstimo. Ali também fizemos constar que deveria ser feita de forma clara a comprovação de que os empréstimos tivessem sido contraídos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural.

- 6) Em 20/01/2014 o sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia apresentou resposta onde apresentou diversos esclarecimentos. Dentre estes destacamos os seguintes:

(...)

Há um equívoco no entendimento de que diz respeito a pagamento de juros a quantia de R\$ 454.175,41, conforme informou o contribuinte Cláudio Chiquito Garcia. Esse valor refere-se, ou inclui, o pagamento da própria dívida bancária. (grifo nosso).

(...)

Sobre o quesito "8-b", recebi do Banco Santander, nestes dias, os quatro instrumentos dos contratos de financiamento, os quais não se destinaram a financiar atividades rurais. (grifo nosso).

(...)

- 7) Em 23/01/2014 e 13/02/2014 o condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia apresentou respostas acompanhadas de cópia de diversos contratos de empréstimos. Após análise dos documentos apresentados, concluímos que foram escriturados nos três livros caixa apresentados para a fiscalização valores de despesas não necessárias à percepção de rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte produtora. Portanto, devem ser glosados. Tais valores são os que foram discriminados nas três planilhas denominadas de "Documentos apresentados, que **NÃO** foram aceitos pela fiscalização", mencionadas no item 5 deste termo. Os esclarecimentos adicionais apresentados pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia em 23/01/2014 e 13/02/2014 **NÃO** trouxeram nenhum elemento novo suficiente para a comprovação. Os contratos apresentados por cópia pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia **NÃO** se referem a empréstimos contralidos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural. Aqui devemos relatar com mais detalhes as razões que levaram esta fiscalização a concluir pela **INDEDUTIBILIDADE** das despesas discriminadas nas três planilhas mencionadas no item 5.

- a) Para a maior parte dos valores discriminados nas mencionadas três planilhas, a descrição de forma sintética feita na coluna "razões da indedutibilidade" por si só já é suficiente para demonstrar por que tais gastos não podem ser deduzidos como despesas de custeio ou investimentos da atividade rural. Entretanto, algumas observações adicionais devem ser citadas, o que fazemos nas alíneas seguintes.
- b) Todas os contratos apresentados por cópia pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia em 23/01/2014 e 13/02/2014 **NÃO** se referem a empréstimos contralidos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural. Para tal conclusão basta a simples verificação do conteúdo dos mesmos. Todos eles se referem a empréstimo conta garantida ou crédito pessoal. Nas respostas apresentadas o próprio condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia esclareceu que tais empréstimos foram feitos para pagamentos de dívidas bancárias feitas anteriormente.
- c) Não podemos deixar de registrar que todos os contratos apresentados por cópia que realmente se referiam a empréstimos contralidos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural foram aceitos pela fiscalização, conforme demonstrado nas três planilhas denominadas de "Documentos comprobatórios de despesas com encargos financeiros que foram aceitos pela fiscalização", que foram enviadas ao condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia juntamente

(...)

com o Termo de Constatação, de Devolução de Documentos, de Intimação e de Reintimação Fiscal, de 11/12/2013, para conhecimento. Tais planilhas também foram encaminhadas ao sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia juntamente com o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 12/12/2013.

- d) Em relação aos valores escriturados no livro caixa em nome de Orivalde Chiquito Garcia, o próprio condômino Orivalde informou que a quantia de R\$ 454.175,41 não se refere a pagamento de juros, mas sim ao pagamento da própria dívida bancária, portanto indedutível.
- 8) Para demonstrarmos a parte do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia correspondente aos valores INDEDUTÍVEIS elaboramos três novas planilhas, uma para cada um dos três livros caixa apresentados para a fiscalização. Tais planilhas foram denominadas de Planilha 1, Planilha 2 e Planilha 3.
- 9) Na Planilha 1 estão demonstrados os valores glosados das despesas com juros que foram escriturados no livro caixa em nome de Cláudio Chiquito Garcia, não tendo sido apurado valor de despesas a serem glosadas correspondente à parte do condômino Orivalde Chiquito Garcia. Na Planilha 2 estão demonstrados os valores glosados das despesas com juros que foram escriturados no livro caixa em nome de Dercival Chiquito Garcia e Outros, sendo apurado R\$ 31,02 como valor total das despesas glosadas correspondente à parte do condômino Orivalde Chiquito Garcia. Na Planilha 3 estão demonstrados os valores glosados das despesas com juros que foram escriturados no livro caixa em nome de Orivalde Chiquito Garcia, sendo apurado R\$ 230.298,29 como valor total das despesas glosadas correspondente à parte do condômino Orivalde Chiquito Garcia. Somando-se os valores glosados constantes da escrituração dos dois últimos livros caixa acima citados, obtém-se R\$ 230.329,31 como o valor total da glosa de despesas correspondente à parte do condômino Orivalde Chiquito Garcia.

## II – OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL

- 10) Para atender à intimação desta fiscalização a pessoa jurídica Bioenergia do Brasil S/A – CNPJ 08.046.650/0001-80 apresentou a resposta escrita datada de 12/03/2014, que veio acompanhada de cópia de diversos documentos. Nessa resposta a mencionada pessoa jurídica correlacionou quatro pagamentos feitos diretamente ao sujeito passivo Dercival Chiquito Garcia

com as correspondentes notas fiscais de entrada referentes a aquisições de cana-de-açúcar. Foram apresentadas também as cópias de todos os comprovantes bancários representativos dos pagamentos feitos pela mencionada pessoa jurídica ao sujeito passivo Dercival Chiquito Garcia.

- 11) Esta fiscalização constatou que NENHUM dos valores acima mencionados, que foram recebidos pelo sujeito passivo Dercival Chiquito Garcia (R\$ 300.000,00 em 04/06/2010, R\$ 433.680,80 em 07/06/2010, R\$ 1.752.661,99 em 12/07/2010 e R\$ 663.473,78 em 10/12/2010), está escriturado nos três livros caixa da atividade rural que já foram apresentados para esta fiscalização.

