



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MFMA

Sessão de 10 de novembro de 19 83

ACORDÃO Nº 104-4.123

Recurso nº : 39.145 - IRPF-EXS: DE 1980 e 1981

Recorrente : OLÍMPIO RUVIERI

Recorrido : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SÃO JOSÉ DO RIO PRETO-SP

CÉDULA "H" - RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - As quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física serão classificadas como rendimentos na Cédula "H", a menos que esse acréscimo seja comprovadamente justificado pelos rendimentos não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte e por aqueles tributados na declaração.

CÉDULA "G" - RENDIMENTOS - ARBITRAMENTO Impraticável o arbitramento estabelecido no art. 54, § 1º, do RIR/80, que não possui eficácia plena enquanto não forem fixados pelo Ministro da Fazenda os critérios de sua aplicação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OLÍMPIO RUVIERI,

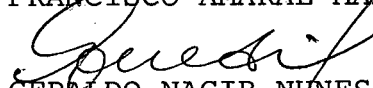
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação, nos exercícios de 1980 e 1981, respectivamente, as quantias de CR\$ 1.846.749,00 e CR\$ 1.279.551,00. Vencido o Conselheiro Mário Rodrigues Teixeira que negou provimento.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1983


FRANCISCO AMARAL MANSO

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 27 JAN 1984


GERALDO NAGIB NUNES

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RP/104-0.126.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Sérgio Gomes Velloso, Tereso de Jesus Torres, Carlos Walberto Chaves Rosas, Eugênio Botinelly Soares, Helena Cristina Lana de Pa-
la e Luiz Miranda. ~~SM~~

O presente acórdão foi reformado pelo Acórdão nº CSRF/01-0.458, com decisão de seguinte teor: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que farão a integrar o presente julgado. Vencidos os Cons. Waldevan Alves de Oliveira, Luiz Miranda, Francisco Amaral Mauro e Pedro Martins Fernandes.

F.	PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES (4ª CAMARA)
M.	EM 22/06/84 JOÃO VALTER CHAVES Chefe da Secretaria



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0850/050.580/82-86

RECURSO Nº: 39.145

ACÓRDÃO Nº: 104-4.123

RECORRENTE: OLÍMPIO RUVIERI

R E L A T Ó R I O

OLÍMPIO RUVIERI, jurisdicionado pela DRF em São José do Rio Preto, SP, teve adicionadas aos rendimentos declara dos nos exercícios de 1980 e 1981 (fls. 10 e 20) as seguintes quan tias (fl. 143):

Ex. 1980

- CR\$ 1.846.749,00: diferença apurada na Cédula "G", arbitrando-se os rendimentos à base de 15% (fls. 33 e 134);
- CR\$ 2.274.414,00: acréscimo patrimonial não justifi cado, classificável na Cédula "H" (fls. 134 e 138);

Ex. 1981

- CR\$ 1.279.551,00: diferença apurada na Cédula "G", ar bitrando-se os rendimentos à base de 15% (fls. 33 e 134-v).

O contribuinte impugnou a exigência fiscal conti da no Auto de Infração de fls. 145/146 através petição de fls. 151/157 insurgindo-se contra o arbitramento do rendimento tributá vel, que deveria ser feito com base nas normas fixadas pelo Minis tro da Fazenda, normas cuja existência não é do conhecimento do contribuinte. Alega, ainda, que já ficou reiteradamente decidido

Acórdão nº 104-4.123

não só por inúmeras decisões do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, mas também pelo colendo Tribunal Federal de Recursos, que a simples falta de escrituração contábil não justifica o sumário arbitramento dos rendimentos tributáveis, se o contribuinte dispuser dos documentos comprobatórios de suas atividades; que colocou à disposição da fiscalização todos os seus documentos e foi com base neles que o senhor fiscal autuante fez os devidos levantamentos; que o senhor Secretário da Receita Federal recomendou, através telex circular, exatamente o contrário, consoante termos que transcreve; que, quanto às receitas omitidas, entregou todos os documentos fiscais, inclusive aqueles que talvez justifiquem a infração noticiada; que havia encarregado pessoa que entendia habilitada para tanto, para preparar seus documentos contábeis; que acredita que os valores tidos como omitidos possivelmente estejam embutidos no rol de outras receitas além das constantes da Cédula "G"; que o acréscimo patrimonial somente foi apurado porque o senhor fiscal considerou como aplicações os valores correspondentes a "Investimentos não Declarados"; que as parcelas de CR\$ 2.100.000,00 e CR\$ 2.354.169,33, lançadas no Livro Caixa, correspondem a investimentos que jamais ocorreram, não sabendo o impugnante explicar a razão pela qual foram esses valores consignados no Livro Caixa.

Apreciando a impugnação, a autoridade jurisdicionante indeferiu - a, aos seguintes fundamentos:

"A falta de escrituração do livro "Diário", quando as receitas brutas produzidas tenham ultrapassado o limite estabelecido na lei de regência, dá ao fisco a faculdade de arbitrar o rendimento tributável na forma do § 1º, do artigo 54, observando o disposto no § 1º do artigo 60, tudo do RIR/80.

Isto posto, e

CONSIDERANDO que, quando a apuração do resultado das atividades rurais for contábil, os lançamentos devem ser feitos de forma regular por contador habilitado, em livros próprios de contabilidade, necessários para cada tipo de atividade;

CONSIDERANDO que a notícia transcrita pelo interessado descreve, de forma truncada e incompleta, procedimento eventualmente aplicável

à apuração do resultado da exploração de atividades rurais, pela forma escritural (mediante escrituração rudimentar ou simplificada) mas não à forma contábil (ESCRITURAÇÃO REGULAR em livros DEVIDAMENTE AUTENTICADOS);

CONSIDERANDO que o impugnante não possui escrita regular;

CONSIDERANDO que as aplicações de CR\$ 2.100.000,00 e de CR\$ 2.354.169,33, estão escrituradas às fls. 47 do livro Caixa e constam das Relações Discriminativas dos Investimentos Incentivados e Compras de Gado, conforme Termos nºs 2 e 4 de fls. 32/33 e 134;

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta" (fls. 170/171).

Regularmente cientificado da decisão, por via postal, em 20.8.82 (A.R. de fl. 173), o contribuinte recorre a este Colegiado, através petição de fls. 176/181, protocolizada em 14.9.82 (fl. 182), reiterando os argumentos já apresentados na impugnação.

Recebidos nesta Casa em 1.10.82 (fl. 183-v), os autos me foram distribuídos por força de sorteio regimentalmente realizado em 25.3.83.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO AMARAL MANSO

- RELATOR

O recurso encontra amparo no art. 33, do Dec. 70.235/72, tendo sido interposto com guarda do prazo regulamentar, consoante se depreende do relatório.

Nenhum reparo merece a r. decisão recorrida no tocante aos aspectos que envolvem a tributação de rendimentos evidenciados através apuração de acréscimo patrimonial não justificado. Com base na documentação apresentada pelo contribuinte, a fiscalização elaborou o demonstrativo de fls. 32/33 e transpôs os elementos para os quadros de fls. 136/138, onde se demonstra a existência de acréscimo patrimonial no montante de CR\$ 2.274.414,00. Na

Acórdão nº 104-4.123

impugnação, o contribuinte pretende sustentar que algumas despesas consideradas pela fiscalização, no montante de CR\$ 4.454.169,33, não teriam sido efetivamente incorridas (fl. 156). Admite, porém, que os valores foram consignados no Livro Caixa, o que ensejou seu cômputo no levantamento fiscal, ainda que alegue não saber "explicar a razão pela qual foram eles consignados no Livro Caixa". No recurso, o contribuinte apenas reitera, de forma genérica, "os argumentos desenvolvidos ao longo da impugnação" (fl. 180, item 11), sem nada acrescentar à frágil fundamentação invocada anteriormente. Não vejo, pois, como infirmar as conclusões a que chegou a fiscalização, alicerçadas nos documentos e livros apresentados pelo sujeito passivo durante a fase que antecedeu o lançamento a menos que se comprove, também documentadamente, que os cálculos foram equivocados. Simples alegações de não saber explicar a razão pela qual determinadas despesas foram consignadas nos livros destinados à escrituração, proferidas após autuação fiscal, não podem ser aceitas como válidas para questionar a admissibilidade dos documentos apresentados em resposta à intimação feita pela autoridade administrativa.

Diversamente, merece reparos a decisão "a quo", na parte relativa ao arbitramento dos rendimentos classificáveis na Cédula "G".

No exercício de 1980, segundo apurado pela fiscalização, o contribuinte percebera, como resultado da exploração de atividades agro-pastoris, as seguintes quantias:

a) CR\$ 20.674.810,00: receita bruta, reformulada, obtida na fazenda São Vicente, de cujos resultados participava em 50%;

b) CR\$ 4.014.000,00: receita bruta da fazenda Ribeirãozinho, com resultados integralmente pertencentes ao recorrente.

Nesse exercício, o contribuinte ofereceu à tributação, na Cédula "G", a quantia de CR\$ 305.961,00 (fl. 134).

No exercício de 1981, os valores foram os seguintes:

a) CR\$ 25.276.966,00: receita bruta da fazenda São Vicente;

b) CR\$ 648.000,00: idem da fazenda Ribeirãozinho;

c) CR\$ 713.421,00: valor oferecido à tributação (fl. 134-v).



Com base nesses valores, a fiscalização arbitrou os rendimentos tributáveis, procedendo da seguinte forma:

- a) calculando 15% da receita bruta do imóvel rural;
- b) considerando a participação do contribuinte na atividade;
- c) excluindo a quantia anteriormente submetida à tributação.

Não paira qualquer sombra de dúvida quanto a ter-se procedido ao arbitramento do rendimento tributável na Cédula "G". O Termo nº 2 (fls. 32/33) explicita:

"5.1 - Rendimentos arbitrados por falta de Escrituração Contábil, fórmula "C", conforme determina o artigo 54, inciso III, do RIR/75, aprovado pelo Dec. nº 76.186/75, combinado com a instrução Normativa 71/79" (grifei).

Também o Termo nº 4 (fls. 134 e 134-v), nos subitens 1.1 e 2.1, esclarece:

"Arbitrado o valor tributável, em 15% sobre a Receita Bruta, na cédula "G", da fazenda São Vicente, por falta de escrituração na forma 'c', conforme preceitua o artigo 54, inciso III, § 1º, do RIR/75, aprovado pelo Dec. 76.186/75" (grifei).

O Auto de Infração (fl. 145), após referir-se ao mesmo dispositivo, faz expressa menção ao art. 12 do DL. 1.494/76 e ao art. 4º do DL. 1.584/77. Na impugnação, o contribuinte insurge-se contra a prática de arbitramento, alegando desconhecer a existência das normas orientadoras, eis que, se existentes, não foram referenciadas pelo fiscal autuante (fl. 153). Na contradita fiscal de fls. 161/164 ficou evidenciado o inconformismo do sujeito passivo, mas limitou-se o servidor a transcrever parte do art. 54 ("caput") e seu § 1º, do RIR/75 e a fazer referência a decisões do Conselho de Contribuintes que concluíram por considerar cabível o arbitramento, em face da lei. Por fim, também a r. decisão recorrida pondera que a falta de escrituração

"dá ao Fisco a faculdade de arbitrar o rendimento tributável na forma do § 1º, do artigo 54, observando o disposto no § 1º do artigo 60, tu do do RIR/80" (fl. 170).

O art. 2º do DL. 902/69, ao dispor sobre a forma de tributação dos rendimentos da exploração agrícola ou pastoril,

Acórdão nº 104-4.123

consagrou o critério de, preferencialmente, se utilizar, por base de cálculo, o rendimento real, os resultados efetivamente obtidos. O cálculo do rendimento real poderia ser feito de três formas: por estimativa, escrituralmente ou contabilmente (art. 2º), devendo-se recorrer à escrituração nos dois últimos casos (art. 2º, § 1º). O Decreto regulamentador (Dec. 66.095/70) estabeleceu que a escrituração seria rudimentar ou simplificada na apuração escritural, e regular e feita em livros registrados na Secretaria da Receita Federal em se tratando de apuração contábil (art. 2º).

Caso não fossem observadas essas determinações, o lucro tributável seria apurado através de arbitramento, não mais se utilizando, portanto, como base de cálculo, o rendimento real ou os resultados efetivamente obtidos (DL. 902/69, art. 2º, § 2º).

Verifica-se, no caso, que o contribuinte não manteve escrituração contábil, a que estava obrigado em face da receita bruta auferida durante o ano-base, apenas valendo-se de livro Caixa. Como concluiu acertadamente o digno fiscal autuante, em face da irregularidade praticada pelo contribuinte, impunha-se arbitrar o rendimento a ser classificado na Cédula "G", à luz do disposto no art. 54, § 1º, do RIR/75 (fls. 134 e 134-v).

Ocorre que esse dispositivo consolida, não apenas o mencionado art. 2º, § 2º, do DL. 902/69, que autoriza realmente tal procedimento, mas também o § 3º, segundo o qual:

"Para os efeitos deste artigo, o Ministro da Fazenda baixará normas de escrituração e de arbitramento".

Por isso, o § 1º do art. 54, do RIR/75, apresenta a seguinte redação:

"A inobservância do disposto neste artigo importará em arbitramento do rendimento tributável com base nas normas fixadas pelo Ministro da Fazenda" (grifei).

Sem que se questione a legitimidade da delegação de competência para que a base de cálculo fosse fixada por instrumento diverso da LEI (CTN, art. 97, IV), o fato é que a lei, ao admitir a apuração do rendimento tributável através do arbitramento, expressamente determinou que o procedimento deveria ter por

base as normas fixadas pelo sr. Ministro da Fazenda.

E quais são essas normas?

O digno fiscal não esclarece, mas o auto de infração refere-se ao art. 12 do DL. 1.494/76 e ao art. 4º do DL. 1.584/77, dispositivos que alteraram o art. 4º, § 6º, do DL. 902/69. Esta norma legal encontra-se consolidada no § 1º, do art. 60, do RIR/75, e não trata de norma de arbitramento fixada pelo sr. Ministro da Fazenda, mas de simples limite, além do qual os rendimen-
tos, apurados ou arbitrados, seriam considerados não tributáveis. Não se pode pretender que essa percentagem, indicativa de um limi-
te máximo de tributabilidade, seja utilizada para eliminar todo o processo de apuração do lucro tributável e transformada em índice
de arbitramento.

Na verdade, não foram baixadas as normas para arbitramento, como expressamente reconhece o autor do Parecer CST nº 2.383, de 14.08.78, quando alerta que cabe ao sr. Ministro da Fazenda julgar da oportunidade e conveniência de fixar tais nor-
mas. Porém, objetivando, talvez, suprir a lacuna denunciada, todo ilustre parécerista conclui:

"Tendo em vista o exposto no item anterior, e não tendo sido fixados os critérios pa-
ra o arbitramento do rendimento líquido da cédu-
la "G", quando o sujeito passivo não efetua a
escrituração a que está obrigado, entendemos que
a autoridade lançadora do imposto deverá aplicar
as disposições do § 6º do artigo 4º do Decreto-
lei 902/69 (...), até que o sr. Ministro da Fa-
zenda entenda oportuno e conveniente fixar os no-
vos critérios para o arbitramento, em Ato Admi-
nistrativo Normativo, conforme disposição legal"
(grifei).

Observa-se que referido Parecer fixa, ele pró-
prio, o que entende deva ser tomado como critério de arbitramento pa-
ra apuração do rendimento líquido, depois de reconhecer - e até
mesmo procurar justificar - a inexistência desses critérios.

Tem sido constante o entendimento esposado pela
maioria dos componentes desta Quarta Câmara de que a inexistência
de critérios de arbitramento, de cuja fixação foi incumbido o sr.
Ministro da Fazenda, impossibilita arbitrar-se o rendimento tribu-

tável classificável na Cédula "G".

No mesmo sentido concluiu a egrégia Câmara Superior, através inúmeros julgados, contrariando tese sustentada em alguns Acórdãos de que cabia o arbitramento, mediante aplicação do coeficiente de 15%, estabelecido como percentual máximo para cômputo do rendimento tributável.

A primeira dessas decisões encontramo-la no Acórdão nº CSRF/01-0.262, de 26.10.82. O ilustre Procurador representante da Fazenda Nacional, Dr. Geraldo Nagib Nunes, que guarda assento neste Colegiado, apontara jurisprudência divergente do entendimento sustentado por esta Câmara, conforme julgado da Egrégia 2a. Câmara deste Conselho, consubstanciado no Acórdão nº 102-18.473, de 10.9.81, assim ementado:

"IRPF-CÉDULA G - ARBITRAMENTO DO RENDIMENTO TRIBUTÁVEL.

- Quando inexistir a escrituração rudimentar ou simplificada, a que estão obrigados os contribuintes que auferirem receita bruta, classificável na cédula G, entre os limites fixados no art. 54, II, do Regulamento do Imposto de Renda, justifica-se o arbitramento do rendimento tributável na base de 15% da receita bruta, coeficiente previsto no art. 4º do Decreto 1.584, de 29 de novembro de 1977, para fixar o limite não transponível pela soma das deduções que beneficiam os rendimentos da cédula "G" (grifei).

Apreciando o apelo interposto pelo insigne representante da Fazenda Nacional, o culto Conselheiro Relator do Acórdão prolatado pela Câmara Superior, Dr. Urgel Pereira de Lopes, dá-lhe provimento, após curiosamente, referir-se pela vez primeira (e última) ao Acórdão paradigma nos seguintes termos:

"Nessa ordem de idéias, o fato de o recurso especial pedir seu provimento nos termos do acórdão paradigma, que alude a arbitramento, não prejudica o entendimento esposado neste voto, de modo a que este possa ser acoimado de ter decidido "circa petita" ou "ultra petita" (grifei),

com evidente conclusão de que, no seu entender, não cabia o arbitramento, nos termos em que ficou preconizado no Acórdão nº 102-18.473, mediante aplicação do coeficiente de 15% previsto no art. 4º, § 6º, do DL. 902/69. Para que, porém, não paire qualquer

Acórdão nº 104-4.123

sombra de dúvida quanto a não admitir igualmente a Câmara Superior de Recursos Fiscais a figura de arbitramento, transcrevo a seguinte passagem do voto do emérito Relator:

"A solução aplicável a hipóteses como a do caso destes autos não tem a ver com o desconhecimento das deduções e reduções, mas, sim, com a glosa de deduções e reduções que o contribuinte não comprovou conforme determina a lei, por sua omissão, única e exclusivamente. Aí, então, já me parece inadequado falar-se em arbitramento. Trata-se, na verdade, de tributação com base na receita bruta, numa das duas modalidades possíveis, enquanto não baixadas as normas de arbitramento: a) receita bruta, menos deduções e reduções comprovadas, sem se exceder de 15% dessa receita bruta; ou (b) receita bruta, sem deduções ou reduções, por não comprovadas, mas também sem ultrapassar os tais 15% da receita bruta" (grifei).

Considero, assim, que o constante entendimento, repita-se, esposado pela maioria desta Quarta Câmara não diverge daquele consagrado na egrégia Câmara Superior, na parte em que não admite a apuração do rendimento tributável, classificável na Cédula "G", através arbitramento, aplicando-se, enquanto não forem fixadas as normas de arbitramento, o coeficiente que estabelece o limite de tributabilidade de tais rendimentos.

Nos presentes autos é inquestionável que o rendimento tributável foi identificado através arbitramento, tendo sido feita expressa referência ao art. 54, § 1º, do RIR/75, conjugando-o com a matriz legal do § 1º, do art. 60, do mesmo Regulamento, com clara indicação de que o índice estabelecido neste dispositivo fora transmudado em coeficiente de arbitramento.

O procedimento evidenciado é inadmissível, não contando com respaldo legal. Assim o tem entendido esta Câmara, da mesma forma como sustenta a egrégia Câmara Superior. Por isso, não há que prevalecer a exigência fiscal estabelecida sem a característica da vinculação, prevista no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Não se pretende concluir que os rendimentos resultantes da atividade agro-pastoril escapem à tributação. Claro está que, se houve rendimento, cabe ao órgão lançador dar cumprimento

mento ao disposto no art. 142 do CTN, promovendo a constituição do respectivo crédito tributário. Porém, o procedimento administrativo fiscal há de ser, além de obrigatório, impulsionado exclusivamente pela norma legal.

Além disso, escapa à competência deste Conselho corrigir o lançamento defeituoso, desamparado de qualquer norma legal, substituindo-o por outra forma de tributação. Como se afirmou acima, tal incumbência é própria do órgão lançador.

Talvez a medida saneadora que o órgão jurisdicionante adotar enseje divergência entre o entendimento desta Câmara e a posição firmada pelo Colegiado Superior, eis que as providências a serem encetadas pelo órgão "a quo" não são as mesmas. De qualquer forma, somente após serem tomadas as medidas que a autoridade jurisdicionante entender cabíveis, poderá configurar-se divergência de julgamento se este Colegiado voltar a ser acionado.

Feitas as considerações precedentes, voto para que se conheça do recurso, porquanto tempestivo, e, no mérito, se lhe dê provimento parcial, para excluir da tributação, no exercício de 1980 e 1981, as quantias de CR\$1.846.749,00 e CR\$1.279.551,00, respectivamente.

Brasília-DF., 10 de novembro de 1983


FRANCISCO AMARAL MANSO. - RELATOR