



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10835.001407/94-01  
Recurso nº : 12.673  
Matéria : IRPF - Exs: 1990, 1992 e 1993  
Recorrente : VÍTOR LEAL FILIZZOLA  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 14 de abril de 1998  
Acórdão nº : 104-16.159

IRPF - RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL - FALTA DE ESCRITURAÇÃO - OPÇÃO PELO ARBITRAMENTO - ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 8.023/90 - 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 incomprovadas, 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.

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 - RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL - FALTA DE ESCRITURAÇÃO - OPÇÃO PELO ARBITRAMENTO - VIGÊNCIA DA LEI Nº 8.023/90 - O resultado da exploração da atividade rural será obtido pela forma contábil, mediante escrituração regular, em livros devidamente registrados, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setecentos mil BTN/UFIR, a qual corresponde no exercício de 1992 a Cr\$ 88.803.470,00. A falta desta escrituração contábil implicará o arbitramento do resultado à razão de 20% da receita bruta no ano-base.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - REDUÇÃO - As penalidades de 100% aplicadas sobre as parcelas de impostos devidas e não pagas, devem ser reduzidas para 75% em virtude do art. 43 da Lei nº 9.430/96 tê-las tornado menos gravosas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

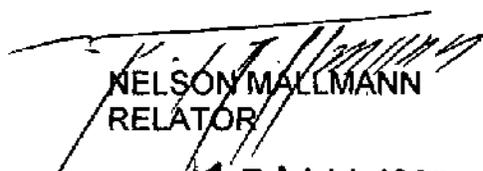
Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VÍTOR LEAL FILIZZOLA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991 e reduzir a multa de 100% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159  
Recurso nº. : 12.673  
Recorrente : VÍTOR LEAL FILIZZOLA

RELATÓRIO

VÍTOR LEAL FILIZZOLA, contribuinte inscrito no CPF/MF 054.764.868-52, residente e domiciliado na cidade de Presidente Prudente, Estado de São Paulo, à Rua Siqueira Campos, nº 500, Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Presidente Prudente, SP, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 838/847, prolatada pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 863/866.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 28/12/94, o Auto de Infração Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 127/147, com ciência em 29/12/94, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 189.312,34 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 TRD como juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92: da multa de lançamento de ofício de 75% para os fatos geradores até 12/90, e de 150% para os fatos geradores a partir de 12/91 (multa agravada em decorrência da falta de atendimento de intimação); e dos juros de mora de no mínimo de 1% ao mês ou fração, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1990, 1992 e 1993, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1989, 1991 e 1992.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

O lançamento foi motivado pela constatação de irregularidades que levaram a fiscalização ao arbitramento da receita na atividade rural do contribuinte. Infração capitulada nos artigos 38, 54 a 65 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 e artigos 1º ao 22 da Lei nº 8.023/90 e artigo 14 da Lei nº 8.383/91.

Os Auditores-Fiscais autuantes esclarecem, através do Auto de Infração, o seguinte:

"O presente processo iniciou-se com a notificação 10835.2, nº 257/93, tendo em vista encontrar-se o contribuinte acima identificado omissos com relação a apresentação das declarações de rendimentos pessoa física relativas aos exercícios de 1989 a 1993, ano-base de 1988 a 1992, respectivamente.

Após sucessivos pedidos de prorrogação do prazo para atendimento a fiscalização, nenhum documento foi apresentado pelo contribuinte ou qualquer justificativa porque deixou de fazê-lo, razão pela qual foram lavrados os dois autos de infração/multa regulamentar ( o segundo conseqüência de agravamento da multa do primeiro), cientificando o contribuinte de que não atendimento a fiscalização ensejaria lançamento "ex officio", inclusive com arbitramento dos rendimentos mediante a utilização dos elementos tributáveis disponíveis, em conformidade com os artigos 889, incisos I e II e 894, incisos I e II do Decreto 1.041/94 e, artigos 676, incisos I e II e 678, incisos I e II do Decreto 85.450/80.

Isto posto e, considerando que até a presente data nenhum documento foi apresentado pelo contribuinte ou qualquer justificativa porque deixou de fazê-lo, embaraçando desta forma os trabalhos de fiscalização, procedemos a lavratura do presente auto de infração com base nos elementos tributáveis disponíveis."

Em sua peça impugnatória de fls. 151/164, instruída pelos documentos de fls. 165/242, apresentada, tempestivamente, em 30/01/95, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

- que o arbitramento do rendimento tributável foi feita com fundamento no suposto fato de que o autuado tenha sido intimado para apresentar as declarações de renda e a documentação relativa, não o fez, nem apresentou qualquer justificativa para a não apresentação dos mesmos;

- que no entanto não foi o que aconteceu, pois, no dia 09 de maio de 1994, o autuado, tempestivamente, apresentou impugnação contra aquela intimação e imposição de multa. É certo que os recursos administrativos, entre eles a impugnação, possuem efeito suspensivo. Assim sendo, não existindo até a presente data decisão com relação àquela impugnação, não se pode dizer que transcorreu o prazo sem que o autuado cumprisse a notificação, já que este prazo encontra-se suspenso em razão do referido recurso;

- que ainda que não houvesse a suspensão suscitada neste recurso, e que assim fosse possível arbitrar os rendimentos, essa arbitragem foi elaborada com algumas incorreções que merecem ser corrigidas;

- que a arbitragem foi feita com base no número de cabeças de gado vendidas extraídas do Demonstrativo de Movimento de Gado, que o autuado apresentou aos órgãos da Secretaria de Fazenda Estadual. Ocorre que, aqueles números não se referem a gado vendido, mas sim do total de gado saído. Estão ali incluídas as saídas por transferência para outras propriedades do autuado que não constituem receitas e por isso devem ser excluídas do valor dos rendimentos brutos;

- que além das transferências, deve também ser excluída a remessa para confinamento efetuada no 2º semestre de 1990 pela Fazenda São Pedro; remessa para



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

leilão com retorno efetuada no 2º semestre de 1991 pela Fazenda Rosana e a permuta realizada no 2º semestre de 1992 pela Fazenda Rosana;

- que deve-se observar que a inclusão dos animais saídos por transferência de propriedade, por remessas para engorda, ou permuta resultam em bitributação dos seus valores, já que os mesmos são novamente somados por ocasião da efetiva venda do imóvel de destino. De modo que, devem ser excluídos;

- que têm-se que considerar também, que é praxe que as transações com bovinos sejam realizadas com prazo de pagamento de vinte dias. determinando a legislação vigente que as receitas serão consideradas pelo regime de caixa, é forçoso que se faça o devido ajuste;

- que para estabelecer o preço médio do gado vendido, os Auditores-Fiscais, apuraram a média de valor utilizando as notas fiscais constantes dos autos. Note-se que todas as notas fiscais, referem-se a bois gordos, e as saídas, conforme se observa nos DMGs já citados, incluem, vacas, novilhas, garrotes, bois magros, bezerros, etc., que têm valor muito inferior ao boi gordo, chegando uma bezerra a valer as vezes, menos que vinte por cento de um boi gordo. Assim o valor apurado no Auto de Infração não se trata de valor médio e sim da média máxima;

- que para se estabelecer um valor médio justo, têm-se que considerar o valor proporcionalmente ao número de cabeças de cada "era";

- que para a atualização das receitas relativas ao exercício de 1991, ano-base de 1990, o valor total das receitas do ano foram distribuídas pelos meses,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

considerando-se o valor resultante da divisão do valor total das receitas, pelo número de meses;

- que a determinação de valores por estimativa ou pela média, só se justifica quando ausentes os elementos, ou quando os elementos presente são insuficientes para se apurar o valor real. Não é o caso, pois as saídas relacionadas nos DMGs utilizados pelos Auditores-Fiscais, estão relacionados de acordo com as datas das saídas, sendo portanto, perfeitamente possível determinar as vendas de cada mês;

- que as multas foram fixadas em 75% e 150%, com fundamento, respectivamente, nos artigos 728, II, § 2º do RIR/80 e art. 4º, II, § 2º da Lei nº 8.218/91. Ocorre que os referidos artigos e seus incisos, estipulam de 50% e 100%. os seus parágrafos é que agravam as multas para as aplicadas no referido auto, quando o autuado não tiver entregado os documentos solicitados no prazo determinado. Não se pode, portanto, aplicar neste caso concreto o agravante de seus §§ 2º, uma vez que o prazo para apresentação dos documentos encontra-se suspenso;

- que a multa deve assim, ser aplicada sem os citados agravantes, ou seja, 50% nos fatos geradores ocorridos até 1990 e 100% após este ano, principalmente com relação ao ano-base não objeto da notificação;

- que no ano de 1991 a correção monetária dos débitos deve se restringir ao mês de janeiro, já que a Lei nº 8.177/91 extinguiu a BTN, índice oficial de correção dos impostos;

- que requer, ainda, que de qualquer forma, seja determinado o abatimento por seus dependentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

Em 26/09/95 a DRJ em Ribeirão Preto - SP, encaminha o Relatório de fls. 244/245, solicitando para a DRF de origem providenciar o seguinte:

1 - diligenciar junto ao contribuinte e aos adquirentes relacionados no demonstrativo de fls. 250/253 para apurar os valores reais das transações;

2 - efetuar a necessária diferenciação entre saídas por alienação e as transferências entre as propriedades dos interessados;

3 - observar as notas fiscais do frigorífico Cabral Ltda. com rendimentos da Fazenda Rosana no ano-base de 1990, exercício de 1991, e da Fazenda São Pedro, no ano-base de 1991, exercício de 1992; e

4 - informar se foram lavrados autos de infração contra os condôminos Sérgio Luiz Leal Filizzola e Fernando Leal Filizzola.

Em 07/05/96, a DRF em Presidente Prudente - SP, emite o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de Re-ratificação de fls. 739/750, alterando o lançamento inicial e reabrindo prazo para nova impugnação.

Em 25/06/96, o atuado apresenta a sua nova peça impugnatória, solicitando o cancelamento do Auto de Infração e requerendo que seja lançado o imposto segundo o valor apurado na declaração de renda devidamente comprovado pela documentação apresentada, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

- que as declarações de renda, juntamente com toda a documentação comprobatória dos seus lançamentos (receitas e despesas), foram apresentadas ao fisco, muito embora estivesse o prazo para cumprimento daquela notificação, suspenso em razão de recurso administrativo;

- que não pode, o fisco, se utilizar de parte dos documentos, segundo o seu interesse, como foi feito. Ou não há documentação suficiente justificando-se o arbitramento, ou existe a documentação, devendo aí, ser o imposto lançado segundo ela, atendendo-se o princípio da verdade real que deve prevalecer no lançamento de impostos;

- que no caso, a documentação, no momento da re-ratificação, se encontrava nas mãos dos agentes fiscais. Esses documentos atendiam os requisitos exigidos pelo regulamento em vigência, tanto que nenhum deles foi rejeitado;

- que a re-ratificação manteve as irregularidades constantes do auto de infração original, motivo pelo qual, fica ratificada aquela impugnação, fazendo-a parte integrante desta.

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 trata-se de analisar o arbitramento dos rendimentos tributáveis da exploração da atividade rural, em razão da não apresentação, pelo interessado, das declarações de rendimentos dos exercícios de 1990 a 1993, anos-base de 1989 a 1993;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

- que percebe-se pelos autos, que ao longo de toda a ação fiscal, iniciada em 08/09/93, houve um enorme esforço por parte da autuante para que o interessado atendesse às intimações a apresentasse suas declarações de rendimentos relativas aos mencionados exercícios, juntamente com a correspondente documentação comprobatória;

- que somente após ter sido autuado e ter seus rendimentos arbitrados através do Auto de Infração de fls. 147, é que o impugnante se dignou a atender às intimações e a apresentar parte da documentação solicitada (fls. 166/210);

- que o livro Caixa (xerox de fls. 670/728) e as declarações de rendimentos (fls. 808/831), relativas aos anos-base de 1990 e 1991 e ano-calendário de 1992, exercícios de 1991 a 1993, no entanto, somente foram entregues à autuante após as Intimações de fls. 265 e 267, lavradas em 14/12/95 e 29/02/96, respectivamente;

- que em relação ao ano-base de 1989, exercício de 1990, não constam dos autos nem a cópia da declaração de rendimentos, nem do Livro Caixa, tendo sido anexada apenas cópia de uma declaração de bens (fls. 806/808) e o Anexo da Atividade Rural (fls. 802/805), razão pela qual está correto o arbitramento efetuado;

- que quanto ao ano-base de 1990, exercício de 1991, no entanto, percebe-se dos autos que, antes da lavratura da re-ratificação do Auto de Infração, a autuante aparentemente tinha em mãos a declaração de rendimentos correspondente ou, no mínimo, o Livro caixa do impugnante, não se justificando o lançamento com base no arbitramento. Como a receita bruta declarada Cr\$ 57.714.479,00 (fls. 810) é maior do que a consignada no lançamento, Cr\$ 57.477.161,00 (fls. 768) e, como o resultado da atividade rural no exercício foi negativo (fls. 811), deve ser cancelado o lançamento em relação a este exercício;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

- que o mesmo não ocorre no exercício de 1992, ano-base de 1991. O autuado apurou, no exercício, uma receita bruta da atividade rural de Cr\$ 116.738.970,00 (fls. 769 e 818), que o deixava obrigado a apurar seus resultados na forma contábil, já que o limite fixado era de Cr\$ 88.803.470,00;

- que a falta de escrituração, prevista na forma de apuração "contábil" implica, segundo o artigo 54, inciso III e parágrafo 1º do RIR/80 e os artigos 3º e 5º, parágrafo único da Lei nº 8.023/90, o arbitramento do resultado, à razão de 20% da receita bruta apurada, estando assim correto o lançamento efetuado;

- que finalmente, no exercício de 1993, ano-base de 1992, também não existe razão para o arbitramento efetuado, uma vez que a autuante aparentemente tinha em mãos, no momento do lançamento, a declaração de rendimentos do impugnante ou, no mínimo, o seu Livro Caixa e a receita bruta apurada, 684.606,07 UFIR (fls. 825) ficou abaixo do limite para a apuração dos resultados pela forma contábil, 700.000,00 UFIR;

- que assiste razão ao impugnante, ainda, em relação à solicitação da dedução por dependentes. A documentação de fls. 239/242 comprova que o mesmo tinha direito ao abatimento de três dependentes no exercício de 1990 e 1991, e quatro nos de 1992 e 1993, que a autuante não considerou ao efetuar os cálculos do imposto de renda devido nos exercícios em exame;

- que por outro lado, não procede a alegação de que a impugnação ao Auto de Infração relativo à multa por falta de atendimento às intimações suspende a exigência de prestar as informações nelas solicitadas. O fato de ter impugnado aqueles autos de infração apenas suspendeu a exigibilidade do crédito tributário lançado e não a obrigatoriedade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

prestar os esclarecimentos constantes das intimações, conforme previsto no artigo 652 do RIR/80;

- que quanto às "incorreções" do auto de infração, mencionadas na primeira impugnação, referentes às transferências de gado e critérios de apuração do preço de venda, foram todas elas sanadas no lançamento de re-ratificação, uma vez que a receita utilizada pela autuante é praticamente a mesma declarada pelo impugnante, como já ficou demonstrado;

- que com relação às multas agravadas, a própria autuante deixou de aplicá-las no lançamento de re-ratificação, aplicando as multas de 50% para os fatos geradores até o ano-base de 1990 e 100%, para os ocorridos após este ano, exatamente como pleiteava o impugnante.

- que quanto à atualização monetária dos débitos através de sua conversão para UFIR, não pode prosperar a tese do impugnante, por absoluta falta de base legal e interpretação equivocada do princípio constitucional da anualidade;

- que o artigo 9º da medida Provisória nº 294/91, convertida na Lei nº 8.177/91, diz, tão somente, que a TRD incidirá sobre os impostos e multas a partir de fevereiro de 1991, sendo omissa a respeito do título a que incidiria a TRD, se a título de atualização monetária ou se a título de juros de mora, o que veio a ser explicitado pela Lei nº 8.218/91, de 29 de agosto, definindo-o, finalmente, como juros de mora.

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

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

ATIVIDADE RURAL - ARBITRAMENTO - A falta de escrituração, prevista na forma de apuração contábil, implica o arbitramento do resultado da atividade rural, à razão de 20% da receita bruta apurada no exercício.

ATIVIDADE RURAL - ARBITRAMENTO - A apresentação, mesmo intempestiva, da declaração de rendimentos, acompanhada do Livro Caixa, desautoriza o arbitramento do resultado da atividade rural."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 06/11/96, conforme Termo constante às fls. 848/851, inconformado o autuado apresentou a sua peça recursal de fls. 863/866, tempestivamente, em 06/12/96, na qual expõe os mesmos argumentos de sua peça impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a decisão ora recorrida desacolheu o pedido do recorrente no que diz respeito ao lançamento do imposto de renda pessoa física relativamente ao exercício de 1992, ano-base de 1991, entendendo correto o arbitramento do imposto. Rejeitou, também, os argumentos da inaplicabilidade da TR e da UFIR como indexadores dos impostos e dos juros superiores à 1% ao mês;

- que importante ressaltar que para o enquadramento do contribuinte no regime contábil, ou de caixa, devem ser considerados os seus rendimentos e não os rendimentos do condomínio;

- que com relação a utilização da TR, não há muito que argumentar, já que a Delegada julgadora, reconhece que Supremo Tribunal Federal já declarou a sua inconstitucionalidade como índice de correção;

- que na parte final a decisão determinou fosse o recorrente notificado para pagar o imposto mantido no prazo de 30 dias ressalvando-lhe o direito de recorrer à este E.



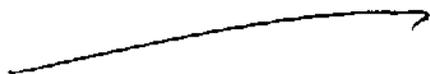
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

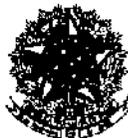
Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

Conselho. Ressaltou que no caso de haver recurso, somente neste caso, o recorrente perderia o benefício da redução da multa.

Em 22/04/97, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. João Filimonoff, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, apresenta, às fls. 868, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

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 somente ao arbitramento do resultado da atividade rural, bem como discussão a TRD, UFIR e multas, relativo aos exercícios de 1990 e 1992, correspondentes, respectivamente, aos anos-base de 1989 e 1991.

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. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

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 nº 902, de 30 de setembro de 1969, 1.074, de 20 de janeiro de 1970, os arts. 1º, 4º e 5º do Decreto-lei nº 1.382, de 26 de dezembro de 1974, e demais disposições em contrário."

Diz, também, o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

"Art. 54 - O resultado da exploração das atividades enumeradas no artigo 38 será obtido por uma das formas (Decreto-lei nº 902/69, art. 2º):



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

I - Estimado (forma A), quando a receita bruta total auferida no ano-base não ultrapassar a Cr\$ 1.627.000,00 (um milhão, seiscentos e vinte e sete mil cruzeiros), facultada a utilização da forma B;

II - Escritural (forma B), mediante escrituração rudimentar ou simplificada, desde que a receita bruta total do ano-base não ultrapasse a Cr\$ 16.269.000,00 (dezesesseis milhões, duzentos e sessenta e nove mil cruzeiros);

III - Contábil (forma C), através de escrituração regular, em livros devidamente registrados, até o encerramento do ano-base, em órgãos da Secretaria da Receita Federal, sendo obrigatória para os que tiverem receita bruta total, no ano-base, superior a Cr\$ 16.269.000,00 (dezesesseis milhões, duzentos e sessenta e nove mil cruzeiros) e facultativa aos que tiverem receita bruta inferior a este limite.

§ 1º - A inobservância do disposto neste artigo importará arbitramento do rendimento tributável com base nas normas fixadas pelo Ministro da Fazenda (Decreto-lei nº 902/69, art. 2º, §§ 2º e 3º).

.....  
Art. 60 - Após efetuada, na forma do artigo 56, a redução de até 80% (oitenta por cento) do valor do resultado apurado, somente o equivalente a 50% (cinquenta por cento) da importância líquida assim obtida será classificado como rendimento na cédula G (Decreto-lei nº 902/69, art. 4º, § 4º, e Decreto-lei nº 1.074/70, art. 1º).

§ 1º - Em qualquer hipótese, o rendimento líquido tributável na cédula G, obtido pelos critérios de que trata esta Seção fica limitado ao máximo de 15% (quinze por cento) da receita bruta (Decreto-lei nº 902/69, art. 4º, § 6º, Decreto-lei nº 1.074/70, art. 1º, e Decreto-lei nº 1.584/77, art. 4º.)

Não há como aceitar os demonstrativos de formas de cálculo pretendidas pelo recorrente, já que nos autos nada consta sobre a escrituração que estaria obrigado em atendimento as normas legais vigentes, razão pela qual deve ser observado o que preceitua o § 1º do art. 60 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

para o exercício de 1990, e o que preceitua o parágrafo único do artigo 5º da Lei nº 8.023/90, para o exercício de 1992.

Inobservadas as regras de escrituração do rendimento líquido, o exercício de 1990, estabelecidas no art. 54 e incisos do RIR/80, e conhecida a receita bruta, rejeitam-se as deduções e reduções incomprovadas, 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.

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.

O resultado da exploração da atividade rural será obtido pela forma contábil, mediante escrituração regular, em livros devidamente registrados, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setecentos mil BTN/UFIR, a qual corresponde no exercício de 1992 a Cr\$ 88.803.470,00. A falta desta escrituração contábil implicará o arbitramento do resultado à razão de 20% da receita bruta no ano-base.

A exigência da escrituração não é, como o recorrente 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

Para um melhor esclarecimento, peço vênha para transcrever trechos do voto do eminente Ex - 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

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 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.

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 ínfima ou excessivamente gravosa."

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.

Assim, nada há para se reparar quanto a forma tributação nos exercício de 1990 e 1992.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

Também, não milita a favor do suplicante o argumento de que a Lei nº 8.383/91, que trata da UFIR, teria vigência somente a partir de 02/01/93, já que fora publicada somente em 01/01/92.

A nossa Carta Magna estabelece em seu artigo 150, inciso III, alínea "b", que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios apenas cobrar ou majorar tributos no mesmo exercício em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

Ora, a exigência da correção monetária não se constitui em majoração dos tributos, mas sim mera atualização do crédito tributário, destinada a ajustá-lo em função da variação do poder aquisitivo da moeda, não se aplicando a ela, portanto, o princípio da anualidade.

Quanto as penalidades aplicadas se faz necessário a sua adaptação, tendo em vista o inciso II do AD(N)-SRF-COSIT nº 1/97, que se origina do disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional. Assim, as penalidades de 100% aplicadas sobre os tributos devem ser reduzidas para 75% em virtude do art. 44 da Lei nº 9.430/96 tê-las tornado menos gravosas a partir de 1997.

Se faz necessário corrigir a aplicação da TRD acumulada a título de juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

**"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do**



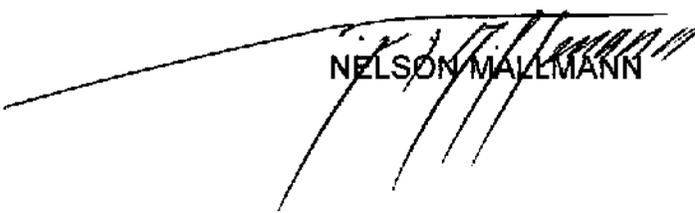
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001407/94-01  
Acórdão nº. : 104-16.159

artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

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 encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, bem como reduzir a multa de lançamento de ofício de 100% para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 1998



NELSON MALLMANN