



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720252/2014-62
ACÓRDÃO	2101-003.293 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOAO FLAVIO LOPES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011

CONHECIMENTO. LANÇAMENTO. IMPOSTO E MULTA DE OFÍCIO. CLÁUSULA DE NÃO CONFISCO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Súmula CARF 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. INOVAÇÃO RECURSAL.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ARBITRAMENTO. MEDIDA EXCEPCIONAL. ALTERAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE. LIMITE DO RESULTADO COM BASE NA RECEITA BRUTA.

A forma de apuração do resultado tributável da atividade rural é opção do contribuinte, exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, não cabendo a 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 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 arbitramento da base de cálculo do resultado tributável à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário deve constituir medida excepcional no procedimento de ofício. As deficiências de escrituração não conduzem inevitavelmente ao arbitramento quando o agente fiscal constata que o valor probatório do conjunto de documentos que tem à sua disposição não está comprometido, desfrutando de elementos sérios e convergentes para suplantar as irregularidades e apurar a base de cálculo da atividade rural na sistemática de opção do contribuinte.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. RECEITAS CONTABILIZADAS. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, por meio de apresentação de documentos hábeis e idôneos.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inc. I, da Lei 9430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer os argumentos de que a multa de ofício seria confiscatória e relativos à Nota Fiscal nº. 34.967 e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 471/496) interposto por JOAO FLAVIO LOPES em face do Acórdão nº. 103-002.978 (e-fls. 405/409), que julgou a Impugnação procedente em parte.

O Auto de Infração foi lavrado para lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2011, em razão da omissão de rendimentos da atividade rural. A fiscalização realizou procedimentos de batimento de notas fiscais de entrada e saída das empresa e valores declarados:

5. No batimento acima referido, foram identificadas notas fiscais de entrada (Códigos Fiscais de Operações — CFOP nº 1101, 1102 e 2101), que somaram R\$ 8.884.917,811, emitidas pelos clientes do fiscalizado e de sua esposa Sonia Maria Gottardi Lopes (Sonia Lopes), CPF/MF nº xx. Cotejando este valor com os declarados pelo casal verificamos uma diferença no valor de R\$ 1.845.440,67.

(...)

6. Em sua Declaração de Ajuste Anual, o fiscalizado declarou receitas da atividade rural no montante de R\$ 3.519.738,57 (Quadro 2), que corresponde ao mesmo valor declarado por sua esposa Sonia Lopes. É dizer, cada um declarou 50% do total das receitas auferidas na atividade de exploração rural.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 03/11/2014 (e-fl. 360/361), e apresentou a impugnação (e-fls. 364/374) com as seguintes alegações, aqui resumidas pela decisão de piso:

Irresignado(a), o(a) contribuinte apresentou impugnação contra o lançamento, alegando que:

Nulidade do lançamento uma vez que a base de cálculo de 73,5% sobre a receita bruta proveniente da atividade rural não tem fundamento legal, vez que a legislação de regência instituiu a base de cálculo máxima do imposto de renda sobre essa atividade de 20% da receita bruta.

Alega a improcedência da inclusão na omissão de receitas de valores auferidos no ano calendário de 2012, pois as DANFES. No 34967, 34968 e 34970, respectivamente nos valores de R\$ 209.692,16, R\$ 144.632,78 e R\$ 199.846,64, foram pagas em 2012 (docs. 2/4).

O Livro Diário do contribuinte acusa esses recebimentos no dia 03.01.2012 (doc. 5 anexo), devidamente comprovado pelos documentos anexos (doc. 6 anexo).

Caráter confiscatório da multa aplicada e ilegalidade da base de cálculo.

Informa ainda:

4.2 - Tratando-se de omissão de rendimentos decorrente de mero erro de fato, mas com escrituração do Livro Caixa e entrega de declaração anual de ajuste, a aplicação da multa de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96 mostra imoderada e confiscatória, devendo ser reduzida ao percentual de 20%, já que se trata de mero lançamento suplementar com base nos valores declarados pelo contribuinte.

Tanto que com a emissão da Nota Fiscal Eletrônica as informações do contribuinte ficam disponíveis no site da Receita Federal, independentemente de autorização judicial, como ocorreu na presente espécie, consoante reconhecimento expresso do "termo de verificação fiscal" (item 7).

Sobreveio o julgamento da Impugnação e foi proferido o Acórdão nº. 103-002.978 (e-fls. 405/409), que restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano calendário: 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECEITA DE ATIVIDADE RURAL.

Demonstrado que os recursos são oriundos de receita de atividade rural, não oferecidas à tributação, é efetuado o lançamento de ofício referente aos recebimentos não declarados.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Os valores referentes a duas notas fiscais foram comprovados e portanto, excluídos pela decisão de piso:

Extrato de e.fls 400 demonstram os depósitos referentes às notas 34968 e 34970, nos valores de R\$ 144.632,78 e 199.846,64, devendo assim ser excluídas da base de cálculo, na proporção de 50%.

A intimação do resultado do julgamento foi encaminhada ao sujeito passivo pela via do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, e recebida pelo procurador em 06/04/2021, conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem (e-fls. 417). O Recurso Voluntário (e-fls. 421/433) foi interposto em 16/04/2021, com os seguintes argumentos, em síntese:

- Alega que a decisão de piso teria sido omissa com relação ao argumento de que o arbitramento deveria ser feito pelo coeficiente de 20% da atividade rural omitida, e portanto, deve ser anulada por falta de motivação e cerceamento do seu direito de defesa;

- Afirma que o art. 5º da Lei nº. 8023/90 assegura que o resultado da atividade rural deverá respeitar o limite de 20%, e que é do contribuinte a opção. Requer a alteração de ofício do lançamento, em face do princípio da proteção da confiança;
- Sustenta, ainda, que a faculdade de opção pelo regime de tributação pela estimativa é conferida pela lei em compasso com a proteção e incentivo da produção rural contida na CR/88;
- Defende que deve ser assegurada uma tributação menos onerosa à sua atividade;
- No que diz respeito à Nota 34967, de R\$ 209.692,16, emitida em 28/11/2011, defende que não ocorreu omissão de receita e que a receita dessa nota teria sido recebida no ano de 2012, conforme doc. 1. e nele tributado.
- Requer a redução da multa ao percentual de 20% e sustenta que a multa de ofício de 75% teria caráter confiscatório e desproporcional.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, e quanto aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, entendo que o recurso deve ser apenas parcialmente conhecido.

O recorrente apresenta argumentação relacionada à vedação do confisco tributário prevista na Constituição Federal de 1988, e sustenta que a multa de ofício de 75% teria caráter confiscatório e desproporcional à conduta infratora.

Tais argumentos não podem ser conhecidos, tendo em vista a limitação imposta pela Súmula CARF nº. 2:

Súmula CARF nº 2 Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, o recorrente apresenta, em sede de Recurso Voluntário, argumento inovador quanto à Nota 34967, de R\$ 209.692,16, emitida em 28/11/2011, e também novo documento para respaldar suas alegações, de modo que deve ser avaliada a preclusão.

Em sede de Impugnação, o recorrente afirmou que o recebimento relativo à Nota 34.967 **teria ocorrido em janeiro/2012**, o que foi rechaçado pela decisão da DRJ, vale o destaque:

Não há comprovação de que os valores referentes à nota 34967, de R\$ 209.692,16, emitida em 28.11.2011, foram pagos em 2012.

Em sede de recurso, o recorrente alterou a sua defesa quanto à Nota Fiscal nº. 34.967. Alegou que o recebimento da receita decorrente da Nota Fiscal n.º. 34.967 teria se dado em 2011, porém tal receita teria sido considerada para fins de tributação no ano de 2012. Apresentou o Extrato mensal emitido em **12/04/2021**, da conta do Banco Bradesco (e-fls. 430), que comprova o recebimento do fornecedor, com a menção da NF 34967, no valor de R\$ 209.692,16, **no dia 28/12/2011. Ou seja, ficou confirmado o que a decisão de piso havia analisado, tendo sido o recebimento pela Nota Fiscal se dado em 28/12/2011, e não no ano de 2012.**

Assim, vê-se que o recorrente muda a sua defesa para a referida nota fiscal, afirmando em sede recursal que o recebimento teria se dado em dezembro de 2011, porém, teria sido considerado como receita tributável no ano de 2012, de modo que deveria ser considerada a sua exclusão do lançamento, quando menos a manutenção apenas dos encargos.

A inovação no argumento e no pedido apresentados relativos à Nota Fiscal n.º. 34.967 evidenciam a preclusão e a impossibilidade de conhecimento dos mesmos.

O Decreto nº. 70.235/72 determina que a Impugnação instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal e ela **deverá conter todos os argumentos de direito e fato e todas as comprovações dos argumentos, sob pena de preclusão.** É o que dispõem os artigos 15, 16 e 17 do Decreto, *verbis*:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal. Nesse contexto, a impugnação promove a estabilidade do processo entre as partes, **de modo que a matéria ventilada em recurso deve guardar estrita harmonia com àquela abordada pelo recorrente em sua**

impugnação, não podendo a parte contrária ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, em razão da preclusão processual.

O entendimento acerca da preclusão quando de inovação recursal encontra-se consolidado neste Conselho:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Não deve ser conhecida a matéria inovada em recurso voluntário que não havia sido objeto de impugnação, tendo sido consumada a preclusão. (Ac. 2202-004.915, de 17/01/2019).

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa (arts. 1416, Decreto nº 70.235/1972). Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, mandatório o reconhecimento da preclusão consumativa. (Ac. 2202-005.272, de 09/07/2019)

PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO QUANTO À INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR.

É vedado à parte inovar no pedido ou na causa de pedir em sede de julgamento de segundo grau, salvo nas circunstâncias excepcionais referidas nas normas que regem o processo administrativo tributário federal. (Ac. 2202-005.311, de 10/07/2019.)

INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso voluntário, em relação aos quais não teve oportunidade de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação em segunda instância, por preclusão processual. (Ac. 2402-007.507, de 07/08/2019).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa. (Ac. CSRF. 9303-009.436, de 18/09/2019.)

Ora, se a matéria não foi impugnada, se não se instaurou o litígio em relação a ela, a autoridade julgadora, seja de primeira, seja de segunda instância, não tem competência para dela conhecer. A propósito, o instituto da preclusão existe para evitar a deslealdade processual, e tendo em vista que o argumento trazido em sede de Recurso Voluntário não foi debatido em primeira instância, fica prejudicada, conseqüentemente, a dialética no debate da controvérsia instaurada.

Destaca-se que sequer seria possível confirmar-se, nesta fase do processo, se a afirmação do recorrente é verdadeira e se a receita decorrente da Nota Fiscal nº. 34.967 teria sido submetida à tributação no ano seguinte ao do recebimento (2012). O extrato trazido aos autos comprova exatamente o que já tinha sido confirmado pela decisão de piso, que o recebimento teria se dado em 2011 e, portanto, deveria ser considerado como receita tributável naquele exercício.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o argumento relacionado à multa de ofício ter caráter confiscatório, bem como do argumento relativo à Nota Fiscal nº. 34.967.

2. Mérito

2.1. Da forma de cálculo do Imposto de Renda devido

Em sua Impugnação e Recurso Voluntário, o recorrente insiste em afirmar a receita deveria ter sido arbitrada em (20%) vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, nos termos do art. 5º¹ da Lei nº. 8.023/1990, art. 18², §2º da Lei n. 9.250, de 26/12/1995, e artigo 60³ do Decreto nº. 3000 (Regulamento de Imposto de Renda vigente à época dos fatos geradores) uma vez que seria uma forma de cálculo mais benéfica para o contribuinte.

Alega que a opção pela tributação menos gravosa seria direito do contribuinte, garantido pela Constituição Federal quando incentiva a atividade rural.

Ocorre que, conforme destacou a fiscalização, o contribuinte já fez a sua opção pelo cálculo do IRPF com base no confronto entre receitas e despesas de movo que não é possível a

¹ Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base. 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

² 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.

³ 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.

§ 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

mudança do critério pela Administração. A opção pela tributação com base no resultado também constou das Declarações de Imposto de Renda apresentadas pelo contribuinte, como ressaltou a decisão de piso:

No caso em apreço, o fiscalizado optou pelo confronto entre receitas e despesas, abandonando, assim, a opção acima referida. Por conseguinte, não há como se admitir a alteração da opção pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta da atividade rural, a teor do disposto no art. 71 do RIR/99, in verbis:

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.

...

[grifamos]

31. Assim, temos que a opção é do contribuinte e deve ser exercida apenas por ocasião da entrega da declaração de ajuste anual, no anexo da atividade rural, sendo vedada a sua posterior alteração, mesmo quando, sob procedimento fiscal, verificar-se que o confronto entre despesas e receitas deixou de ser mais favorável ao contribuinte.

Dessa feita, correta a apuração da base de cálculo.

Como o contribuinte declarou a sua opção não cabe ao agente fiscalizador alterar a forma de cálculo por ser mais vantajosa ao recorrente. Como bem destacado pelo Conselheiro Cleberson Alex Friess, no Acórdão nº. 2401-005.894⁴, em seu voto,

Com efeito, até a data de entrega da declaração de rendimentos, o contribuinte poderá fazer a opção pelo limite do resultado tributável da atividade rural a 20% da receita bruta do ano-calendário, se lhe convier (art. 71, do RIR/99).

Por outro lado, após iniciado o procedimento fiscal, havendo a perda da espontaneidade do sujeito passivo, a legislação tributária não estabelece um limite para a tributação da atividade rural quando respeitado o critério adotado pelo contribuinte de receitas menos despesas, que privilegia, por sinal, a capacidade contributiva e a identificação de acréscimo patrimonial.

Caso fosse a intenção do legislador ordinário fixar um limite para a tributação da atividade rural, em qualquer hipótese de lançamento de ofício, numa medida peculiar no âmbito do imposto de renda, penso que teria inserido dispositivo expresso e inquestionável com tal propósito.

Dessa feita, fora do lançamento por homologação, não enxergo a existência de um regime de tributação especial dos produtores rurais que imponha,

⁴ Acórdão nº. 2401-005.894, Processo nº. 10166.728763/2015-74, Recurso Voluntário, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, 2ª Seção de Julgamento. Sessão de 04/12/2018.

necessariamente, uma limitação à autuação fiscal com base em 20% da receita bruta da atividade rural no anocalendarío, ressalvada a já mencionada hipótese de arbitramento, exatamente porque o procedimento fiscal tem por escopo averiguar e apurar as omissões e incorreções nos valores declarados com observância do critério eleito pelo contribuinte (declarante).

Este é o posicionamento da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) que reafirmou o mesmo entendimento da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, ao analisar o Recurso Especial interposto pelo contribuinte. O Acórdão nº. 9202-010.329, julgado em 17/12/2021, por unanimidade de votos, foi assim ementado:

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

Ano-calendarío: 2010, 2011

IRPF. ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO.

Para a apuração do resultado da atividade rural, é facultado ao sujeito passivo realizar o confronto entre receitas e despesas ou utilizar a forma simplificada, aplicando o percentual de 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta. Feita a opção pela forma de apuração do resultado, esta é definitiva, devendo ser respeitada no caso de lançamento de ofício, independentemente se ser mais ou menos favorável ao sujeito passivo.

Trecho do voto do Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa evidencia a semelhança dos argumentos apresentados pelos recorrentes daquele e do presente caso:

Como se vê, a Lei nº 8.023 define o resultado da atividade rural como sendo a diferença entre as receitas e as despesas, facultando ao sujeito passivo, apurar o resultado de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 20% sobre a receita apurada. No caso de falta de escrituração, a mesma lei prevê o arbitramento do resultado à base de 20% da receita. Tal previsão consta também da Lei nº 9.250, de 1.995.

O contribuinte reivindica que, diante da “imprestabilidade” do Livro-Caixa, o lançamento deveria ter sido realizado com base em arbitramento, que geraria um resultado mais favorável ao sujeito passivo.

Tal pretensão, todavia, não tem respaldo legal. Primeiramente, a lei, em momento algum, afirma, ou sequer sugere, que o lançamento deve ser feito sempre com base na forma que gere o menor resultado. **É certo que faculta ao sujeito passivo escolher a forma de apuração, a qual supostamente, será aquela que, de fato, gere o menor resultado tributável. Porém, feita a escolha da forma de tributação pelo contribuinte, esta é definitiva. Eventual lançamento de ofício, no caso de apuração de diferenças a tributar, deve respeitar a opção do sujeito passivo, independentemente de o resultado ser mais ou menos favorável ao sujeito passivo.** No presente caso, o contribuinte optou por tributar com base na diferença entre receitas e despesas e a fiscalização glosou deduções e considerou

a receita escriturada no livro-caixa, e revisou o lançamento apenas alterando esses valores (grifos acrescidos).

Em outra oportunidade, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) decidiu da mesma forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano calendário: 2005

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

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

(Acórdão nº. 9202-005.745, 2ª Turma, CSRF, Relatora Maria Helena Cotta Cardozo, sessão de 30/08/2014)

Em seu voto, que foi seguido por unanimidade, a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo destaca o teor da Súmula CARF nº. 33, senão, vejamos:

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

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

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

Sendo assim, entendo que não há reparos a se fazer na decisão de piso com relação a este ponto.

3. Da Multa de Ofício

O recorrente requer o cancelamento ou a redução a 20% da multa de ofício (75%) lançada. A penalidade é cabível em razão da infração cometida, e foi aplicada conforme a determinação legal, como destacou a decisão de piso:

O impugnante argumenta que a multa de 75% tem natureza confiscatória e fere o art. 150, IV, da Constituição, bem como que há decisão do STF determinando a aplicação de multa nº percentual máximo de 20%.

A multa foi aplicada, no caso, com fulcro na Lei nº 9.430/1996, art. 44, I. Sendo o lançamento atividade plenamente vinculada (CTN, arts. 3º e 142, parágrafo único) e sendo a atividade tributária pautada pelo princípio da estrita legalidade, não pode a autoridade julgadora, sob pena de responsabilidade funcional, deixar de cumprir a legislação tributária.

A hipótese legal na qual se enquadra a situação aqui discutida é a prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, já que houve a falta de pagamento de imposto não declarado, lançado de ofício pela autoridade fiscal, que agiu com acerto.

Não foi aventada a existência de fraude ou simulação, o que ensejaria a qualificação da multa prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, com a aplicação do percentual de 150%.

Uma vez que todos os dispositivos da Lei nº 9.430/1996 citados estavam vigentes quando da autuação, não faz sentido se discutir a aplicação do art. 106, "c", do CTN, que dispõe sobre a aplicação de multa mais benéfica a fatos pretéritos quando ela seja menos severa. O caso aqui sob enfoque enseja a interpretação da lei e o enquadramento no dispositivo ao qual se subsume o fato ocorrido.

Assim, também não procedem as alegações do impugnante relativas à multa, a qual deve ser mantida.

Diante do exposto, não vejo espaço para redução ou cancelamento da penalidade imposta.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer os argumentos de que a multa de ofício seria confiscatória e relativos à Nota Fiscal nº. 34.967. Na parte conhecida, voto por negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa