



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Recurso nº. : 120.999  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993 e 1994  
Recorrente : EDGAR ROCHA VILELA  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 05 de dezembro de 2000  
Acórdão nº. : 104-17.768

**IRPF - RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL - FALTA DE ESCRITURAÇÃO - OPÇÃO PELO ARBITRAMENTO - VIGÊNCIA DA LEI N.º 8.023/90 - O resultado da exploração da atividade rural será obtido pela forma contábil, mediante escrituração regular, em livros devidamente registrados, até o encerramento do ano-base, em órgãos da Secretaria da Receita Federal, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setecentos mil BTN/UFIR. A falta desta escrituração contábil implicará o arbitramento do resultado à razão de 20% da receita bruta no ano-base.**

**IRPF – ATIVIDADE RURAL – OMISSÃO DE RECEITAS – Respeitada a opção do contribuinte, pessoa física, a base de cálculo do resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.**

**IRPF - COMPROVAÇÃO DE DESPESAS E INVESTIMENTOS - O contribuinte deverá comprovar a veracidade das despesas de custeio e os investimentos escriturados no livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente, 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. Considera-se documentação idônea a nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos.**

**IRPF – CONTRIBUINTE COM ÚNICA FONTE DE RENDIMENTOS – ATIVIDADE RURAL - AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APURAÇÃO MENSAL - Não se admite a apuração mensal de acréscimo patrimonial, quando o contribuinte tem seus rendimentos provenientes, exclusivamente, da atividade rural, já que este tipo de apuração não se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda da atividade rural, que é complexivo e tem seu termo final em 31 de dezembro do ano-base.**

**Recurso parcialmente provido.**

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

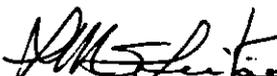
**EDGAR ROCHA VILELA.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária o valor lançado no exercício de 1993, e a importância de Cr\$ 443.820,49, relativa ao exercício de 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 JAN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUIS DE SOUZA PEREIRA, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768  
Recurso nº. : 120.999  
Recorrente : EDGAR ROCHA VILELA

## RELATÓRIO

EDGAR ROCHA VILELA, contribuinte inscrito no CPF/MF 305.049.961-34, residente e domiciliado na cidade de Mineiros, Estado de Goiás, à 3ª Avenida, n.º 24, Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Goiânia - GO, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 1537/1556, prolatada pela DRJ em Brasília - DF, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1563/1592.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 21/05/98, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 1358/1423, com ciência em 21/05/98, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 246.119,13 UFIR (Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96 e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1993 e 1994, correspondente, respectivamente, aos anos-calendários de 1992 e 1993.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:

1 - RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL: Omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, levando a fiscalização ao arbitramento da receita na atividade rural do contribuinte, cuja infração está capitulada nos artigos 1º ao 22 da Lei n.º 8.023/90 e artigo 14 da Lei n.º 8.383/91;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10120.001485/98-51  
Acórdão n.º : 104-17.768

**2 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO:** Omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, cuja infração está capitulada nos artigos 1º ao 3º, parágrafos e 8º da Lei n.º 7.713, artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90 e artigos 4º, 5º e 6º, da Lei n.º 8.383/91, combinado com o artigo 6º e parágrafos, da Lei n.º 8.021/90.

Em sua peça impugnatória de fls. 1427/1430, instruída pelos documentos de fls. 1431/1481, apresentada, tempestivamente, em 22/06/98, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que tendo o requerente, apresentado suas declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, referente aos exercícios analisados nos termos da Lei n.º 8.023/90, verifica-se algumas divergências confrontando com os demonstrativos reconstituídos, entretanto a essência das mesmas, não altera o resultado final, ficando de acordo com os valores declarados, até mesmo o resultado declarado ficando a maior do que o devido, apurados pelos demonstrativos, portanto, o saldo tributado não caracterizou omissão de rendimentos que, provocasse diferença a tributar, e sim tributação acima do devido, isto se deve ao fato, de que, na época da entrega das declarações a documentação fornecida pelas empresas as quais o requerente é fornecedor, não foram repassadas adequadamente, para que o mesmo pudesse declarar normalmente, ficando assim como se estivesse omitindo receita da atividade rural, mesmo assim como se verifica através dos demonstrativos reconstituídos, que não houve nenhum prejuízo ao fisco.

- que, portanto, tendo em vista a reconstituição dos demonstrativos mensais de evolução patrimonial, verifica-se que não existe nenhum sinal exterior de riqueza, bem



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

como em análise dos anexo da atividade rural reconstituídos, verifica-se que não há diferença a tributar, ou seja os valores declarados em resultados está praticamente de acordo com os valores declarados. Tendo em vista a documentação juntada nos termos da Lei n.º 8.023/90, amparada nos termos do artigo 5º da IN SRF n.º 05/93.

Em 14/10/98, a DRJ em Brasília – DF, transforma o julgamento em Diligência, baseado, em síntese nos seguintes argumentos:

- que o contribuinte, em sua impugnação, trouxe aos autos recibos não apresentados anteriormente, solicitando que os valores dos mesmos fossem acrescidos às despesas da atividade rural, na reconstituição ao Anexo da Atividade Rural – Exercícios de 1993 e 1994;

- que ocorre, porém, que a grande maioria dos recibos é de trabalhos e empreitadas rurais, apresentado valores exagerados para tais atividades;

- que às fls. 1456/1457, constam recibos de salários de trabalhadores rurais – Luiz Rubens da Silva e José Antônio da Silva, nos valores de CR\$ 1.126.965.000,00 e CR\$ 563.483.500,00, referentes a desmatamento e curva de nível, respectivamente. Tais recibos estão datados de março de 1993, cuja UFIR mensal era de Cr\$ 12.161,36, ou seja, eqüivalem, respectivamente, a 92.667,68 UFIR e 46.333,92 UFIR;

- que esses mesmos trabalhadores rurais já se encontram na folha de pagamento do impugnante, com salários variando em torno de 120 UFIR. Essas quantias, que já foram devidamente consideradas pela fiscalização, representam, de fato, o salário que um trabalhador rural percebe mensalmente pelos serviços prestados;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

- que outrossim, vários desses recibos não apresentam a identificação da destinação dos recursos, trazendo simplesmente a rubrica de empreita, tais como os de fls. 1453, 1465 e 1466, contrariando o estabelecido no artigo 5º da IN SRF n.º 125/92;

- que dessa forma, tendo em vista os valores vultosos desses recibos e as várias incongruências apresentadas pelos mesmos, faz se necessário diligenciar junto aos favorecidos, no sentido de verificar a efetividade da prestação dos serviços e os valores recebidos;

- que após, verificar, também, se tais despesas foram devidamente escrituradas pelo impugnante e se os rendimentos auferidos pelos beneficiários foram oferecidos à tributação.

Consta às fls. 1533/1535, o Relatório de Diligência, que, entre outros, diz o seguinte:

- que intimado o contribuinte, aos 13/11/98 informa o mesmo que não manteve escrituração que comprovasse o registro dos valores em tela. Quanto à efetividade da prestação dos serviços, fica prejudicado o atendimento da diligência nesse sentido;

- que vale salientar, no entanto, que os documentos apresentados pelo contribuinte são eivados de falhas, e não atendem às condições para sua dedutibilidade, como por exemplo, o valor incompatível com os praticados no mercado, sua não escrituração e sua emissão em data evidentemente anterior à suposta prestação. Verifica-se ainda que os signatários dos recibos em tela, quando invocam a repartição dos valores recebidos com terceiros, não indicam nos documentos apresentados em resposta às suas intimações o nome dos supostos "companheiros" com quem haviam dividido o valor recebido e constante dos recibos de fls. 1454, 1463 e 1469;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

- que diante do exposto, no caso de acatamento da realização das despesas referentes aos recibos relacionados nos itens 1.1 a 1.11, representar a esta Seção de Fiscalização no sentido de que sejam os respectivos signatários autuados.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, tem-se que a alegação de que houve equívoco nas informações que as empresas clientes do contribuinte passaram à Receita Federal é uma alegação genérica, não se podendo apreciá-la, sem indicação dos equívocos ocorridos. É princípio consagrado em direito: "quem alega tem que provar". Allegatio et non provatio quasi non allegatio – Alegar e não provar é não alegar. Entretanto, nos autos inexistente qualquer comprovação da ocorrência de equívocos na documentação apresentada pela empresas clientes do impugnante;

- que os recursos com os quais o impugnante pretende justificar as despesas de janeiro/92, são inadmissíveis para este propósito. O adiantamento da COINBRA S/A, em 23/12/91, no valor de Cr\$ 19.800.000,00, fls. 1443, por se tratar de recurso auferido em ano anterior, deveria estar arrolado na declaração de bens, para que fosse aceito em 1992;

- que percebe-se, assim, que essa sobras de recursos do mês de dezembro somente poderão ser consideradas em janeiro quando efetivamente declaradas e comprovadas pelo contribuinte, pois o levantamento patrimonial dificilmente considera todos os dispêndios do contribuinte, somente ele sabe e deve declarar o valor de seu patrimônio



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

em 31 de dezembro de cada ano. Só poderão ser aceitos aqueles recursos que comprovadamente o contribuinte possua ao final do ano, e que, por sua natureza e liquidez, possam ser utilizados para justificar aplicações, ou seja, dinheiro em espécie e depositado em conta bancária. O que não está declarado, presume-se consumido, e examinando-se a declaração de bens de fls. 21/23, observa-se que não consta tal montante em saldo bancário;

- que ademais, só seria possível precisar se este montante foi utilizado para cobrir gastos em janeiro de 1992 com o exame de um extrato bancário que demonstrasse o saldo inicial em janeiro de 1992, as movimentações no decorrer do mês e o saldo final;

- que já a liberação de financiamento do Banco do Brasil, no valor de Cr\$ 5.709.950,98, de fls. 1444 ocorreu em 31/01/92, ao passo que as despesas deste mês aconteceram antes desta data, conforme demonstrativo de fls. 1383 e documentos de fls. 595/613. Portanto, quando efetuou os referidos gastos, o impugnante ainda não possuía o recurso do mencionado financiamento;

- que com relação às liberações de financiamentos do Banco do Brasil, o contribuinte não anexou no processo os contratos dos alegados financiamentos, de modo que faltam os elementos necessários à sua identificação e aceitação, quais sejam, o agente financeiro, as condições do contrato, circunstância de estarem ou não vinculados a alguma aplicação específica, a data de vencimento e a natureza do empréstimo;

- que cumpre registrar que em se tratando de financiamentos da atividade rural deve ser observada a regra consubstanciada no artigo 31 da IN SRF n.º 125/92, que dispõe: "Os empréstimos destinados ao financiamento da atividade rural não podem ser utilizados para justificar acréscimo patrimonial";



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

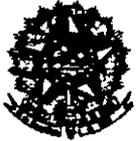
- que, entretanto, não está provado que estes recursos depositados em conta corrente foram utilizados para cobrir gastos com atividade rural. Seria necessário pesquisar, dentro da conta corrente e da conta de poupança, o saldo inicial em janeiro/92, as movimentações no decorrer do mês e o saldo final do mês, para saber a origem e a aplicação deste montante. Por outro lado, mesmo desconsiderando este valor de CR\$ 5.732.118,00, não se apurou acréscimo patrimonial neste mês de dezembro/92;

- que o impugnante apresenta, juntamente com a impugnação, os documentos de fls. 1452/1475, alegando que retratam despesas da atividade rural não consideradas na reconstituição do anexo da atividade rural, e que só foram localizados posteriormente, sendo que "alguns por falta de conhecimento do teor da legislação, acreditava-se não ser documentação de despesas da atividade rural". Também, em resposta à Intimação n.º 417/98, fls. 1804, quando solicitado a apresentar a escrituração relativa aos exercícios de 1993 e 1994, afirma que não tinha conhecimento da legislação e não foi feita escrituração;

- que são inócuas essas alegações do impugnante de falta de conhecimento da lei, visto que, de acordo com o artigo 3º, da Lei de Introdução ao Código Civil, "Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.";

- que a constatação da omissão de rendimentos provenientes da atividade rural está devidamente comprovada pela documentação trazida aos autos;

- que a partir da Lei n.º 8.383/91, os valores em BTN, acima citados, são transformados em UFIR. A IN SRF n.º 125/92, que dispõe sobre a tributação do resultado da atividade rural no exercício em tela, em seu artigo 13, também estipula os mesmos valores em UFIR para cada tipo de escrituração, e no artigo 18 dispõe que para se efetuar a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo n.º : 10120.001485/98-51  
Acórdão n.º : 104-17.768

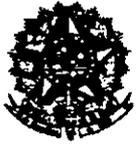
compensação do prejuízo, a pessoa física deve manter escrituração, mesmo estando sujeita à forma de apuração simplificada;

- que vê-se, portanto, que o contribuinte estava sujeito a apurar o resultado da atividade rural de forma contábil, mediante escrituração regular em livros devidamente registrados. Tal fato não ocorreu, como afirmou o próprio contribuinte às fls. 1506, em resposta à Intimação n.º 417/98, quando solicitado a apresentar a escrituração relativa aos exercícios de 1993 e 1994. Portanto, coube à fiscalização provar que o impugnante omitiu os rendimentos auferidos, na forma do parágrafo único, do art. 5º, da Lei n.º 8.023/90;

- que não há, por conseguinte, como acatar os demonstrativos de reconstituição da atividade rural pretendidos pelo impugnante, já que não efetuou a escrituração o que estaria obrigado em atendimento às normas legais vigentes, ainda mais por se tratar de uma atividade que tem tratamento fiscal privilegiado. Não obstante tal fato, serão analisados, nessa decisão, as notas fiscais e recibos apresentados pelo impugnante;

- que embora a fiscalização tenha apurado o resultado tributável da atividade rural, do exercício de 1993, subtraindo as Despesas de Custeio/Investimento do montante da Receita Bruta Total, encontrando, então, prejuízo a compensar, fls. 1361, de acordo com o parágrafo único, artigo 5º, da Lei n.º 8.023/90, devido a inexistência de escrituração o resultado tributável deveria ter sido arbitrado à razão de 20% da receita bruta e, por conseguinte, o montante de despesas não influenciaria no resultado tributável. Para que não haja agravamento, o resultado continuará como apurado no Auto de Infração, porém, a Nota Fiscal n.º 67255, fls. 1452, também não será aceita, para que não haja aumento do prejuízo a compensar indevidamente no exercício seguinte;

- que a doutrina e notadamente a jurisprudência administrativa têm sido pacíficas no sentido de que para o reconhecimento dos custos e despesas na atividade rural



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

toma-se necessário que estejam comprovados com documentação idônea, além de atenderem aos critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência à atividade do contribuinte;

- que tendo em vista a inexistência de escrituração e que esses recibos apresentam valores vultosos e várias incongruências, não atendendo, ainda, aos critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência à atividade rural, os mesmos não serão aceitos como despesas dedutíveis da atividade rural;

- que a Lei n.º 8.383/91 manteve a forma de tributação mensal e anual quando disciplinou, no parágrafo único do art. 5º, que o imposto será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês, e, no art. 12, a apresentação anual da declaração de ajuste para determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser restituído.

A ementa da decisão da autoridade singular que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**“IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA  
EXERCÍCIOS DE 1993 E 1994  
ANOS-CALENDÁRIO DE 1992 E 1993.**

**RENDIMENTOS PROVENIENTES DA ATIVIDADE RURAL.**

Tributam-se os rendimentos provenientes da atividade rural omitidos da declaração de rendimentos – anexo da atividade rural.

**RENDIMENTO PROVENIENTES DA ATIVIDADE RURAL –  
ARBITRAMENTO.**

O resultado da exploração da atividade rural será obtido pela forma contábil, mediante escrituração regular, em livros devidamente registrados, quando a receita bruta total do ano-calendário for superior a setecentos mil UFIR. A falta desta escrituração implicará o arbitramento do resultado à razão de 20% da receita bruta no ano-base (Lei n.º 8.023/1990).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 07/07/99, conforme Termo constante às fls. 1560/1562, o recorrente interpôs, tempestivamente (05/08/99), o recurso voluntário de fls. 1563/1592, instruído pelos documentos de fls. 1593/1690, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a IN SRF n.º 125/92, permitiu em seu art. 17, a compensação dos prejuízos acumulados desde 1987, convertido para UFIR de janeiro de 1992. Assim sendo como fica demonstrados nos anexos das atividades rurais de exercícios de 1991 e 1992, anos-calendários de 1990 e 1991, o recorrente tem respectivamente o saldo de Cr\$ 62.130.296,00 e Cr\$ 9.527.250,00, que convertido conforme a IN acima, teremos a quantia de 104.060,39 e 15.956,94 UFIR, totalizando 120.017,33 UFIR, que deverá compor o anexo da atividade rural de 1993, ano-base de 1992, para que se faça justiça;

- que assim sendo, o recorrente nunca optou pelo arbitramento da receita bruta, e pela analogia se verificarmos que este prejuízo acumulado é em grande parte proveniente da declaração de 1991, base 1990, onde o recorrente conforme orientação, procedeu a correção de suas benfeitorias afim de aproveitar um possível prejuízo. Mas que o profissional elaborador de suas declarações simplesmente desprezou tal prejuízo, trazendo grandes transtornos ao recorrente, em que ora requer o justo e correto aproveitamento total daquele prejuízo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

- que elaboramos doravante mês a mês as divergência encontradas no Auto de Infração, fazendo referências as folhas dos autos, incluindo alguns documentos que ratificam os já acostados. Em meios a estes esclarecimentos e justificativas, oportunamente abrimos parêntese para a declaração às fls. 1293/1294, item 21, trazendo neste, também mês a mês a duplicação das receitas. Apresentando também no item 32 as sobras de exercícios anteriores. No item 33 apresentamos e anexamos os contratos das liberações acostadas na impugnação. E finalmente reconstituímos, mês a mês, os quadros de evolução patrimonial bem como dos anexos das atividades rurais, dos exercícios e anos-calendário em discussão;

- que, quanto aos equívocos da fiscalização, tem-se que não é questão de alegar, mas de verificar os fatos e documentos acostados, pois já em janeiro de 1992, a nota fiscal n.º 87429 de Cr\$ 20.000.000,00 emitida pela empresa CASP S/A (fls. 613) lançada no caixa daquele mês, foi na realidade quitada antecipadamente em 19/12/91, ratificando tal afirmativa, anexamos o original do canhoto do cheque o extrato de dezembro de 1991 onde houve a compensação e finalmente, no próprio "rosto" da nota fiscal, encontra-se os dizeres: "Rec. Ant. em 19/12/91". E como aquela nota não foi objeto de dedução das receitas em 12/91, pois a empresa CASP não emitiu a nota de simples faturamento para entrega futura, assim sendo, é de considerá-la no mês do recebimento das mercadorias, ou seja, em janeiro de 1992, como dedutível nas receitas obtidas no período;

- que na declaração da empresa COMIVA e não "COMIGO", como por várias vezes denominada, demonstra os valores das notas fiscais que serviram para os depósitos dos produtos (créditos na declaração) e o valor dos A L (Autorização de Liquidação – Recibo) (débitos na declaração de fls. 1293/1294), este documento é de uso interno na empresa, onde registra as compras de produtos depositados conforme aquelas notas fiscais em seus armazéns, ou seja, aquela declaração às fls. 1293/1294, nada mais é de que uma



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

simples informação para conferência. O que infelizmente a fiscalização não fez, pois simplesmente lançou as notas fiscais como também os valores dos AIs, (constante na coluna de débitos da declaração);

- que a nota fiscal 10165 de 21/12/92 (fls. 1293) no valor de Cr\$ 1.710.000,00. Só que esta nota fiscal, mesmo emitida em 1992, o produto ali constante foi vendido em 1993, conforme o AL n.º 9176 de 26/01/93, esta nota terá de compor os documentos de janeiro de 1993, pois o recorrente recebeu os recursos dessa venda, somente no mês de janeiro de 1993;

- que a nota fiscal n.º 010466 de 30/04/93 (fls. 1293) de Cr\$ 85.740.000,00 e a nota fiscal de DEVOLUÇÃO n.º 3581 de 30/06/93 de Cr\$ 21.375.000,00, foram objetos de venda pelo recorrente em 15/06/93, conforme AL n.º 9924 de Cr\$ 97.367.500,00. Assim sendo no mês de junho de 1993, terá de incluir a nota fiscal n.º 10466 de Cr\$ 85.740.000,00, e diminuir o valor da nota fiscal de devolução n.º 3581 de Cr\$ 21.375.000,00;

- que a nota fiscal n.º 2341 de 26/05/93 de Cr\$ 27.960.000,00, também deverá ser contabilizada, compondo o movimento das receitas auferidas em 08/93, pois foi quando ocorreu a venda dos produtos, por meio do AL n.º 10.088 de CR\$ 163.100,00;

- que a nota fiscal de n.º 10801 emitida em 31/05/93 de Cr\$ 21.936.200,00, não se encontra contabilizada, mas não deverá ser, pois conforme aquela declaração da COMIVA (fls. 1294), não ocorreu a efetiva venda daqueles produtos, ou seja, o produto ficou estocado e depositado nos armazéns da COMIVA;

- que, quanto as sobras do ano de 1991, tem-se que conforme diz o prolator da decisão em que ora se recorre: "Só poderá ser aceitos aqueles recursos que comprovadamente o contribuinte ao final do ano, e que, por sua natureza e liquidez, possam



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

ser utilizados para justificar aplicações, ou seja, dinheiro em espécie e depositados em conta bancária...". Assim sendo, o recorrente anexa ao presente recurso os seguintes extratos: (1) Extrato de conta corrente Cr\$ 4.504,63; (2) Extrato de Fundo Ouro Cr\$ 1.515.700,81; (3) Recibo intransferível de aplicação em RDB no dia 29/11/91 com vencimento previsto em 03/01/92, liberado neste dia no valor de Cr\$ 4.495.155,86, em 31/12/91 Cr\$ 3.4000.000,00, Saldo Bancário em 31/12/91 Cr\$ 4.920.205,44.

. Consta às fls. 1712/1713, cópia do DARF de recolhimento do depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário mantido pela decisão singular.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito ao arbitramento do resultado da atividade rural, relativo ao exercício de 1994, correspondente ao ano-base de 1993, bem como acréscimo patrimonial a descoberto, apurado, mensalmente, no exercício de 1993, correspondente ao ano-base de 1992.

Diz, entre outras, a Lei 8.023/90:

\*Art. 1º - Os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitos ao imposto de renda de conformidade com o disposto nesta Lei.

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

I - simplificada, mediante prova documental, dispensada escrituração, quando a receita bruta total auferida no ano-base não ultrapassar setenta mil BTN;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

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

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

Art. 4º - Considera-se resultado de atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

§ 2º Os investimentos são considerados despesa no mês do efetivo pagamento.

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

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

.....

Art. 22 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 23 - Revogam-se os Decretos-lei n.º 902, de 30 de setembro de 1969, 1.074, de 20 de janeiro de 1970, os arts. 1º, 4º e 5º do Decreto-lei n.º 1.382, de 26 de dezembro de 1974, e demais disposições em contrário."

Diz, também, a Instrução Normativa SRF n.º 125, de 26 de novembro de 1992, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural, o seguinte:

\*Art. 14 - A escrituração rudimentar, prevista na forma de apuração escritural, consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram o resultado da atividade rural



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

no livro caixa, feita pelo próprio contribuinte, não contendo intervalo em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspadura ou emendas.

§ 1º - É permitida a escrituração do livro caixa pelo sistema de processamento eletrônico, em formulários contínuos, com suas subdivisões numeradas, em ordem seqüencial ou tipograficamente.

§ 2º - O livro caixa independe de registro.

Art. 15. A escrituração regular, prevista na forma de apuração contábil, consiste em lançamentos contábeis em partidas dobradas, feitos em livros próprios de contabilidade, por contabilista habilitado ou, quando inexistir contabilista habilitado na localidade, pelo próprio contribuinte.

§ 1º É facultada a escrituração contábil regular feita por processamento eletrônico.

§ 2º A escrituração deve ser efetuada abrangendo todas as unidades rurais exploradas pelo contribuinte, de modo a permitir a apuração dos valores da receita bruta e das despesas de custeio e de investimentos que integram o resultado da atividade rural.

§ 3º Nos casos de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física (art. 19), a escrituração deve ser efetuada, em destaque, na contabilidade de cada contribuinte, abrangendo a sua participação no resultado da atividade rural.

§ 4º Os livros utilizados na escrituração devem ser numerados seqüencialmente e conter, no início e no encerramento, anotações em forma de "Termos", que identifiquem o contribuinte e a finalidade de cada livro.

§ 5º Os livros ou fichas de escrituração e os documentos que servirem de base à declaração deverão ser conservados pelo contribuinte à disposição da autoridade fiscal, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

§ 6º A falta de escrituração, prevista nas formas de apuração escritural e contábil, implicará o arbitramento, à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-calendário.

Art. 16 – Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário, correspondentes a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa física."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo n.º : 10120.001485/98-51  
Acórdão n.º : 104-17.768

Se faz necessário esclarecer, que a partir da Lei n.º 8.383/91, os valores em BTN, acima citados, são transformados em UFIR. A IN SRF n.º 125/92, que dispõe sobre a tributação do resultado da atividade rural no exercício em tela, em seu artigo 13, também estipula os mesmos valores em UFIR para cada tipo de escrituração, e no artigo 18 dispõe que para se efetuar a compensação do prejuízo, a pessoa física deve manter escrituração, mesmo estando sujeita à forma de apuração simplificada.

Vê-se, portanto, que o contribuinte estava sujeito a apurar o resultado da atividade rural de forma contábil, mediante escrituração regular em livros devidamente registrados. Tal fato não ocorreu, como afirmou o próprio contribuinte às fls. 1506, em resposta à Intimação n.º 417/98, quando solicitado a apresentar a escrituração relativa aos exercícios de 1993 e 1994. Portanto, coube à fiscalização provar que o impugnante omitiu os rendimentos auferidos, na forma do parágrafo único, do art. 5º, da Lei n.º 8.023/90.

Não há, por conseguinte, como acatar os demonstrativos de reconstituição da atividade rural pretendidos pelo impugnante, já que não efetuou a escrituração o que estaria obrigado em atendimento às normas legais vigentes, ainda mais por se tratar de uma atividade que tem tratamento fiscal privilegiado. Não obstante tal fato, serão analisados, nessa decisão, as notas fiscais e recibos apresentados pelo impugnante.

Constata-se que a doutrina e notadamente a jurisprudência administrativa têm sido pacíficas no sentido de que para o reconhecimento dos custos e despesas na atividade rural torna-se necessário que estejam comprovados com documentação idônea, além de atenderem aos critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência à atividade do contribuinte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

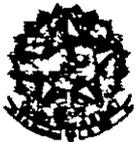
Assim, conforme as normas legais anteriormente transcritas, o contribuinte, segundo a receita bruta apurada nos exercícios mencionados, estava sujeito à escrituração contábil.

O artigo 15 da Instrução Normativa n.º 125, de 26/11/92, dispõe que a escrituração regular, prevista na forma de apuração contábil, consiste em lançamentos contábeis em partidas dobradas, feitos em livros próprios de contabilidade, por contabilista habilitado ou, quando inexistir contabilista habilitado na localidade, pelo próprio contribuinte. Segundo o artigo 100 do Código Tributário Nacional, as instruções normativas são normas complementares da legislação tributária.

Desta forma, além do ato da escrituração, o contribuinte deverá, também, comprovar a veracidade das despesas de custeio e os investimentos escriturados nos livros próprios, mediante documentação idônea que identifique o adquirente, 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. Considera-se documentação idônea a nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos.

A exigência da escrituração não é, como o suplicante deveria saber, uma determinação regulamentar. Ao contrário, é obrigação "ex-lege". O legislador, quando criou, não deixou à Autoridade Administrativa, ou ao intérprete, a alternativa de entendê-la como melhor lhes parecesse.

A controvérsia surge sempre nos casos em que os contribuintes descumprem a obrigação "ex lege" de apurar os rendimentos segundo uma das formas estabelecidas na Lei n.º 8.023/90. Vale dizer: quando o contribuinte lhe dá causa por descumprir a lei.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

Nesta linha de raciocínio, entendo que para se fruir das deduções e reduções consiste na respectiva comprovação e essa comprovação não é somente documental, mas também escritural, nas hipóteses das formas dos incisos II e III do art. 3º da Lei n.º 8.023/90, de tal maneira que os documentos sem a escrituração, ou o inverso, não atendem às exigências legais. Assim, se a inexistência de tal comprovação decorre de descumprimento de obrigação legal somente imputável ao contribuinte que, de modo algum, pode ser erigido em fator excludente de tributação prevista em lei; então a consequência lógica só poderia ser de se tributar a receita bruta declarada ou apurada.

Tem-se, ainda, que considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-base, correspondentes a todos os imóveis rurais da pessoa física. Sendo que os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural deverão apurar o resultado, separadamente, na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada um, devendo essas condições serem comprovadas mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos.

Ora, o suplicante, mesmo intimado a apresentar a escrituração da atividade rural, não apresentou a referida escrituração, alegando que não manteve escrituração que comprovasse o registro dos valores em tela.

Como se vê, o próprio recorrente afirma que não mantinha escrituração na forma exigida pela legislação. Neste caso correta foi a atuação da autoridade fiscal ao efetuar o arbitramento do resultado da atividade rural, nos exatos termos do parágrafo único do artigo 5º da Lei n.º 8.023/90.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

Não pode prosperar o argumento do suplicante de que o lançamento das receitas e despesas no formulário destinado à Declaração de Rendimentos seria uma forma de escrituração é absolutamente destituída de qualquer fundamentação legal.

Da mesma forma que a manutenção dos documentos comprobatórios das receitas e despesas, por si só, também não suprem a exigência de escrituração legalmente exigida, justamente porque servem de base para os lançamentos realizados nos livros de escrituração.

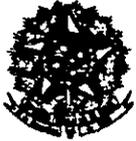
Assim, as alegações do suplicante são infundadas, pois neste caso o arbitramento é o único meio possível e necessário, para, na falta de elementos positivos, a Fazenda Nacional possa exigir o recolhimento do tributo devido.

Quanto a omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, não há o que se discutir, já que o suplicante não apresentou nenhuma documentação hábil e idônea que pudesse elidir a acusação imputada.

Por outro lado, por uma questão de justiça tributária, se faz necessário rever a forma de apuração da base de cálculo tributável.

Alega o contribuinte em sua peça recursal que :

\* Na declaração da empresa COMIVA e não "COMIGO", como por várias vezes denominada, demonstra os valores das notas fiscais que serviram para os depósitos dos produtos (créditos na declaração) e o valor dos A L (Autorização de Liquidação – Recibo) (débitos na declaração de fis. 1293/1294), este documento é de uso interno na empresa, onde registra as compras de produtos depositados conforme aquelas notas fiscais em seus armazéns, ou seja, aquela declaração às fis. 1293/1294, nada mais é de que uma simples informação para conferência. O que infelizmente a fiscalização



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

não fez, pois simplesmente lançou as notas fiscais como também os valores dos Als, (constante na coluna de débitos da declaração).

A nota fiscal 10165 de 21/12/92 (fls. 1293) no valor de Cr\$ 1.710.000,00. Só que esta nota fiscal, mesmo emitida em 1992, o produto ali constante foi vendido em 1993, conforme o AL n.º 9176 de 26/01/93, esta nota terá de compor os documentos de janeiro de 1993, pois o recorrente recebeu os recursos dessa venda, somente no mês de janeiro de 1993.

A nota fiscal n.º 010466 de 30/04/93 (fls. 1293) de Cr\$ 85.740.000,00 e a nota fiscal de DEVOLUÇÃO n.º 3581 de 30/06/93 de Cr\$ 21.375.000,00, foram objetos de venda pelo recorrente em 15/06/93, conforme AL n.º 9924 de Cr\$ 97.367.500,00. Assim sendo no mês de junho de 1993, terá de incluir a nota fiscal n.º 10466 de Cr\$ 85.740.000,00, e diminuir o valor da nota fiscal de devolução n.º 3581 de Cr\$ 21.375.000,00.

A nota fiscal n.º 2341 de 26/05/93 de Cr\$ 27.960.000,00, também deverá ser contabilizada, compondo o movimento das receitas auferidas em 08/93, pois foi quando ocorreu a venda dos produtos, por meio do AL n.º 10.088 de CR\$ 163.100,00.

A nota fiscal de n.º 10801 emitida em 31/05/93 de Cr\$ 21.936.200,00, não se encontra contabilizada, mas não deverá ser, pois conforme aquela declaração da COMIVA (fls. 1294), não ocorreu a efetiva venda daqueles produtos, ou seja, o produto ficou estocado e depositado nos armazéns da COMIVA."

Da análise dos autos, só posso concordar com o suplicante, já que de fato houve alguns lançamentos em duplicidade, no ano-calendário de 1993, desta forma se faz necessário a reconstituição do Anexo da Atividade Rural para o ano-calendário de 1993, conforme abaixo demonstrado:

MÊS	RECEITA BRUTA EM CR\$	RECEITA BRUTA EM UFIR	DESP./CUSTEIO/ NVEST. EM CR\$	DESP./CUSTEIO/ NVEST. EM UFIR
JANEIRO	24.225.000,00	3.268,11	143.121.973,00	19.308,06
FEVEREIRO	398.450.037,00	41.518,06	155.217.800,00	16.173,52



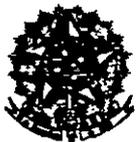
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

MARÇO	1.601.956.267,00	131.725,09	195.052.540,00	16.038,71
ABRIL	6.190.484.399,00	404.119,50	350.080.969,00	22.853,55
MAIO	4.794.142.725,00	245.771,30	2.308.216.107,00	118.330,49
JUNHO	704.420.918,00	28.035,15	1.108.005.331,00	44.097,35
JULHO	3.600.052.316,00	109.926,34	2.889.982.136,00	88.244,59
AGOSTO	5.842.485,00	136.538,56	5.120.005,00	119.654,24
SETEMBRO	15.702.682,00	278.021,99	5.914.114,00	104.711,65
OUTUBRO	3.171.216,00	41.781,50	3.156.636,00	41.589,41
NOVEMBRO	1.772.495,00	17.277,46	7.879.983,00	76.810,44
DEZEMBRO	105.523,00	768,17	27.675.625,00	201.467,75
TOTAL		1.438.751,23		869.279,77
Receita bruta total (em UFIR)				1.438.751,23
Despesas de custeio/investimentos (em UFIR)				869.279,77
Resultado I (em UFIR)				569.471,46
Prejuízo do exercício anterior (em UFIR)				26.232,21
Resultado após a compensação do prejuízo (em UFIR)				543.239,25
Opção pelo arbitramento em 20% da receita bruta (em UFIR)				287.750,25
Resultado tributável apurado (em UFIR)				287.750,25
Resultado declarado (em UFIR)				21.285,07
Resultado tributável				266.465,18
Valor tributado e mantido pela decisão singular em Cr\$ = 269.696,04 x 137,37				37.048.142,27
Valor mantido pela Câmara em CR\$ 266.465,18 x 137,37				36.604.321,78
Valor a ser excluído em CR\$				443.820,49

Assim, deve ser excluído da tributação no item rendimentos da atividade rural o valor de CR\$ 443.820,49.

Da análise dos autos constata-se que o restante da matéria recursal tem suporte em "acréscimos patrimoniais a descoberto", ou seja, foi considerando omissão de rendimentos a insuficiência de recursos para fazer frente as aplicações, cuja origem não tenha sido satisfatoriamente esclarecida, nem comprovada tratar-se de importâncias já oferecidas à tributação ou que sejam não tributáveis ou tributadas exclusivamente na fonte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

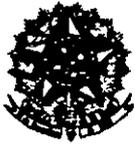
Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

Inicialmente, é de se ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário proceder uma análise mais detalhada se está correto a apuração de omissão de rendimentos efetivado através do fluxo de caixa mensal de entradas e saídas, quando o contribuinte explora unicamente a atividade rural.

A análise de evolução anual do patrimônio da pessoa física decorre da sistemática em se considerar como renda justificada e presumivelmente consumida o saldo positivo em 31/12/, encontrado no resultado da equação envolvendo a título de "recursos", os valores originados de rendimentos tributáveis na declaração, de rendimentos não tributáveis e de rendimentos tributados exclusivamente na fonte subtraídos dos "dispêndios e aplicações".

A metodologia de cálculo da variação patrimonial a descoberto reputa-se, a princípio, em operação matemática onde infere-se que para que se adquira bens ou se efetive gastos faz-se necessário a disponibilidade de recursos que os suportem, ou seja, o aumento de patrimônio decorre da aquisição de recursos com origem justificada.

Sem dúvida, que o aumento patrimonial a descoberto apurado na declaração de ajuste anual é considerado pela legislação tributária como omissão de rendimentos, a qual deve ser tributada quando apurada, ou seja, deve ser levado para o ajuste anual, cabendo, no entanto, ao contribuinte, produzir a prova de que dito acréscimo está amparado por recursos cuja origem está comprovada através de rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, respaldado em dívidas ou que provém de doações recebidas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

No caso vertente, o levantamento fiscal apurou que em determinados meses, do período de 01/01/92 a 31/12/92, havia um saldo negativo "variação patrimonial a descoberto", apurado através de um "Demonstrativo da Variação Patrimonial a Descoberto – Sinais Exteriores de Riqueza – Omissão de Rendimentos", que nada mais é que um "Demonstrativo de Fluxo de Caixa Mensal" (Entradas e Saídas), e nesta circunstância logrou a fiscalização tributar, na declaração de ajuste anual do exercício, o acréscimo patrimonial não justificado pelos valores não respaldados pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, exclusivos na fonte ou que fossem oriundos de empréstimos, pela qual a infração à legislação do imposto foi demonstrada pela violação aos ditames dos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º, da Lei n.º 7.713/88, artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90, artigos 4º ao 6º, da Lei n.º 8.383/91 c/c o artigo 6º e parágrafos, da Lei n.º 8.021/90.

Da análise dos autos, constata-se que as origens de recursos considerados no "fluxo financeiro" do contribuinte são originários da atividade rural.

Todavia, não me parece correto obter a omissão de rendimentos através do fluxo de caixa mensal quando o contribuinte tem rendimentos unicamente da atividade rural, já que não se admite a apuração mensal de acréscimo patrimonial, quando o contribuinte tem seus rendimentos provenientes, exclusivamente, da atividade rural, e que este tipo de apuração não se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda da atividade rural, que é complexo e tem seu termo final em 31 de dezembro do ano-base.

Neste contexto, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei n.º 8.023/90, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei n.º 7.713/88, art. 49, exclui os rendimentos da atividade agrícola e pastoril, já que serão tributados na forma da legislação específica.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo n.º : 10120.001485/98-51  
Acórdão n.º : 104-17.768

É certo que a base de cálculo do imposto da pessoa física será constituída pelo resultado da atividade rural apurado no ano-base (Art. 7º, da Lei n.º 8.023/90).

Como, também, é certo que a apuração dos demais rendimentos é mensal, conforme estabelecem os artigos 2º, 3º e 25 da Lei n.º 7.713/88 e deve corresponder aos rendimentos do mês que se refere a tributação.

Quando se tratar de rendimentos cuja origem é exclusiva da atividade rural, apuração de omissão de rendimentos de forma anual, como atividade rural, constitui, no ponto de vista deste relator, a metodologia mais apropriada a fim de ser apurada a omissão de rendimentos real, com devido amparo legal na legislação em vigor. É, sem sobra de dúvidas, aquela mais próxima da realidade dos fatos porquanto se apura, quando for o caso, a evasão do tributo na própria atividade exercida pelo contribuinte. Trata-se, pois, de procedimento admitido pela legislação tributária.

É de se ressaltar, que a respeito dessa questão, a posição desta Câmara tem sido no sentido de que apuração de resultados de quem tenha rendimentos provenientes, unicamente, da atividade rural, deve ser o regime de apuração anual.

No mesmo sentido foi a decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme Acórdão n.º CSRF/01-02.787, de 14 de setembro de 1999, assim ementado:

**"IRPF – ATIVIDADE RURAL – Não se admite a apuração mensal de acréscimo patrimonial, face à indeterminação dos rendimentos e das origens recebidas, bem como não se adapta à própria natureza o fato gerador do imposto de renda de atividade rural, que é complexivo e tem seu termo ad quem em 31 de dezembro do ano-base."**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

É de se esclarecer, ainda, para fins de argumentação, que mesmo que os rendimentos não fossem, exclusivamente, da atividade rural, não haveria como manter a exigência tributária do exercício de 1993. Senão vejamos:

Na fase recursal o suplicante alegou que:

"Quanto aos equívocos da fiscalização, tem-se que não é questão de alegar, mas de verificar os fatos e documentos acostados, pois já em janeiro de 1992, a nota fiscal n.º 87429 de Cr\$ 20.000.000,00 emitida pela empresa CASP S/A (fls. 613) lançada no caixa daquele mês, foi na realidade quitada antecipadamente em 19/12/91, ratificando tal afirmativa, anexamos o original do canhoto do cheque o extrato de dezembro de 1991 onde houve a compensação e finalmente, no próprio "rosto" da nota fiscal, encontra-se os dizeres: "Rec. Ant. em 19/12/91". E como aquela nota não foi objeto de dedução das receitas em 12/91, pois a empresa CASP não emitiu a nota de simples faturamento para entrega futura, assim sendo, é de considerá-la no mês do recebimento das mercadorias, ou seja, em janeiro de 1992, como dedutível nas receitas obtidas no período.

Quanto as sobras do ano de 1991, tem-se que conforme diz o prolator da decisão em que ora se recorre: "Só poderá ser aceitos aqueles recursos que comprovadamente o contribuinte ao final do ano, e que, por sua natureza e liquidez, possam ser utilizados para justificar aplicações, ou seja, dinheiro em espécie e depositados em conta bancária...". Assim sendo, o recorrente anexa ao presente recurso os seguintes extratos: (1) Extrato de conta corrente Cr\$ 4.504,63; (2) Extrato de Fundo Ouro Cr\$ 1.515.700,81; (3) Recibo intransferível de aplicação em RDB no dia 29/11/91 com vencimento previsto em 03/01/92, liberado neste dia no valor de Cr\$ 4.495.155,86, em 31/12/91 Cr\$ 3.4000.000,00, Saldo Bancário em 31/12/91 Cr\$ 4.920.205,44."

Da análise das provas trazidas ao autos, na fase recursal, constatei que assiste razão ao suplicante, já que o levantamento realizado pela fiscalização baseou-se em um "Fluxo Financeiro" "Fluxo de Caixa", onde foram considerados todas as entradas e todas as saídas de recursos, e verifica-se que o valor Cr\$ 20.000.000,00, lançado como dispêndio em janeiro/1992, foi quitado antecipadamente em 19/12/91, portanto não poderia figurar no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001485/98-51  
Acórdão nº. : 104-17.768

levantamento de janeiro/1992, tendo em vista que no "Fluxo Financeiro" só poderá ser considerado os valores efetivamente recebidos ou pagos. Consideração esta válida, também, para os saldos efetivamente existentes em 31/12/91, ou seja, para os saldos comprovadamente existentes no final do ano, como é o caso em pauta, já que o suplicante trouxe os documentos de fls. 1599/1600, que comprovam a real existência destes recursos.

Da mesma forma, a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes tem-se se formado no sentido de que as sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

Tendo o contribuinte juntado aos autos, por ocasião do recurso, documentos que em sintonia com outros já constantes do processo, comprovam recursos não considerados no julgamento singular, bem como verifica-se a falta de transposição do saldo positivo para o mês seguinte, exclui-se a exigência tributária do exercício de 1993.

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária o valor lançado no exercício de 1993, e a importância de CR\$ 443.820,49, relativo ao exercício de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2000

  
NELSON MALLMANN