(...)

- 12) O próprio sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia na sua resposta de 20/01/2014 apresentou esclarecimentos, onde reconheceu a existência de valores recebidos com a venda de cana-de-açúcar para a pessoa jurídica Bioenergia do Brasil S/A que não foram escriturados. No quadro abaixo destacamos a parte da resposta relacionada ao assunto:

(...)

A par disso, desenvolvi investigação e apurei, conforme comprovantes ora juntados, a existência de receitas das atividades rurais não contabilizadas. Um desses comprovantes consiste em informe expedido pela empresa sucroalcooleira Bioenergia do Brasil S/A, de Lucélia (SP), CNPJ nº 08.046.650/0001-80, contendo as parcelas mensais pagas no ano de 2010, e que somadas importam em R\$ 9.453.169,56. Parte desse valor, ou seja, a quantia de R\$ 3.149.816,57, não foi registrada no livro caixa do condomínio. (grifo nosso).

- 13) Sobre a omissão de receitas correspondente aos valores discriminados no item 11, o sujeito passivo Dercival Chiquito Garcia foi intimado para que se manifestasse por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 27/03/2014, o que o fez por meio da resposta datada de 02/04/2014. Na mencionada resposta se limitou a informar que R\$ 343.840,98 referentes à sua parte (Fazenda Nossa Senhora Aparecida) foram escriturados regularmente no seu livro caixa e que R\$ 3.149.816,57 pago pela pessoa jurídica Bioenergia do Brasil S/A em decorrência de aquisição de cana-de-açúcar NÃO foi escriturado em nenhum dos três livros caixa apresentados para a fiscalização porque pertencia a outro condomínio do qual fazia parte e que pertenciam aos demais condôminos. Vejamos nas alíneas seguintes porque **NÃO PROCEDEM** as alegações do condômino Dercival Chiquito Garcia:

(...)

produzida nestes imóveis serão tributados como omissão de receitas da atividade rural, sendo a parte do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia equivalente a 25% (vinte e cinco por cento). Cópia do contrato aqui mencionado, bem como cópia da matrícula nº 48.531 do Cartório de Registro de Imóveis de Tupã (SP) referente à Fazenda Ipameri, também integrarão o e-processo nº 15868.720246/2013-00.

- f) Em relação ao imóvel rural denominado Fazenda Barro Preto, obtivemos cópia da matrícula n.º 39.431 do CRI de Tupã (SP) e constatamos que tal imóvel é de propriedade do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia em comum com o irmão Dercival Chiquito Garcia. Portanto, os valores correspondentes a venda de cana-de-açúcar produzida neste imóvel serão tributados como omissão de receitas da atividade rural, sendo a parte do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia equivalente a 50% (cinquenta por cento). Cópia da matrícula nº 39.431 do Cartório de Registro de Imóveis de Tupã (SP) referente à Fazenda Barro Preto, também integrará o e-processo nº 15868.720246/2013-00.
- g) Em relação ao imóvel rural denominado Fazenda Macuco, constatamos que também é de propriedade do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia em comum com o irmão Dercival Chiquito Garcia. Portanto, os valores correspondentes a venda de cana-de-açúcar produzida neste imóvel serão tributados como omissão de receitas da atividade rural, sendo a parte do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia equivalente a 50% (cinquenta por cento).

- 14) Para demonstrarmos a parte do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia correspondente aos valores da OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL, elaboramos a planilha 4. O valor total da omissão corresponde a R\$ 1.201.169,30.

### **III – OMISSÃO DE RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL:**

- 15) Em razão da glosa de despesas de custeio e investimentos da atividade rural, bem como da omissão de receitas da atividade rural, conforme descrito nos itens anteriores, faz-se necessário recompor o resultado tributável da atividade rural. Para a apuração do resultado da atividade rural mantivemos a opção do sujeito passivo exercida no ato da entrega da Declaração de Ajuste Anual (receita bruta total menos despesas de custeio e investimentos

(...)

totais). No quadro a seguir estão demonstrados os valores das receitas, despesas e demais itens constantes do "Demonstrativo de Atividade Rural – Brasil" da declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2010 declarados pelo sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia, bem como os apurados pela fiscalização. Antes da demonstração, necessário se faz esclarecer sobre o método adotado pela fiscalização para fazer a apuração dos valores totais das receitas e despesas da atividade rural correspondentes à parte do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia. Inicialmente, apuramos os valores das receitas e despesas que foram escriturados nos três livros caixa apresentados para a fiscalização, considerando os percentuais de participação em cada um dos imóveis explorados informados pelo próprio sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia na sua resposta de 16/05/2014. Para demonstrarmos esta apuração elaboramos a Planilha 5, onde obtivemos R\$ 5.480.239,72 como total das receitas (parte do condômino Orivalde) e R\$ 2.800.447,47 como total das despesas (parte do condômino Orivalde). Em seguida, a) consideramos os valores das despesas de custeio e investimento glosadas demonstrados nas Planilhas 1, 2 e 3, que totalizam R\$ 230.329,31 e obtivemos R\$ 2.570.118,16 como valor total das despesas de custeio e investimentos que deve ser considerado para a apuração do resultado tributável e b) consideramos os valores da omissão de receitas demonstrados na Planilha 4, que totalizam R\$ 1.201.169,30 e obtivemos R\$ 6.681.409,02 como valor total das receitas que deve ser considerado para a apuração do resultado tributável.

## APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL:

|                                                   | Valor Declarado pelo Sujeito Passivo | Valor Apurado pela Fiscalização |
|---------------------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------|
| Receita bruta total                               | 2.598.999,02                         | <u>6.681.409,02</u>             |
| Despesas de custeio e investimento totais         | 1.777.273,49                         | <u>2.570.118,16</u>             |
| Resultado I                                       | 821.725,53                           | 4.111.290,86                    |
| Saldo de prejuízo(s) de exercício(s) anterior(es) | 717.198,53                           | 717.198,53                      |
| Resultado após compensação do prejuízo            | 104.527,00                           | 3.394.092,33                    |
| Opção pelo limite de 20% sobre a receita bruta    | 519.799,80                           | 1.336.261,80                    |
| RESULTADO TRIBUTÁVEL                              | 104.527,00                           | <u>3.394.092,33</u>             |

Observações:

^

(...)

Na primeira e segunda linhas do quadro acima a apuração da parte de responsabilidade do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia correspondente aos valores da receita bruta total e das despesas de custeio e investimento totais foi feita pela fiscalização conforme descrito na parte final do item 15 deste termo.

## INFORMAÇÕES PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE:

|                                  | Valor Declarado pelo Sujeito Passivo | Valor Apurado pela Fiscalização |
|----------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------|
| Saldo de prejuízo(s) a compensar | 0,00                                 | 0,00                            |

**APURAÇÃO DO RESULTADO NÃO TRIBUTÁVEL:**

|                                                                                            | Valor Declarado pelo Sujeito Passivo | Valor Apurado pela Fiscalização |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------|
| Adiantamento(s) recebido(s) em 2010 por conta de venda para entrega futura                 | 2.282.852,20                         | 0,00                            |
| Receita(s) de produto(s) entregue(s) em 2010 referente adiantamento(s) recebido(s) em 2009 | 0,00                                 | 0,00                            |
| <b>RESULTADO NÃO TRIBUTÁVEL</b>                                                            | <b>3.000.050,73</b>                  | <b>717.198,53</b>               |

16) Feita a recomposição do resultado tributável da atividade rural, demonstraremos a seguir a diferença apurada pela fiscalização do resultado tributável da atividade rural, a tributar, ou seja, omissão de resultado tributável da atividade rural:

| DIFERENÇA APURADA DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL           | Valor               |
|------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| Resultado tributável da atividade rural apurado pela fiscalização      | 3.394.092,33        |
| Resultado tributável da atividade rural declarado pelo sujeito passivo | 104.527,00          |
| <b>OMISSÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL</b>              | <b>3.289.565,33</b> |

17) Não podemos deixar de repetirmos nossa constatação já feita no decorrer do procedimento fiscal sobre os três livros caixa e três balancetes que foram

(...)

apresentados pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia, reconhecidos pelos outros dois condôminos irmãos (Marcos Aurélio Chiquito Garcia e Dercival Chiquito Garcia). O sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia apresentou resposta de 26/08/2013, onde informou que não reconhecia os três livros caixa e três balancetes relativos ao ano-calendário de 2010 apresentados pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia e reconhecido pelos demais condôminos irmãos (Marcos e Dercival). No entanto, deve ser observado que o próprio sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia esclareceu que deu amplos poderes de administração ao condômino irmão Dercival Chiquito Garcia, e que os instrumentos de mandatos somente foram cassados em 16/08/2011. Por estas razões, os três livros caixa e os três balancetes apresentados para a fiscalização pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia, correspondentes ao ano-calendário de 2010, foram considerados por esta fiscalização para a apuração do resultado tributável da atividade rural.

Diante das constatações, irregularidades e conclusões acima mencionadas, lavraremos o auto de infração para a formalização da exigência tributária cabível.

As planilhas 1, 2, 3, 4 e 5 elaboradas por esta fiscalização, que foram mencionadas anteriormente, serão encaminhadas ao sujeito passivo juntamente com o presente termo. Este termo, o auto de infração, bem como os demais termos e documentos que fazem parte do procedimento fiscal e todos os demais documentos mencionados neste termo serão digitalizados e farão parte do PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DIGITAL Nº 15868.720246/2013-00.

(...) ("Imagens de texto retiradas do Termo de Verificação de Infração Fiscal")

#### Da Impugnação

4. Irresignado, o contribuinte apresenta impugnação (fls. 1.123/1.152), com fundamento nas principais alegações a seguir:

- No Termo de Verificação de Infração Fiscal, o nobre Auditor Fiscal dividiu sua exposição em três capítulos: I - **Glosa de despesas de custeio da atividade**, II - **Omissão de Receitas da Atividade Rural** e III - **Omissão de Resultado Tributável da Atividade Rural**;

- Quer o impugnante apresentar aos doutos julgadores administrativo algumas considerações a respeito de sua situação de condômino de imóveis rurais e coparticipante das atividades agropastoris neles exercidas, e em especial de sua situação, mercê desses condomínios e dessas explorações comuns, como sujeito passivo de obrigações tributárias, especialmente as que têm no polo ativo a Receita Federal;
- Os documentos dos autos mostram o enleio, visto tanto do ponto de vista do direito civil como do direito tributário, **que envolve o impugnante, seus três irmãos, Dercival Chiquito Garcia, Cláudio Chiquito Garcia e Marcos Aurélio Chiquito Garcia, e ainda o contador Henrique Domingues.** Há nos autos notícias sobre ações judiciais envolvendo todos, em que o impugnante figura em um polo e os demais, no outro, **especialmente ação de prestação de contas que o ora reclamante ajuizou contra o condômino administrador, Dercival Chiquito Garcia;**
- O defendente tem obtido bom sucesso em ações judiciais em que litiga com os irmãos e o contador, relacionadas com os condomínios e as explorações rurais exercidas em comum;
- As contendas referidas no parágrafo anterior radicam no fato de irmão e condômino Dercival Chiquito Garcia, que administra as atividades rurais exercidas em comum pelos irmãos, não prestar conta de seus atos, não repassar todos os valores que recebe por venda de produtos rurais, não demonstrar gastos que diz efetuar, nessa sua censurável conduta tendo o beneplácito dos outros dois irmãos e a cobertura do contador Henrique Domingues;
- Quanto **à omissão de receitas**, o condômino Dercival Chiquito teve informações suas explicitamente desmentidas pela autoridade lançadora (Termo de Verificação, pág. 15 de 20, fls. 1077 dos autos, duas últimas linhas);
- A verdade é que o reclamante **não recebeu toda a renda a que efetivamente teve direito pelas explorações agrícolas exercidas em comum;**
- Não são verdadeiras as receitas informadas pelo administrador e pelo contador como tendo sido percebidas pelo impugnante, tampouco são verdadeiras as informações prestadas sobre as despesas que lhe caberiam no rateio. As receitas e as despesas, de todos, teriam sido muito maiores, principalmente as receitas. E é exatamente para saber o valor das operações relacionadas com as atividades rurais exercidas em comum, e o destino dado às receitas, e bem assim aos resultados apurados com base em documentos probatórios, **que este contribuinte está pelejando na justiça contra os irmãos e o contador;**
- Portanto, reafirma que **não recebeu todos os ganhos a que tinha direito, advindos das explorações rurais exercidas em conjunto, senão uma parte mínima.** E, vista sua situação numa abordagem puramente fática, para ele não ocorreu a hipótese de incidência do imposto de renda, pois não adquiriu disponibilidade jurídica de renda ou proventos, fato gerador desse imposto, nos termos do art. 43 do CTN;
- No entanto, **reconhece que, do ponto de vista jurídico, a renda que em seu nome seu mandatário recebeu constitui fato gerador de sua obrigação de pagar o imposto, visto que assumiu o risco da má escolha na eleição do seu procurador;**

- O diligente Fiscal, depois de no Termo anexo ao Auto de Infração falar de valores que interessam a outro condômino, na página 12 de 20, item 5, questionou a quantia de R\$ 454.175,41 considerada como despesa de juros suportada pelo impugnante, glosando esse valor;
- Que a consideração desse valor como despesa foi indevido, o impugnante já reconheceu em suas respostas a intimações fiscais, ao explicar **que se trata de pagamento de débito bancário do impugnante, erro do contador Henrique Domingues**;
- Mas apesar da incorreta apropriação da quantia a título de despesa da atividade rural, esse erro acabará não produzindo consequência, dado que houve equívoco do zeloso Fiscal ao constituir o crédito tributário ora questionado, como será demonstrado na confutação dos fundamentos apresentados na seção **"III) Omissão de Resultado Tributável"**;
- Na **Omissão de Receitas da Atividade Rural**, o diligente autor da ação fiscal relata que, em decorrência de informações que lhe foram prestadas por este impugnante, diligenciou e comprovou, perante empresa do setor sucro-alcooleiro que adquiriu cana de açúcar das lavouras cultivadas em comum, **infrações tributárias praticadas pelo condômino e coprodutor rural Dercival Chiquito Garcia, infrações tributárias que ao mesmo tempo configuram ilícitos prejudiciais aos interesses deste reclamante**;
- Essas informações que prestou à digna autoridade lançadora foram obtidas pelo impugnante no curso do procedimento fiscal, mercê de investigação que realizou. Portanto o reclamante não dispunha desses dados quando da apresentação de sua declaração de rendimentos;
- O valor de R\$ 1.201.169,30, excedente ao que declarou à Receita Federal como auferido no ano calendário de 2010, não lhe foi disponibilizado pelo condômino que administrava o movimento agropecuário. Reitera sua afirmação de que sabe que esse desconhecimento não o exime da responsabilidade pelas consequências fiscais, mas o que quer deixar aqui registrado é o fato de que jamais teve a intenção de sonegar, e que, portanto, **toda culpa por essa infração é do condômino Dercival**;
- Dercival, assim como agiu de modo impróprio com este seu irmão e condômino, faltou com a verdade ao responder intimações da autoridade fiscalizadora;
- Isso se pode ver, por exemplo, pelas observações que o Sr. Auditor Fiscal faz às fls. 1.077 dos Autos do processo, na página 15 de 20 do Termo de Verificação de Infração Fiscal. No item 11 dessa página, anota que nenhum dos valores informados por empresa compradora de produtos agrícolas como pagos ao condômino administrador (Dercival) foi declarado à Receita Federal, e no item 13 desmente a afirmação desse mesmo condômino de que declarara à receita valores recebidos da empresa;
- Mas seja como for, o impugnante, que já denunciara ao Fisco as práticas reprováveis do condômino Dercival, **não questionará as apontadas omissões de receitas**;
- No Termo de Verificação de Infração Fiscal, no item 15, fls. 1.078/1.080 dos autos, a digna autoridade lançadora relatou que, em consequência da glosa de despesas e

custeio e investimentos, **foi necessário recompor o resultado tributável das atividades rurais;**

- E acrescentou que para fazer essa recomposição **manteve a opção do contribuinte, manifestada em sua Declaração de Ajuste Anual, de apurar o resultado mediante soma algébrica das receitas e das despesas das atividades rurais;**

- O Auditor Fiscal acabou fazendo para calcular o imposto de renda foi aplicar a alíquota de 27,5% **sobre a receita adicional que apurou, não conferindo assim direito a qualquer redução à guisa da despesa de atividade rural**, por isso a exigência fiscal tendo chegado ao disparatado montante de R\$ 1.850.783,48. É como se as vendas de produtos das atividades rurais não tivessem exigido custos ou exigido reposição de animais, e a venda de cana-de açúcar, de produtos de lavouras anuais, não tivesse exigido o cultivo das lavouras;

- O procedimento anunciado e levado a efeito pela autoridade lançadora na apuração do resultado das atividades rurais, **sob alegação de ter mantido a opção do sujeito passivo exercida no ato da entrega da Declaração de Ajuste Anual**, redundou em ato artificioso, embora não intencional, que acabou por impor ao impugnante um ônus altamente gravoso, insuportável e ilegal;

- O reclamante no ano calendário e no correspondente exercício financeiro a que se refere a tributação impugnada, não tinha acesso aos verdadeiros dados que lhe possibilitariam apresentar declaração que retratasse todas as receitas e despesas havidas. Era obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda **com base nos dados que lhe eram transmitidos pelo irmão condômino Dercival Chiquieto Garica e pelo contador Sr. Henrique Domingues**. Tanto é que teve que ajuizar a já referida ação de prestação de contas contra o condômino e administrador Dercival;

- E ajuizou, ainda, **ação de exibição de documentos contra Dercival Chiquito Garcia, Cláudio Chiquito Garcia e o contador Henrique Domingues;**

- Ora, se não sabia quais os valores das receitas e despesas, e se recebeu informe de rendimentos contendo a indicação das receitas, das despesas e do resultado das explorações, **não teve outra alternativa a não ser apresentar a declaração de renda com esses dados, os únicos que tinha**, e a par disso ingressar com a ação de prestação de contas contra o condômino informante;

- Tinha certeza de que o montante das receitas e o das despesas que lhe foram informados **eram falsos**, mas não podia ter pelo menos ideia sobre quais os verdadeiros valores das operações, daí a necessidade da ação de prestação de contas. E por ser assim, que alternativa tinha senão utilizar os dados que lhe foram informados? Utilizou-os da maneira como informados, e pagou o imposto de renda resultante da apuração com base nesses dados;

- Agora a situação é outra e muito diversa. Trata-se de um novo lançamento, o chamado lançamento de ofício, que é procedido pela autoridade fazendária independentemente da vontade da iniciativa e da participação do contribuinte. São dados novos os agora sujeitos a tributação de ofício. Não são dados sonegados pelo impugnante, mas ao contrário obtidos com o seu concurso, com sua participação ativa e espontânea;

- **Apurados esses novos dados fiscais**, agora submetidos a outro procedimento, encetado pela autoridade lançadora, não se pode cogitar de opção do contribuinte feita ao ensejo da situação anterior, como fez a douta autoridade lançadora. Naquela oportunidade, as despesas informadas, somadas ao saldo de prejuízos do ano anterior, eram superiores a oitenta por cento da soma das receitas, **e por isso não haveria conveniência em optar pelo resultado presumido de 20%** previsto no art. 5º da lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990;
- Com a apuração, no procedimento fiscal, de diferenças sonegas pelo irmão condômino e administrador, a situação que se apresenta agora é bem diferente daquela antes conhecida. E para essa nova situação, reveladora de múltiplas irregularidades, o reclamante não contribuiu, antes tendo figurado como vítima e auxiliado na busca de valores omitidos à tributação;
- Sendo assim, não teve oportunidade, na ocasião da Declaração de Ajuste Anual, **não tinha motivo para exercer a opção franqueada em lei, de o resultado de atividade rural limitar-se a 20% da receita bruta do ano base**, visto que a soma das despesas e do saldo de prejuízo do ano anterior esta superior ao da receita bruta total;
- Quanto à receita total omitida, apurada pelo Sr. Fiscal autor do lançamento, que inclui a parte atribuível ao impugnante, nada existe nos autos que prove que ela tenha sido escriturada ou contabilizada na forma do inciso II ou do inciso III do art. 3º da Lei 8.023/1990 ou escritura no livro Caixa, conforme exigência estabelecida no art. 18, §2º, da lei nº 9.250/1995;
- E o parágrafo único do art. 5º dessa mesma lei é muito claro ao prescrever. " 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.";
- Logo a tributação com base no arbitramento do resultado é a punição pelo descumprimento do disposto nesse art. 3º da Lei 8.023/1990, que é o caso dos autos. E o arbitramento, como se sabe, é medida extrema na apuração da base de cálculo do tributo, como se colhe do disposto no art. 148 do CTN;
- A lei nº 8.023/1.990, o arbitramento do resultado das atividades rurais da pessoa física está previsto na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1.995, art. 18, § 2º, que depois de em seu caput estabelecer a obrigação de apurar o resultado mediante escrituração das receitas e despesas em Livro Caixa, em seu § 2º prescreve que: " A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo a razão de 20% da receita bruta do ano calendário.";
- O arbitramento é sempre a pior das hipóteses para o contribuinte, inclusive para contribuinte pessoa física, dedicado às atividades rurais, em que fica presumido o total de despesas da atividade como sendo de valor correspondente a 80% do total de receitas brutas;
- Se o arbitramento é a pior das hipóteses previstas em na lei, não pode o lançador buscar outra não prevista em norma legal. No caso, além de o Sr. Fiscal haver elegido outra, a que elegeru é muito mais prejudicial do que a prevista em lei como opção do contribuinte e como sendo o do arbitramento legal;
- De modo que **não poderia a autoridade lançadora ter deixado de fazer o arbitramento de resultado das atividades rurais, sob o especioso fundamento de**

**que o sujeito passivo já fizera a opção pelo resultado escritural e contábil.** Se até mesmo a falta de escrituração cogitada nos incisos II e II do art. 3º da Lei nº 8.023/1990 implica o arbitramento do resultado a razão de 20% por cento da receita bruta do ano-base, por que não implicará esse arbitramento a irregularidade menor, que é a de quem escriturou mas teve a escrituração rejeitada pelo fisco?

- E o mais grave é que a autoridade lançadora **não atinou para o fato de que acabou tributando não o resultado das explorações rurais, mas as receitas dessas atividades.** De fato, como se vê do demonstrativo de fls. 1.081 dos autos, a diferença tributável do resultado das explorações rurais que toca ao impugnante foi de R\$ 3.394.092,33, a quantia declarada espontaneamente foi de R\$ 104.527,00 e, portanto, a diferença tributável foi de R\$ 3.289.565,33. Já o imposto de renda calculado no Auto de Infração foi de R\$ 904.630,47.

- A matéria tributável é a parcela do lucro das atividades rurais que lhe cabe;

- A autoridade lançadora em lugar de tomar como matéria tributável a parcela do reclamante no resultado das atividades, **tomou sua parcela nas receitas de atividade rurais;**

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2011

RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE

O contribuinte é responsável pelos atos praticados pelo seu preposto. A *“culpa in eligendo”* é aquela que resulta da má escolha. Quando se escolhe mal uma pessoa para desempenhar certa tarefa, resultando danos, a responsabilidade é daquele que escolheu mal.

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 APÓS O LANÇAMENTO.

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, quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário. A opção é exercida quando da entrega da declaração, não podendo o sujeito passivo, a qualquer tempo, depois de iniciado o procedimento de ofício, alterar a opção da tributação dos rendimentos da atividade rural.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Cientificado da decisão, em 28/08/2018 (fls. 1186), por meio de seu procurador habilitado, em 11/09/2018, o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1189/1192), insurgindo contra a manutenção da autuação, reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória, a seguir brevemente sintetizadas por meio dos seguintes tópicos: ANÁLISE DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO: 1 – Inobservância do precedente mencionado na impugnação: 1.1 – Da Culpa *in Eligendo*: Dispensável a reprodução dos argumentos do julgador neste tema, pois o próprio contribuinte alegou que deve responder por irregularidades praticadas por seu preposto, **não havendo o que dirimir**; 1.2 – Do Pedido de Arbitramento: Pelas regras de apuração estabelecidas na Lei nº 8.023/1990, a receita tributável das atividades rurais é limitada a vinte por cento (20%) do total da receita bruta que o produtor obteve de suas explorações agropastoris durante o ano calendário considerado. Não se trata, pois, de pretensão do contribuinte quanto ao arbitramento da receita tributável de suas atividades rurais, **mas de pretensão quanto à aplicação das normas legais pertinentes**; 1.3 – Da Omissão do Resultado Tributável da Atividade Rural: Acabou sendo eleita pela autoridade julgadora forma arbitrária, pois não prevista na lei de regência, para imposição do tributo em valor maior do que aquele que resultaria da utilização legalmente admitido; 2 – Incompetência do julgador para lançar tributo: Quem tem o poder de constituir ou rever crédito tributário é a autoridade lançadora, ao teor do art. 142 do CTN, no caso o Auditor Fiscal quando no exercício da função de lançar. De modo que **o lançamento é nulo, pois efetuado por autoridade incompetente**. Requer, ao final, o cancelamento do crédito tributário, uma vez que mantido por julgador administrativo, portanto incompetente para proceder a revisão do lançamento, cometendo insuperável erro ao adotar critério não previsto em lei, ao teor das razões recursais suscitadas.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

#### Da atividade rural - da omissão de rendimentos apurada:

O litígio recai sobre a omissão de resultado tributável da atividade rural, no valor de R\$ 3.289,565,33, decorrente da glosa de despesas de custeio e investimentos, bem como da omissão de receitas da atividade rural, constatada em sede de verificação das obrigações

tributárias relativas ao ano-calendário de 2010, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 904.630,47, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da infração apurada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 1157/1176) e atendo-se às informações contidas no termo de verificação de infração fiscal e no auto de infração lavrados (fls. 1063/1111), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – sendo certo que houve a demonstração clara e precisa dos elementos e valores que serviram de base para o lançamento, conforme se depreende do termo de verificação fiscal elaborado (fls. 1063/1101), cujos valores apurados estão devidamente registrados nas planilhas anexadas ao trabalho fiscal, aliado ao fato de que o resultado da atividade rural foi submetido ao ajuste anual – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor (fls. 1172/1175), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF)

#### **Do Pedido de Arbitramento.**

10. Registre-se que pela receita bruta total do contribuinte, no ano-calendário em questão, ele **não** estava dispensado do registro do Livro Caixa (§3º do art. 18, da Lei nº 9.250/1995).

11. O defendente diz que no ano calendário correspondente **não** tinha acesso aos verdadeiros dados que lhe possibilitassem apresentar declaração que retratasse todas as receitas e despesas havidas. Cita ainda que apresentou a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda com base nos dados que lhe eram transmitidos pelo irmão e condômino Dercival Chiquito Garcia, pelo contador Sr. Henrique Domingues e que a situação agora é outra e muita diversa, pois se trata de um lançamento de ofício e **não é mais vantajoso manter a forma de tributação escolhida no momento da apresentação da Declaração de Ajuste anual.** O interessado alega que como o lançamento proposto **é decorrente de revisão de ofício, ao autuado deve ser assegurado o direito, de se devido, calcular o tributo mediante aplicação do índice de 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta.**

12. Cabe ao contribuinte zelar para que a sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) apresentada seja feita com as informações corretas. O fato do Sujeito Passivo alegar que teve acesso no decorrer do procedimento fiscal a novas informações, que diz que não tinha no momento da apresentação da DIRPF, **não o exime da sua responsabilidade e não possibilita que seja mudado o modelo de tributação escolhido no momento da apresentação da DIRPF.** Como já foi dito neste voto, a responsabilidade pela nomeação de procurador é do contribuinte. Se o representante escolhido passa ao sujeito passivo informações falsas ou incompletas **a responsabilidade é sua**, pois quando se escolhe mal uma pessoa para desempenhar certa tarefa, resultando danos, a responsabilidade é daquele que escolheu mal.

13. A **opção efetuada pelo contribuinte de tributação dos resultados da atividade rural** (receitas – despesas) está prevista no artigo 63 do RIR/99 e tem como base legal a Lei 8.023/90, art. 4º e Lei 8.383/91, art. 14. Essa é a regra geral de tributação dos resultados da atividade rural, permitindo, inclusive, a compensação de prejuízos dessa atividade.

14. Todavia, essa possibilidade que o contribuinte tem de fazer a **opção pelo modelo de tributação** que seja mais favorável para a sua atividade, se pela diferença entre receitas e despesas no livro caixa ou pela aplicação de 20% diretamente sobre a receita bruta, conforme a previsão contida no art. 5º da Lei nº 8.023/90 (art. 71 do RIR/99) **deve ser exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, no anexo da atividade rural.**

(...)

16. O arbitramento não constitui punição, **mas sim uma forma de apuração do resultado da atividade rural**. Ou seja, a apuração do resultado pela utilização desse critério é uma faculdade do contribuinte, que pode escolher também como forma de tributação a diferença entre receitas e despesas no livro caixa. Cabe, no momento de apresentar a DIRPF, o contribuinte verificar qual é a forma de tributação que lhe é mais vantajosa.

17. Cabe ressaltar que foram apresentados pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia, **reconhecidos pelos outros dois condôminos irmãos** (Marcos Aurélio Chiquito Garcia e Dercival Chiquito Garcia), **três livros caixa e três balancetes**. O sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia apresentou resposta de 26/08/2013, onde informou que **não reconhecia os três livros caixa e três balancetes relativos ao ano-calendário de 2010 apresentados** pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia e reconhecido pelos demais condôminos irmãos (Marcos e Dercival). No entanto, deve ser observado que o próprio sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia esclareceu que **deu amplos poderes de administração ao condômino irmão Dercival Chiquito Garcia, e que os instrumentos de mandatos somente foram cassados em 16/08/2011.** Por estas razões, os três livros caixa e os três balancetes apresentados para a fiscalização pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia, correspondentes ao **ano calendário de 2010, foram considerados pela fiscalização para a apuração do resultado tributável da atividade rural.**

18. Não procede a alegação do contribuinte de falta de escrituração, **pois a escrituração existiu e foi considerada pela fiscalização para apuração do resultado tributável da atividade rural**. Agiu corretamente a fiscalização, **pois com a existência da escrituração não é caso de arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário (§ 2º do art. 18, da Lei nº 9.250/1995) por falta de escrituração**. Lembrando que os agentes públicos **devem** aplicar as disposições da legislação tributária, uma vez que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 37 da Constituição Federal e art. 142 do CTN).

19. O fato da receita omitida **não** ter sido escriturada no livro Caixa **não** invalida este livro e **não** é fato suficiente para mudar a forma de tributação escolhida pelo contribuinte no momento da apresentação da sua DIRPF. **Isto não configura falta de escrituração, mas sim escrituração incompleta.** Cabe ressaltar mais uma vez que os três livros caixa e os três balancetes apresentados para a fiscalização pelo condômino irmão Cláudio Chiquito Garcia, correspondentes ao ano-calendário de 2010, **foram considerados pela fiscalização para a apuração do resultado tributável da atividade rural.**

**Da Omissão do Resultado Tributável da Atividade Rural.**

20. Em razão da glosa de despesas de custeio e investimentos da atividade rural, bem como da omissão de receitas da atividade rural, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração Fiscal (fls. 1063/1082), fez-se necessário recompor o resultado tributável da atividade rural. Para a apuração do resultado da atividade rural foi mantida a opção do sujeito passivo exercida no ato da entrega da Declaração de Ajuste Anual (receita bruta total menos despesas de custeio e investimentos totais). No quadro a seguir estão demonstrados os valores das receitas, despesas e demais itens constantes do "Demonstrativo de Atividade Rural - Brasil" da declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2010 declarados pelo sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia, bem como os apurados pela fiscalização. Antes da demonstração, necessário se faz esclarecer sobre o método adotado pela fiscalização para fazer a apuração dos valores totais das receitas e despesas da atividade rural correspondentes à parte do sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia. Inicialmente, apurou-se os valores das receitas e despesas que foram escriturados nos três livros caixa apresentados para a fiscalização, considerando os percentuais de participação em cada um dos imóveis explorados informados pelo próprio sujeito passivo Orivalde Chiquito Garcia na sua resposta de 16/05/2014. Para demonstrar esta apuração foi elaborada a Planilha 5 à fl. 1101 (Demonstrativo do valor total das despesas e receitas da atividade rural no ano calendário 2010), onde se obteve R\$ 5.480.239,72 como total das receitas (parte do condômino Orivalde) e R\$ 2.800.447,47 como total das despesas (parte do condômino Orivalde). Em seguida, **a)** considerou-se os valores das despesas de custeio e investimento glosadas demonstrados nas Planilhas 1, 2 e 3, que totalizam R\$ 230.329,31 e se obteve R\$ 2.570.118,16 como valor total das despesas de custeio e investimentos que deve ser considerado para a apuração do resultado tributável e **b)** considerou-se os valores da omissão de receitas demonstrados na Planilha 4 (Pagamentos efetuados pela Bioenergia do Brasil S/A, que não foram escriturados em nenhum dos três livros caixa apresentados) que totalizam R\$ 1.201.169,30 e se obteve R\$ 6.681.409,02 como valor total das receitas que deve ser considerado para a apuração do resultado tributável.

|                                                   | Valor Declarado pelo Sujeito Passivo | Valor Apurado pela Fiscalização |
|---------------------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------|
| Receita bruta total                               | 2.598.999,02                         | <b>6.681.409,02</b>             |
| Despesas de custeio e investimento totais         | 1.777.273,49                         | <b>2.570.118,16</b>             |
| Resultado I                                       | 821.725,53                           | 4.111.290,86                    |
| Saldo de prejuízo(s) de exercício(s) anterior(es) | 717.198,53                           | 717.198,53                      |
| Resultado após compensação do prejuízo            | 104.527,00                           | 3.394.092,33                    |
| Opção pelo limite de 20% sobre a receita bruta    | 519.799,80                           | 1.336.281,80                    |
| <b>RESULTADO TRIBUTÁVEL</b>                       | <b>104.527,00</b>                    | <b>3.394.092,33</b>             |

20.1. Feita a recomposição do resultado tributável da atividade rural, a seguir será demonstrada a diferença apurada pela fiscalização do resultado tributável da atividade rural, a tributar, ou seja, omissão de resultado tributável da atividade rural:

| DIFERENÇA APURADA DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL           | Valor               |
|------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| Resultado tributável da atividade rural apurado pela fiscalização      | 3.394.092,33        |
| Resultado tributável da atividade rural declarado pelo sujeito passivo | 104.527,00          |
| <b>OMISSÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA ATIVIDADE RURAL</b>              | <b>3.289.565,33</b> |

21. Diante do demonstrado acima não procede a alegação do defendente de que foram tributadas as receitas dessas atividades, pois a tributação ocorreu nos resultados das atividades rurais.

De fato, em relação a suposta nulidade aventada acerca da competência para constituir o crédito tributário revisar a autuação lavrada, nada a prover. Vale salientar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização **atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência**, inclusive oportunizando ao contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais, os quais foram regularmente atendidos. Da leitura da autuação se pode apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de lhe oportunizar o exercício do direito de defesa.

Portanto, do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da estrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório, inexistindo vício na fundamentação fática e jurídica ou mesmo cerceamento de defesa como aventado na peça recursal, calhando assim na rejeição das alegações suscitadas.

Por seu turno, a DRJ/REC - órgão de deliberação interna e natureza colegiada da RFB - também atuou dentro do seu limite de competência, ao apreciar a impugnação apresentada, em estrita observância do art. 25 e 31 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), havendo por bem e lastreada nos fundamentos lançados na decisão recorrida em manter o crédito tributário autuado, inexistindo assim a nulidade suscitada por incompetência do julgador.

No que tange à alegação que a exigência do crédito tributário apurado deveria ter sido feita na atividade rural e não na tributação normal da pessoa física, culminando em equívoco na edificação de fundamento fático e jurídico para exigibilidade do tributo, também melhor sorte não lhe socorre.

Neste ponto, vale aqui transcrever excertos do voto-condutor proferido no acórdão nº 9202-010.451 da CSRF (sessão de 29/09/2022), acolhido por maioria, onde o ilustre conselheiro relator Mauricio Nogueira Righetti assim manifestou suas convicções, cujas razões de decidir se amoldam ao presente caso:

De início, é de salientar que não há nos autos notícias **da falta de escrituração do Livro Caixa, mas ao contrário, os valores que foram auditados partiram dos que já haviam sido declarados e escriturados pelo próprio contribuinte naquele livro.**

Tampouco se tem notícias de que o contribuinte, regularmente intimado, não tivesse apresentado a escrituração, vindo a dificultar a apuração das receitas e despesas da atividade rural, o que, por si só, inviabilizaria seu pleito recursal.

(...)

Note-se, a sistemática de apuração do resultado da atividade rural se dá, **como regra e isso é inegável, mediante o simples e frio confronto entre as receitas e as correspondentes despesas de custeio e de investimento a ela relativas.**

Ainda nesse sistema, o legislador autorizou, como incentivo à atividade econômica, a dedução de prejuízo por ventura experimentados em períodos anteriores.

Todavia, exigiu do contribuinte o dever de comprovar, quando intimado, a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identificasse o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação envolvida.

A razão de ser da exigência acima é, penso eu, conferir ao órgão de Fiscalização um mínimo de controle acerca da veracidade, em especial das despesas declaradas, na medida em que a depender da prática adotada pelo Sujeito Passivo, valores devidos podem estar sendo deixados à margem da tributação.

Por outro lado, a própria lei permitiu que o contribuinte, à sua opção, adotasse uma sistemática que, a depender do caso, lhe fosse mais benéfica economicamente falando. É dizer, foi facultado a ele levar à tributação apenas 20% do valor da receita do período, sendo que, assim optando, não poderia deduzir eventuais prejuízos dos anos anteriores.

Nessa perspectiva, é de se questionar em qual circunstância a falta da escrituração do Livro Caixa, tal como prevista na lei, implicaria o arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário. Penso que nos casos em que o contribuinte não optara pela apuração convencional do resultado (receitas (-) despesas), seja por ter optado pelo resultado presumido de 20%, seja por não ter apurado resultado da atividade rural e ao longo do procedimento fiscal, identificou-se rendimentos dessa natureza.

Como já dito, o contribuinte optou pela apuração efetiva de seu resultado, chegando a um valor significativamente menor do que se tivesse optado pelo limite de 20% e pretende, agora, seja tributado apenas 20% das omissões/glosas identificadas pelo Fisco.

Nesse rumo, a expectativa do recorrente é que sua atividade rural fosse apurada, no mesmo período e sem previsão legal para tanto, por meio de duas sistemáticas distintas, a saber, pelo resultado efetivo em sua DIRPF e pelo limite de 20% na ação fiscal.

Tem-se, com isso, que a tese recursal, ainda que porventura alicerçada em paradigmas deste conselho, não merece prosperar, pois se assim o fosse significaria dizer que nos casos como o dos autos, em que se apura glosas de despesas em função da identificação de diversos documentos fiscais inidôneos, a eventual e deliberada não apresentação do Livro Caixa poderia, de certa forma, trazer proveito ao contribuinte na apuração do tributo devido, diferentemente da forma por ele mesmo escolhida originalmente em sua DIRPF, o que, penso eu, não se coaduna com os princípios mais basilares do Direito.

Nesse mesmo sentido, o acórdão 9202-008.475, julgado na sessão de 17 de dezembro de 2019, cujo voto vencedor ficou a cargo do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Destarte, restando constatada a omissão de rendimentos tributáveis provenientes do resultado da atividade rural – diga-se de passagem, onde se apurou os valores das receitas e despesas que foram escriturados nos livros caixa apresentados para a fiscalização, considerando os percentuais de participação em cada um dos imóveis explorados informados pelo próprio contribuinte, em resposta ao termo de fiscalização emitido datada de 16/05/2014, sendo certo que no presente caso a opção se deu pela apuração convencional, mediante diferença entre a receita bruta total e as despesas de custeio e investimentos, **não ficando o lançamento limitado a 20% da receita bruta do ano-calendário**, cujo critério do arbitramento somente deverá ser

adotado na ausência de apresentação da escrituração contábil, de forma a inviabilizar a apuração das receitas e despesas da atividade rural, aliás, como bem fundamentado na decisão recorrida – aliado à mingua de suporte probatório demonstrando a incorreção da autuação, correta é a manutenção do lançamento, razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

Ademais, não se pode olvidar que a responsabilidade pelo conteúdo e veracidade das informações lançadas na DAA, **pertence exclusivamente ao titular da declaração de ajuste anual**, devendo o contribuinte responder pelas declarações inexatas, com a lavratura de ofício do lançamento fiscal, na exata dicção dos arts. 787 e 841, III e VI do RIR/99.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais trazido em sede de impugnação ora aditada, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, vale reforçar que o lançamento fiscal, rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por m NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto