



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62  
Recurso nº. : 124.394  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 e 1996  
Recorrente : ROBERTO JOSÉ ALMEIDA TIBÚRCIO DE SANT'ANA  
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE  
Sessão de : 22 de agosto de 2001  
Acórdão nº. : 104-18.232

IRPF - ATIVIDADE RURAL - ARBITRAMENTO - A ausência dos requisitos formais fixado no artigo 3º da Lei nº 8.023, de 1990, não legitima o arbitramento quando presentes os elementos que permitem a aferição do resultado da atividade rural.

IRPF - RECEITA DA ATIVIDADE RURAL - 1)- Estimativa de receita bruta de atividade rural, amparada em média mensal de preço corrente, não se presta à determinação da receita efetiva, visto que médias estatísticas são meros indicadores de tendência; principalmente, quando a receita estimada se apresenta inferior àquela declarada. 2)- Notas Fiscais, emitidas pelo sujeito passivo, destinadas à remessa de produto para o próprio emitente junto a Centrais de Abastecimento (CEASAS) não constituem, nem podem ser tomadas como receitas de atividade rural, ainda que impropriamente nelas consignadas as operações como "venda", incorreção que não descaracteriza a efetiva natureza das mesmas operações, de simples remessa.

ATIVIDADE RURAL - AUMENTO PATRIMONIAL - APURAÇÃO - Os rendimentos da atividade rural, conforme definido nos artigos 3º, § 1º e 49 da Lei nº 7.713, de 1988, e art. 16 da Lei nº 8.134, de 1990, estão excluídos da incidência mensal, inclusive o acréscimo patrimonial, sujeitando-se à Lei nº 8.023, de 1990.

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
ROBERTO JOSÉ DE ALMEIDA TIBÚRCIO DE SANT'ANA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62

Acórdão nº. : 104-18.232

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
ROBERTO WILLIAM GONÇALVES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente Convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62  
Acórdão nº. : 104-18.232  
Recurso nº. : 124.394  
Recorrente : ROBERTO JOSÉ TIBÚRCIO ALMEIDA DE SANT'ANA

## RELATÓRIO

Inconformado com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife, PE, que considerou procedente a exação de fls. 01, o contribuinte em epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

Trata-se de lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física, atinente aos exercícios de 1995 e 1996, fundado nos seguintes elementos:

1.- arbitramento de rendimentos da atividade rural, por falta de apresentação de livros contábeis, a que estaria obrigado face à receita bruta declarada;

2.- aumentos patrimoniais a descoberto, apurados nos meses de maio a outubro/94, conforme demonstrativos de fls. 698/700.

De acordo com o Termo de Encerramento da Ação Fiscal, de fls. 2.170/2.178, o contribuinte era inventariante e beneficiário de granja rural de propriedade de seu genitor, na condição de único arrendatário, promovendo vendas de ovos produzidos na Loja 07, Galpão 3.4, junto a CEASA/PE, de também de propriedade do "de cujus", seu genitor, fls. 65.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62  
Acórdão nº. : 104-18.232

Intimado a apresentar documentos listados às fls. 09/11 e, posteriormente às fls. 40/43, dente os quais livros e documentos comprobatórios da receitas e despesas da atividade rural, contábil, o sujeito passivo, alegou, quanto aos livros do ano de 1994, que os "deixa de apresentar uma vez que por gozar de isenção da emissão destes a receita foi tomada por base a venda diária de ovos na CEASA/PE, anexando documentação comprobatória da quantidade de ovos encaminhados à Loja 07, Galpão 34, CEASA/PE, fls. 65/68, do qual era permissionário Amadeu Tibúrcio de Sant'Ana, seu genitor, fls. 32 e 2.170.

Outrossim, encaminha as Notas fiscais emitidas a partir de 20.11.94 até 31.12.95 de séries B.1, nºs. 001 a 5000, e série P.1, nºs. 201 a 450, e documentação de despesas da atividade rural, que compõem a farta documentação dos anexos II a VII dos presentes autos, esclarecendo tratarem as NFs. Série B.1 de nºs. 201 a 250, 401 a 500 e série P.1, nºs. 201 a 230, de notas avulsas de transporte de ovos da granja para a CEASA. Esclarece, ainda, que somente teve ficha de inscrição estadual em 24.11.94, conforme documento de fls.48.

Com base nas quantidades de ovos destinados à loja 07, galpão 3.4, informados pela CEASA/PE, bem como preços médios nominais correntes mensais dos ovos da mesma CEASA/PE, fls. 69, a fiscalização projetou receitas distintas e inferiores àquelas declaradas pelo contribuinte, fls. 2.171/2.172, no ano calendário de 1994. E, para o na calendário de 1995, a fiscalização excluiu as Nfs. nas quais constasse, como natureza da operação, remessa. Incluiu, como receitas Notas Fiscais emitidas em favor da Central de Distribuição de Ovos Finos, sob o argumento de que o contribuinte não é responsável por essa empresa, conforme documento de fls .73, e a natureza da operação é destacada como venda, fls .2.176. Em conseqüência, apura receita da atividade rural superior àquela declarada pelo sujeito passivo, fls. 2.177.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62

Acórdão nº. : 104-18.232

Baseado na documentação comprobatória de despesas da atividade rural, também as apura, mensalmente, e em valores distintos daqueles declarados, sendo que, no ano calendário de 1995, inferiores às declaradas, fls. 2.177.

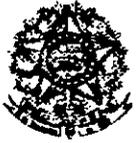
Com fundamento nas receitas e despesas da atividade rural, resgates e aplicações em poupança e saldos de contas correntes bancárias, bem como renda líquida da esposa, que apresenta declaração de rendimentos em separado e demais despesas do casal, foram apurados aumentos patrimoniais a descoberto antes mencionados, no ano calendário de 1994.

Ao impugnar a exigência o contribuinte, em preliminar, alega da nulidade da atuação por descumprimento do disposto no artigo 11, II, do Decreto nº 70.235/72. Ao seu entendimento, carece aquela de tipificação legal.

No mérito, em relação às receitas do ano calendário de 1994, o fisco tomou o por base médias mensais de preços de ovos, não preços efetivos praticados no mercado, que não são inflexíveis. Daí, a diferença a menor apurada, relativamente àquelas declaradas.

No tocante ao ano calendário de 1995, acosta Laudo Pericial da EMATER de fls. 2.203/2.246, através do qual a entidade demonstra a capacidade máxima de produção da granja de 81.957 ovos/dia, enquanto pelos cálculos do autuante, o impugnante teria capacidade de produção de 182.718 ovos/dia.

Assim, quanto às NFs. tomadas pela fiscalização como receitas, argüi que, como o estabelecimento junto à CEASA não dispunha de documentação própria e por desconhecimento da técnica de manejo e procedimentos fiscais, ao invés de emitir nota



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62

Acórdão nº. : 104-18.232

fiscal de remessa para o galpão 07 loja 34 localizado na CEASA, era emitida NF de venda e, em seguida, emitida uma segunda NF dos mesmos produtos para os clientes.

Quanto ao arbitramento da receita tributável da atividade rural, com fundamento no artigo 148 do CTN, nos Acórdãos nº 81.451-BA e 123.223-AM do STF e nº 103-18.099/96 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, argüi que o fisco não pode olvidar as provas documentais exibidas pelo contribuintes, sendo o arbitramento medida extrema que não pode ferir fatos, porque transgrediria o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade.

Alega, outrossim, que o lançamento se encontra amparado em presunção, a qual deve obedecer ao princípio da estrita legalidade.

Finalmente, requer perícia ou diligência, indicando quesitos e nomeando perito para comprovação de suas alegações, em particular, da capacidade de produção da granja.

A autoridade "a quo", ao se manifestar sobre a lide às fls. 2254/2269, rejeita a preliminar sob o argumento de não se enquadrar nas causas de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Igualmente, rejeita a perícia requerida por entender estarem provadas nos autos as fundamentações da autuante.

No mérito, o mantém na íntegra, sob os argumentos, em síntese, de que os rendimentos da atividade rural estão sujeitos à comprovação de sua origem, devendo ser objeto de apropriação contábil quando ultrapassarem os valores fixados em lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62

Acórdão nº. : 104-18.232

Em particular, atesta que, no ano calendário de 1994, algumas Nfs. emitidas para a loja 34, galpão 07, da CEASA/PE, foram consideradas receitas da atividade rural, porque a natureza da operação era vendas. E, no ano calendário de 1995, reitera a argumentação fiscal, de apuração de receitas conforme documentação apresentada pelo próprio contribuinte.

E, quanto ao aumento patrimonial, se não comprovado quanto à origem, deve ser objeto da cobrança do tributo.

Na peça recursal, além de reiterar a argumentação impugnatória, o sujeito passivo acosta aos autos declaração da Delegacia Federal do Ministério da Agricultura e do Abastecimento em Pernambuco acerca de sua capacidade de produção de ovos/dia, fls. 2340 e inteiro teor do Acórdão nº 104-15.554/97, fls. 2341/2359, cuja ementa, reproduzida no recurso, reza, "verbis": "ATIVIDADE RURAL - ARBITRAMENTO. A simples ausência dos requisitos formais fixados no artigo 54 do RIR/80 não autoriza o arbitramento que só se legitima com a ausência de elementos que permitam a aferição do resultado tributável da atividade rural".

É o Relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62

Acórdão nº. : 104-18.232

VOTO

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

O recurso, amparado por liminar em Mandado de Segurança, que afasta ao depósito de 30% em garantia de instância, atende às condições de sua admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Quanto à preliminar levantada, de nulidade da autuação face ao artigo 11, II, do Decreto nº 70.235/72, de não existência de tipificação legal às infrações litigadas, por certo houve lapso do contribuinte ao indicar o dispositivo em questão. Por se tratar de auto de infração, não de notificação de lançamento, e, por se referir a questão levantada à tipificação legal, o dispositivo correto a ser mencionado seria o artigo 10, IV, do mesmo Decreto.

Nesse contexto, rejeito a preliminar invocada, porquanto, os fundamentos legais de sustentação da peça vestibular são discriminados na própria autuação.

No que toca ao arbitramento de rendimentos da atividade rural, por não apresentação de livros contábeis da mesma atividade, quando exigida sua escrituração formal, este Colegiado já se manifestou sobre a matéria, conforme Acórdão reproduzido na peça impugnatória, aprovado, à unanimidade, o voto condutor do ilustre Conselheiro Remis de Almeida Estol.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62  
Acórdão nº. : 104-18.232

Entre outras matérias objeto daquele decisório, foi abordada também situação idêntica à dos presentes autos. Naquela oportunidade a autoridade "a quo" também decidira caber o arbitramento do resultado quando o contribuinte descumpra a determinação legal de manter escrituração e apuração do resultado pelo método contábil.

Com a maestria que lhe é peculiar, amparado inclusive no Acórdão nº 104-12.741/95, deste Colegiado, sustentou o relator que a jurisprudência sobre a apuração do resultado da atividade rural, anteriormente formalística e sumária, tem sido rechaçada sistematicamente. A seu entendimento, o fato deve se sobrepor à forma. Assim, concluiu, "verbis":

"a autoridade fiscal dispunha de elementos para apurar o rendimento tributável da Atividade Rural, sem necessidade de adotar o procedimento relativo ao arbitramento." (fls. 2354).

Ora, na pendenga em exame a fiscalização não só teve à disposição a documentação relativa a receitas e despesas da atividade rural, conforme o comprovam suas manifestações às fls. 46, 47 e 57, como as discriminou, mensalmente, conforme Termo de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 2.169/2.178.

Assim, optar por desprezá-las e arbitrar rendimentos tributáveis por descumprimento de formalidade se apresenta insustentável. Porquanto, como já o explicitara o Acórdão nº 104-12.741, de 07.11.95, desta 4ª. Câmara, que o arbitramento só se legitima no curso de ausência de elementos que permitam a apuração dos resultados.

Inequivocamente, o arbitramento é medida extrema de apuração de base imponible de tributo. Por isso mesmo somente se sustenta na ausência de elementos que levem à sua apuração, conforme retratado no Acórdão em comento. Por isso mesmo, conforme o provaram os levantamentos do próprio fisco, não se justifica no caso presente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62  
Acórdão nº. : 104-18.232

Por outro lado, quanto à receita bruta da atividade rural, apurada pela fiscalização, a menor do que a declarada do ano calendário de 1994, e a maior, do ano calendário de 1995, há fatos que contraditam o procedimento do fisco. Porquanto,

- em relação ao ano calendário de 1994 foi apurada estimativa de receita bruta, tomados como base, o quantitativo de ovos ingressados na CEASA e os preços médios mensais do mesmo produto, conforme quadros demonstrativos de fls. 69 e 74. Daí, a receita, estimada pela fiscalização, de 1.161.044,31 UFIR, se apresentar inferior àquela tempestivamente declarada pelo sujeito passivo, de 1.237.657,03 UFIR, fls. 15;

- A razão da diferença ? Simples: 1.- trata-se de estimativa, não de realidade material; 2.- os preços utilizados para valorização do produto são médios nominais correntes, fls. 69. Portanto, meramente aritméticos. Ora, médias, utilizáveis em estatística, apenas traduzem indicações de tendência. E, em se tratando de médias estatísticas, dentre as comumente utilizadas - aritmética ponderada e harmônica, aquela que mais distorce a realidade é exatamente a média aritmética.

- Há um agravante: foi utilizada como elemento de conversão monetária da comercialização de ovos pelo contribuinte a média nominal corrente de cada mês.

- No caso, as médias informadas pela CEASA apenas indicam que os diferentes preços praticados em cada período mensal tendiam para o valor do preço médio nominal corrente indicado. O que evidencia absoluta distorção em relação à cotidiana atividade de venda de produção rural nas CEASAS do País.

No que respeita ao ano calendário de 1995, a autoridade monocrática fundamenta seu decisório nos mesmos argumentos utilizados pela fiscalização. A saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62

Acórdão nº. : 104-18.232

1.- as NFs. emitidas em favor da Central Distribuidora de Ovos Finos foram consideradas na apuração das receitas porque o contribuinte não seria responsável por esta empresa, conforme documento de fls. 73, e por se consignarem referidas notas como natureza da operação venda, fls. 2263;

2.- As NFs de produtor, emitidas no ano calendário de 1995, consideradas na apuração da receita bruta da atividade rural, encontram-se às fls. 715/1518, consolidadas às fls. 702, relacionadas mês a mês nos quadros de fls. 703 a 714.

Ora, equivocados os argumentos recorridos. Porquanto:

- o documento de fls. 73, consulta de CGC apenas informa que o responsável por firma não cadastrada no CGC detinha o CPF idêntico ao do recorrente, 095036764-87;

- nos demonstrativos a que se refere a autoridade recorrida, a fiscalização excluiu NFs. emitidas quando nelas consignada a natureza da operação, remessa. E, independentemente do adquirente ou destinatário, uma vez que a NF consignasse Venda, foi considerada na apuração da receita bruta;

- a título exemplificativo, das 65 NFs. consideradas receita bruta no mês de janeiro/95, através de treze delas, de nºs. 010 a 12, 15 a 20 e 22 a 26, fls. 703 e 715/731, Roberto José Almeida Tibúrcio Sant'Ana, produtor rural, CPF nº 095.036.764-87, durante o mês de janeiro/95 promoveu "venda" de ovos para Roberto José Almeida Tibúrcio Sant'Ana, CPF nº 095.036.764-87, sito no Bloco 3.4, Loja 07, CEASA/PE. Ao mesmo tempo, Roberto José Almeida Tibúrcio Sant'Ana, CPF nº 095.036.764-87 através de 42 outras NFs. fls.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62

Acórdão nº. : 104-18.232

716, 718, 719, 726, 753/803, no mesmo período mensal, promoveu diversas vendas do mesmo produto a terceiros, nelas identificados;

- ainda a título exemplificativo, no mesmo dia 02.01.95, ao mesmo tempo em que o contribuinte, através da NF nº 010, considerada receita da atividade rural, fls. 703, "vendia" o produto para si mesmo, como destinatário na CEASA, Bloco 3.4, Loja 07, fls. 716, através das NFs. 066 e 067 vendeu 35.000 ovos a terceiros, nelas identificados, fls. 756/757.

Os fatos acima se repetem nos meses seqüentes do ano calendário.

Ora, inequívoco que, em qualquer operação comercial de venda de bem ou serviço existem, dentre outros, dois elementos distintos e objetivos: o comprador e o vendedor. Porquanto, ninguém pode vender para si mesmo aquilo que já lhe pertence. Tal hipótese, ainda que ocorresse, jamais geraria quaisquer ingressos de novos rendimentos para o vendedor travestido, no caso, também de comprador.

Os fatos acima apenas corroboram a alegação do contribuinte de desconhecimento da forma técnica e do manejo de documentário fiscal, que o levou a emitir, como de venda, NFs. de produtos a si mesmo destinado junto a CEASA/PE, para sua efetiva venda a terceiros.

Insustentáveis, portanto, os valores de receita apurados pela fiscalização, quer relativamente ao ano de 1994, dado seu fundamento estimativo, quer do ano de 1995, dada o evidente lapso incorrido de considerar, como receitas brutas as NFs. emitidas e destinadas ao próprio contribuinte, para comercialização junto a terceiro, em unidade que dispunha junto a CEASA/PE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62  
Acórdão nº. : 104-18.232

Evidentemente, nessa situação, a simples e equivocada anotação de venda, como natureza da operação, não tem o condão de descaracterizá-la como remessa para comercialização pelo próprio remetente.

Finalmente, quanto aos aumentos patrimoniais a descoberto, em preliminar, a redução da receita apurada por estimativa pela fiscalização, relativamente àquela declarada, de 76.310, 37 UFIR, já distorce a apuração fiscal.

Por oportuno, a fonte de rendimentos da atividade exercida pelo contribuinte, como declarada e apurada pela fiscalização, provém da atividade rural.

De outro lado, excluída a renda líquida da esposa do recorrente, que apresenta declaração em separado, de rendimentos de trabalho assalariado, constante dos demonstrativos de fls. 698/700, estes se fulcram em comparativos entre receitas e despesas da atividade rural mensais, acrescidos de resgates e aplicações de disponibilidades efetuadas em cada mês.

Nos meses em que foi apurado aumento patrimonial a descoberto, este decorre, fundamentalmente, da diferença entre receitas e despesas da atividade rural. Os resgate/aplicações nestes mesmos meses traduziram muito mais resgates do que aplicações, no mesmo período. O que implica reconhecer que sujeito passivo utilizou recursos acumulados de meses anteriores como ingresso para sustentar suas despesas rurais naqueles períodos.

A par dessas considerações, exatamente pela complexidade que envolve a atividade rural, onde, regra geral, primeiro se arcam com despesas, e somente após, com as receitas esperadas, do plantio, da criação, da engorda, em suma, da produção, é que a legislação ordinária expressamente exclui a atividade rural da apuração de rendimentos na



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.012338/98-62  
Acórdão nº. : 104-18.232

forma da Lei nº 7.713/88, prescrição expressa não só da Lei nº 7.713/88 (Art. 49), como da Lei nº 8.134/90 (Art. 16), citadas nos fundamentos da exação. E rendimentos, conforme definidos no artigo 3º, parágrafo 1º, do mesma Lei nº 7.713/88. Isto é, o produto do trabalho, do capital, da combinação de ambos e proventos de qualquer natureza, assim entendidos aumentos patrimoniais a descoberto. Como no caso presente.

Carece, pois, de sustentação legal, a pretensão fiscal a respeito da matéria.

Na esteira dessas considerações, rejeito a preliminar invocada e, no mérito, por falência de materialidade e carência de legalidade à exação litigada, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES