

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10630.000511/91-14

Sessão de 06 de dezembro de 1994

ACÓRDÃO Nº 104-11.979

Recurso nº 84.200 - IRPF - Exercícios de 1988 e 1989

Recorrente: JOSÉ LUCCA

RECORRIDA: DELEGADIA DA RECEITA FEDERAL EM GOVERNADOR VALADARES - MG

IRPF - CÉDULA "G" - FALTA DE ESCRITURAÇÃO - Inobservadas as regras de escrituração do rendimento líquido, estabelecidas no art. 54 e Incisos do RIR/80, e conhecida a receita bruta, rejeitam-se as deduções e reduções improvas, e a base de cálculo é determinada pela receita bruta, limitada a 15% do seu montante, à vista do disposto no parágrafo 1º do art. 60 do citado Regulamento.

Recurso a que se nega provimento.

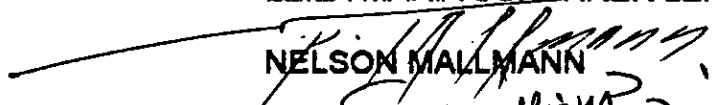
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **JOSÉ LUCCA**.

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

Sala das Sessões (DF), em 06 de dezembro de 1994


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO

- PRESIDENTE


NELSON MALLMANN

- RELATOR


CARMELLIO MANTUANO DE PAIVA

**- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL**

**VISTO EM
SESSÃO DE : 24 FEV 1995**

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Evandro Pedro Pinto, Miguel Rendy, Sérgio Murilo Marelllo (suplente convocado) e Remis Almeida Estol. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Walberto Chaves Rosas.

PROCESSO Nº 10630.000511/91-14

RECURSO Nº 84.200

ACÓRDÃO Nº 104- 11.979

a - Fazenda Monte Verde:

1 - Redução pelos investimentos: a Auditora Fiscal somente considerou o valor lançado pelo impugnante de Cr\$ 309.600,00, relativo a animais, glosando os demais investimentos. Que todos os valores declarados e lançados na cédula "G" do impugnante são reais e verdadeiros;

2 - Despesas de custeio realizadas: de todas as despesas efetivamente realizadas neste exercício, apenas o valor de Cr\$ 238.751,00 foi lançada na cédula "G", refeita pela Fiscalização, não devendo o feito fiscal prosperar, uma vez que, o valor lançado em sua cédula "G", comprova pelos documentos inclusos à essa peça o valor total de Cr\$ 2.396.279,00.

b - Fazenda Chapéu de Couro:

1 - Redução pelos investimentos: os garrotes e novilhos merecem o mesmo tratamento fiscal ao incentivo de redução por investimento, basta que seja respeitada a faixa de 1 a 2 anos. De igual forma como ocorreu com a Fazenda Monte Verde, foram glosadas os demais itens de investimentos, todos indevidamente, devendo por essa razão, serem aceitos para recomposição da redução pelos investimentos no valor total de Cr\$ 3.061.420,00.

2 - Despesas de custeio realizadas: como aconteceu com a Fazenda Monte Verde, também nesta fazenda a cédula "G" foi refeita pela Fiscalização que considerou apenas o valor de Cr\$ 259.797,00, de igual forma, o impugnante comprova de forma inequívoca todos os gastos efetivamente incorridos, devendo, portanto, ser considerado o valor total de Cr\$ 1.907.350,00.

- no exercício de 1989 deve ser considerado o seguinte:

a - Fazenda Monte Verde:



PROCESSO Nº 10630.000511/91-14

RECURSO Nº 84.200

ACÓRDÃO Nº 104- 11.979

Conforme consta do Termo de Esclarecimento as despesas comprovadas foram de Cr\$ 14.139,35, apresentando assim, uma diferença a ser comprovada em relação às despesas de custeio realizadas no valor de Cr\$ 1.527,17. Sendo que os Cr\$ 1.510,00 refere-se a despesas de pessoal e Cr\$ 17,17 despesas com o INCRA.

b - Fazenda Chapéu de Couro:

1 - Redução por Investimentos: conforme poderá ser verificado no processo o valor lançado pelo impugnante está corretíssimo, não devendo prevalecer o feito fiscal em redistribuir aquele valor em garrotes, bezerros e animais, em patente prejuízo fiscal ao declarante.

2 - Despesas de Custeio: o Termo de Esclarecimento afirma que a despesa comprovada foi de Cr\$ 3.369,27, apresentando uma diferença entre este valor e o declarado na cédula "G" apresentada junto à declaração do impugnante de Cr\$ 1.767,34, conforme poderá ser comprovado pelos documentos anexados a essa peça, o valor objeto da diferença refere-se a pagamentos feito ao pessoal.

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, a autora do procedimento, após analisar as razões da Impugnação, propõem que o lançamento do crédito tributário seja mantido integralmente (fls. 1020/1024), sob os seguintes argumentos:

1 - ANO DE 1987:

1.1 - Fazenda Chapéu de Couro:

- que conforme se constata nas fls. 550/555, o interessado adquiriu 85 garrotes e 23 novilhos, cujos valores foram usados como investimentos de acordo com os coeficientes específicos para cada espécie, conforme preconiza o art. 58 do RIR/80;



PROCESSO Nº 10630.000511/91-14

RECURSO Nº 84.200

ACÓRDÃO Nº 104- 11.979

a) - que o artigo 54 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80, determina a forma de apuração dos resultados da exploração das atividades enumeradas no artigo 38, cédula "G";

b) - que no caso do contribuinte a receita bruta auferida no exercício de 1988 foi de Cz\$ 10.009.421,00 e no exercício de 1989 foi de NCz\$ 35.173,58, deveria apurar o resultado da exploração da atividade rural na forma escritural, mediante escrituração rudimentar;

c) - que a inobservância do disposto no parágrafo 1º do artigo 54 do RIR/80, autoriza o arbitramento do rendimento tributável, de acordo com as normas fixadas pelo Ministro da Fazenda;

d) - que o subitem 4.1 da IN/SRF 189/87 dispõe que, para beneficiar-se dos incentivos fiscais em aplicações de investimentos, a pessoa física declarante deverá efetuar escrituração, ainda que, em razão da receita bruta total auferida nessa atividade, esteja dispensada dessa obrigação acessória. Esta norma está inserida nas instruções para o preenchimento do Anexo da Cédula G dos exercícios de 1988 e 1989;

e) - que no caso do contribuinte não há o que se falar em investimentos e/ou despesas de custeio para apuração do rendimento líquido tributável. Esta será efetuada pelo arbitramento de acordo com o parágrafo 1º do artigo 60 do RIR/80, não alterando entretanto o rendimento líquido tributável apurado pela fiscalização, uma vez que ao uniformizar o procedimento de apuração na consolidação dos resultados, prevaleceu os 15% da receita bruta, ou seja Cz\$ 1.501.413,00 para o exercício de 1988 e NCz\$ 5.272,04 para o exercício de 1989, ressaltando-se no entanto, os investimentos do exercício de 1988 em obediência ao parágrafo único do artigo 149 do Código Tributário Nacional;

f) - que destarte o arbitramento e a glosa dos investimentos da atividade rural, a base de cálculo do imposto deverá diminuir, uma vez que a fiscalização procedeu erroneamente



PROCESSO Nº 10630.000511/91-14

RECURSO Nº 84.200

ACÓRDÃO Nº 104- 11.979

estava, o recorrente enquadrado na forma B, ou seja, escritural, mediante escrituração rudimentar ou simplificada, devendo ser efetuada escrituração em livro Caixa ou em livros habitualmente usados pelos agricultores e pecuaristas em suas atividades, fato este não observado pelo recorrente, de acordo com a declaração prestado pelo mesmo constante da fls. 26.

A inobservância do disposto no artigo 54 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, autoriza o arbitramento do rendimento tributável com base nas normas fixadas pelo Ministro da Fazenda (parágrafo 1º do artigo 54 do RIR/80).

Além disso, para beneficiar-se do incentivo previsto no artigo 56 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, a pessoa física declarante deverá efetuar escrituração, ainda que, em razão da receita bruta total auferida nessas atividades, esteja dispensada dessa obrigação acessória (IN 13/89, subitem 5.1).

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

Para melhor esclarecimento, peço vênha para transcrever trechos do voto do eminente Conselheiro Urgel Pereira Lopes proferido no Acórdão nº CSRF/01.-0.262/82:

"Temos, claro e insofismável, que a regra geral é a incidência do tributo sobre os rendimentos classificáveis na cédula G, derivados das atividades agrícolas enumeradas no RIR.

Também é regra geral que a forma de apuração desses rendimentos é a discriminada no art. 54 e Incisos do mesmo Regulamento. Basicamente, são três: estimado (forma A), escrituração rudimentar (forma B), e contábil (forma C). Todas



PROCESSO Nº 10630.000511/91-14

RECURSO Nº 84.200

ACÓRDÃO Nº 104- 11.979

elas em função do valor da receita bruta auferida no ano-base.

A controvérsia surge nos casos em que os contribuintes descumprem a obrigação "ex lege" de apurar os rendimentos segundo uma das formas estabelecidas no citado art. 54. Vale dizer: quando o contribuinte lhe dá causa por descumprir a lei.

Neste voto tentar-se-á não perder de vista os seguintes pontos: (a) os rendimentos provenientes das atividades agrícolas estão sujeitos ao imposto de renda; (b) a quantificação dos rendimentos tributáveis, segundo o método que autoriza as deduções de custos e despesas, e reduções por investimentos, era obrigação legal do contribuinte; (c) o contribuinte descumpriu, por inteira responsabilidade sua, a referida obrigação; (d) cabe ao Intérprete perquirir, no ordenamento jurídico vigente, a base de cálculo do tributo correspondente à espécie dos autos.

.....

Sabe-se que da receita bruta podem ser feitas as deduções da cédula G (despesas de custeio e prejuízos de exercícios anteriores) e a redução pelos investimentos, desde que demonstradas e comprovadas, para se chegar ao rendimento líquido.

.....

Porém - e este pormenor é da maior relevância - em qualquer caso, o rendimento líquido tributável, declarado pelo contribuinte ou apurado pela fiscalização, jamais poderia exceder de 15% da receita bruta do ano-base, declarada ou apurada, por força do disposto no parágrafo 1º do art. 60 do RIR/80.

Em conclusão: (a) se a premissa para se fruir das deduções e reduções consiste na respectiva comprovação; (b) se essa comprovação não é somente documental, mas também escritural, nas hipóteses das formas B e C do art. 54 do RIR/80, de tal maneira que os documentos sem a escrituração, ou o inverso, não atendem às exigências legais; (c) se a inexistência de tal comprovação decorre de descumprimento de obrigação



PROCESSO Nº 10630.000511/91-14

RECURSO Nº 84.200

ACÓRDÃO Nº 104- 11.979

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 a de se tributar a receita bruta declarada ou apurada.

Entretanto, por força do já citado parágrafo 1º do art. 60 do RIR/80, sabendo-se que em hipótese alguma a base de cálculo dos rendimentos classificáveis na cédula G poderá exceder de 15% da receita bruta, é evidente que serão esses 15% que constituirão a base de cálculo. Portanto, os outros 85% continuam não tributados.

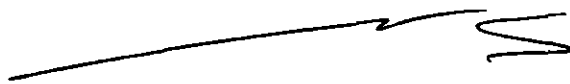
.....

Afigura-se-me, por conseguinte, que o desprezo das deduções e reduções possíveis, aqui preconizado pela omissão do contribuinte em comprová-las na forma da lei, conjugado com o limite de 15% fixado no parágrafo 1º do art. 60 do RIR/80, além de ser a solução jurídica, justa e razoável, está muito longe de ser iníqua ou excessivamente gravosa."

No caso concreto, o recorrente teve os rendimentos líquidos tributáveis da cédula G arbitrados com base na receita bruta apurada/declarada, por falta de escrituração.

Assim diz o PN CST 90/78:

"3 - No que concerne aos resultados das atividades rurais, os PN CST 16/72 e 85/77 já esclareceram que a forma de apuração é determinada pelo valor global das receitas brutas produzidas por todas as propriedades rurais exploradas por pessoa física, individualmente, ou em conjunto com outro (s), e não do que ela percebe do total apurado; e que o dever de proceder à apuração e consequente escrituração compete ao contribuinte que tenha o encargo da guarda e administração dos bens, qualquer que seja a forma de exploração destes e o percentual de sua participação nos resultados apurados.



PROCESSO Nº 10630.000511/91-14

RECURSO Nº 84.200

ACÓRDÃO Nº 104- 11.979

3.1 - A escrituração deve ser feita cronologicamente, com habitualidade e clareza, sem borrões ou rasuras, separada e discriminadamente por unidade rural explorada, com base em documentação idônea que possa ser exibida ao fisco, de modo a ser apurado o valor da receita bruta e das despesas de cada uma, a fim de possibilitar o preenchimento correto do Anexo 4 - Cédula G. Independentemente do resultado obtido individualmente, conforme determina a IN-SRF 09/70. O procedimento será o seguinte:

.....

b) quando a apuração do resultado for escritural, os assentamentos das receitas e despesas devem ser feitos em livros habitualmente utilizados pelos agricultores e pecuaristas, em livro Caixa, ou em fichas soltas ou avulsas, desde que numeradas seqüencialmente. Os lançamentos podem ser simplificados, por total de receitas e despesas ocorridas mensalmente, não havendo necessidade de separar as diversas espécies de contas ativas e passivas. Caso se pretenda compensar prejuízos, e deduções por investimentos que não puderam ser aproveitadas em exercícios anteriores, bem como proceder à depreciação de bens imobilizados, deve-se lançar, separadamente, as contas e os valores correspondentes a estes fatos."

Como se vê não existe reparos a se fazer na decisão da autoridade julgadora em Primeira Instância, que manteve em parte a exigência tributária, reduzindo a base de cálculo para Cz\$ 1.637.203,00 no exercício de 1988 e para NCz\$ 1.196,13 para o exercício de 1989, corrigindo o erro praticado pela Auditora Fiscal autuante que somou o resultado encontrado na cédula G à renda líquida declarada pelo recorrente sem contudo subtrair os rendimentos da cédula G já declarados.

Ademais o recorrente nem ao menos contesta o arbitramento na fase recursal, traz os mesmos argumentos levantados na fase Impugnatória, sem a preocupação de apresentar elementos comprobatórios que pudessem modificar o feito.

