



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

Processo nº. : 10935.001161/95-86
Recurso nº. : 13.006
Matéria: : IRPF - EXS.: 1992 e 1993
Recorrente : NELSON THOMAZINHO
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR.
Sessão de : 15 DE SETEMBRO DE 1999
Acórdão nº. : 102-43.880

ATIVIDADE RURAL – ARBITRAMENTO DO RENDIMENTO –
Quando inexistir a escrituração pela forma Contábil ou pela forma
Escritural nos exercícios em que o contribuinte estava obrigado à
adoção de uma delas, tal fato justifica o arbitramento do rendimento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por NELSON THOMAZINHO.

ACORDAM os Membros da Segunda 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.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN,
VALMIR SANDRI, JOSÉ CLÓVIS ALVES, LEONARDO MUSSI DA SILVA, MÁRIO
RODRIGUES MORENO, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS e
FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10935.001161/95-86
Acórdão nº : 102-43.880
Recurso nº : 13.006
Recorrente : NELSON THOMAZINHO

RELATÓRIO

NELSON THOMAZINHO, CPF nº 042.027.409-04, jurisdicionado à DRF/CASCADEL – PR, recebeu o Auto de Infração de fl. 375 onde é cobrado imposto de renda pessoa física – IRPF dos exercícios de 1992 e 1993 no valor equivalente a 82.838,66 UFIR do imposto, além dos gravames legais.

O lançamento originou-se da constatação pelo Fisco de:

- 1- Rendimentos de trabalho com vínculo empregatício e que o contribuinte não ofereceu à tributação vez que estava omissa da entrega da declaração de rendimentos nos exercícios acima mencionados;
- 2- Omissão de rendimentos caracterizado por saldos negativos mensais, vez que o contribuinte não tenha justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

Tempestivamente o contribuinte ingressou com impugnação de fls. 384/388 alegando em síntese:

a) Arbitramento do resultado da atividade rural.

Conforme verifica-se nos demonstrativos elaborados pelo Fisco nos anos de 1991 e 1992, o Contribuinte obteve resultados negativos na atividade rural.



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

Processo nº : 10935.001161/95-86

Acórdão nº : 102-43.880

Contudo, a Fiscalização simplesmente arbitrou o resultado tributável a 20% da receita bruta pela falta de escrituração.

Todavia, a escrituração apresentada ao Fisco, fls. 67/272, atende à legislação, merecendo apenas os ajustes e alterações detectados pelo Fisco.

b) Saldo negativo de recursos.

O Contribuinte contesta a imputação dos valores liberados em moeda corrente referente a financiamentos rurais do ano de 1991, como despesas imputadas da atividade rural. Foi imputado também como despesa o valor dos recursos próprios que o Contribuinte obrigou-se a aplicar nas cédulas rurais 91/000057-8, em dezembro/91, no total de Cr\$ 235.812.630,00. Tanto os valores liberados quanto os recursos próprios foram integralmente aplicados ao longo da safra, desde o preparo da terra a partir de julho/91 até a colheita em junho/92.

É completamente nulo o demonstrativo fiscal, relativo a dezembro/91, que considerou efetivamente aplicado no mês o total orçado. Considerando-se corretamente os dispêndios realizados naquele mês, o Contribuinte passa a ter Cr\$ 58.398.352,10 de recursos disponíveis para aplicação nos meses posteriores, ou seja em 1992.

Em abril de 1992 foi considerado como dispêndio o pagamento efetuado ao Sr. Luiz F. Rubel, no valor de 77.134.400,00, relativo ao contrato de negócios firmado em 09.05.91, no qual consta a entrega de 7.420 sacas de soja. Segundo os Auditores, este valor foi pago mediante nota de produtor nº 540. Se existe a nota fiscal de produtor referente a entrega tal valor deve constar



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

Processo nº : 10935.001161/95-86

Acórdão nº : 102-43.880

obrigatoriamente com receita da atividade rural. Portanto, se é dispêndio, significa que também é recurso, e que no mês de abril não houve recursos negativos.

Ainda com relação a recursos negativos em 1992, há de se ressaltar que estão considerados elevados dispêndios oriundos de compras de insumos da Coopavel, levantados por meio de extratos contábeis emitidos por aquela entidade. Assim como compras, houveram também vendas (recursos), para as quais foram relacionadas todas as notas fiscais, em relatório anexo ao Auto de Infração. Já em relação às compras existem apenas os valores globais mês a mês. Falta, portanto, suporte fático. Um simples extrato não faz prova idônea dos custos ora imputados.

Alguns valores relativos a pagamentos de financiamentos foram arbitrados com base em parâmetros diversos e não a vista dos documentos oficiais de recebimento emitidos pela instituição financeira. Ocorreu o mesmo com um título descontado no Banco do Estado do Paraná. O contribuinte não aceita a exigência de tributos cujo o fato gerador e o arbitramento de valores pagos a instituições financeiras baseado em elementos abstratos.

c) Exploração em conjunto das atividades rurais.

Os valores monetários da presente autuação foram considerados pelo valor total das operações efetuados pelos contribuintes Nelson Thomazinho e Odilon Thomazinho, visto que exploram em conjunto as atividades rurais. Os valores considerados dispêndios e recursos para cada um dos contribuintes é proporcional à sua participação, ou seja, 50% para cada um.



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

Processo nº : 10935.001161/95-86
Acórdão nº : 102-43.880

d) Da incidência da Taxa Referencial Diária (TRD) como juros de mora.

O Contribuinte discorda da aplicação da TRD no ano de 1991, por se tratar de uma forma disfarçada de correção monetária.

Por fim, o Contribuinte solicita o cancelamento do auto de infração.

Às fls. 420/432 decisão da autoridade de primeiro grau, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

ATIVIDADE RURAL – ARBITRAMENTO DO RESULTADO – A falta de escrituração contábil ou escritural, para apuração do resultado da atividade rural, na ocorrência de sua obrigatoriedade, justifica o arbitramento.

FINANCIAMENTOS RURAIS – A aplicação de recursos próprios do contribuinte, prevista em financiamentos agropecuários, deve ser comprovada pela fisco para fins de apuração de seus dispêndios. Incabível o arbitramento de tais valores, com base no orçamento vinculado à cédula de crédito, pois, o descumprimento deste constitui infração à legislação do crédito rural, e não à legislação tributária.

Por seu turno, os recursos efetivamente liberados nas operações de crédito rural, somente podem justificar as despesas incorridas nas atividade fim, não servindo para cobrir outros acréscimos patrimoniais, conforme expressamente disposto no regulamento do Imposto de Renda.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – SALDOS NEGATIVOS MENSIS DE RECURSOS – A partir de janeiro de 1989, o aumento do patrimônio da pessoa física, não justificado com rendimentos tributados, não tributáveis, ou com os rendimentos tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração, sujeita-se à tributação do IRPF na forma de acréscimo patrimonial a descoberto.



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

Processo nº. : 10935.001161/95-86

Acórdão nº. : 102-43.880

O saldo positivo de recursos, apurado em um período mensal, deve ser transposto para o período seguinte, dentro do mesmo ano-calendário, independentemente de comprovação por parte do contribuinte. Contudo, os recursos que o contribuinte declarar possuir ao final do ano-calendário devem ser efetivamente comprovados, para seu aproveitamento no período seguinte, invertendo-se o ônus da prova.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE."

Irresignado com a decisão acima, o contribuinte tempestivamente ingressou com recurso ao Primeiro Conselho de Contribuintes pela petição de fls. 436/439 cujas razões de defesa leio na íntegra em Sessão.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10935.001161/95-86
Acórdão nº : 102-43.880

VOTO

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator

O recurso preenche as formalidades legais, dele conheço.

Como já mencionado no relatório, a lide trazida a julgamento diz respeito a omissão de rendimentos caracterizada por recebimentos de rendimentos de pessoas jurídicas e não oferecidas à tributação sobretudo por estar o contribuinte omisso de entrega de declaração nos exercícios de 1992 e 1993. Também foi constatado acréscimo patrimonial a descoberto caracterizado por aumento patrimonial não justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributado exclusivamente na fonte.

Em sua peça recursal o contribuinte após transcrever o artigo 43 do Código Tributário Nacional assevera que não teve aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica (como definido no art. 43 do CTN) porque sendo agricultor, amargou vultosos prejuízos.

Todavia, a despeito da afirmativa de ter havido prejuízo, em relação ao exercício de 1992 o contribuinte estava obrigado a fazer escrituração contábil regular porque sua receita bruta ultrapassou 700.000 BTN como determina o artigo 3º da Lei nº 8.023/91 que transcrevo:

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

18



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10935.001161/95-86

Acórdão nº : 102-43.880

I- simplificada, mediante prova documental, dispensada escrituração, quando a receita bruta total auferida no ano-base não ultrapassar 70.000 (setenta mil) BTN;

II- escritural, mediante escrituração rudimentar, quando a receita bruta total do ano-base for superior a 70.000 (setenta mil) BTN e igual ou inferior a 700.000 (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 700.000 (setecentos mil) BTN.

Parágrafo único. 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 prescrição quinquenal."

Tendo em vista que o Contribuinte não realizou a escrituração contábil a que se obrigava, a Fiscalização aplicou o disposto no artigo 5º da Lei 8.023/91:

"Art. 5º opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a 20% (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 20% (vinte por cento) da receita bruta no ano-base."

- No ano de 1992, exercício de 1993, o Contribuinte estava obrigado a apuração escritural do resultado da atividade rural, mediante escrituração rudimentar, uma vez que sua receita bruta, 270.659,81 UFIR, superou o limite de 70.000 UFIR.

O artigo 14 da Instrução Normativa 125/92 da SRF, citado no TVE (fls. 359), elucida:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10935.001161/95-86

Acórdão nº. : 102-43.880

"Art. 14 – A escrituração rudimentar, prevista na forma de apuração escritural, consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integrem o resultado da atividade rural no **livro caixa**, feito pelo próprio contribuinte, não contendo intervalo em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspaduras 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 Caixa independente de registro.

Como bem salientou o julgador monocrático, as fichas apresentadas pelo contribuinte de fls. 164/266 não podem ser tomadas como livro caixa (para o exercício 1993) porque a metodologia ali empregada não obedecem a nenhum princípio de contabilidade.

Relativamente ao inconformismo do contribuinte em relação ao dispêndio de CR\$ 235.812.630,00 computados no mês de dezembro de 1991 (planilha de fls. 242) não há como socorrê-lo como tão bem elucidou a questão o julgador monocrático à fl. 427 que peço vênia para transcrevê-lo.

"b) Saldos negativos de recursos em 1991

Cabe razão ao Contribuinte quanto a imputação dos valores liberados dos financiamentos rurais no ano de 1991, e dos recursos próprios que se obrigou a aplicar, como despesas da atividade rural, no mês de liberação dos financiamentos, dezembro/91, conforme planilha de fls. 342.

Caberia à Fiscalização provar que o Contribuinte realmente aplicou todo o valor (liberado e recursos próprios) na atividade rural nos meses previstos no instrumento de crédito. Tratam-se de custeios agrícolas, para formação de lavouras, situação diferente do financiamento para compra de uma colheitadeira, por exemplo, onde uma nota fiscal prova exatamente quanto foi pago, podendo-se



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

Processo nº : 10935.001161/95-86

Acórdão nº : 102-43.880

verificar a aplicação do financiamento no objeto do contrato, bem como dos recursos próprios comprometidos.

Caso o Contribuinte não tenha aplicado todos os recursos que se comprometeu na atividade rural, conforme contrato, certamente terá cometido uma infração à legislação do crédito rural, sujeitando-se às suas penalidades. Isto não pode ser estendido à legislação tributária, imputando-se dispêndios para os quais não se faz prova, sobretudo quanto aos recursos próprios.

Por outro lado, o artigo 31 da IN 125/92, ao qual estou vinculado, é claro: Os empréstimos destinados ao financiamento da atividade rural não podem ser utilizados para justificar acréscimo patrimonial (artigo 67, § 12, do RIR/94). Sendo assim, valor efetivamente liberado no mês de dezembro/92, Cr\$ 109.787.489,50 (parte do contribuinte Cr\$ 54.893.744,75 – 50%), não poderia ser utilizado para justificar dispêndios que não sejam agrícolas.

Portanto, a alegação do Contribuinte, afirmando que passaria a ter Cr\$ 58.398.352,10 de recursos disponíveis ao final do mês de dezembro para aplicação nos meses posteriores, ou seja em 1992, está equivocada.

Caberia ao Contribuinte provar que os recursos liberados pelo Banco permaneceram em seu poder na data de 31/12/91, e somente assim o valor poderia justificar gastos na agricultura em 1992."

Fica patente as dificuldades do contribuinte demonstrar saldos remanecentes de um ano para o outro bem como a exatidão das compras e despesas junto à Cooperativa COOPAVEL porquanto o contribuinte estando obrigado a manter escrituração, não o fez.

O Decreto-Lei nº 486/69, regulamentado pelo Decreto nº 64.567/69 estabelecem as normas de escrituração contábil, e, a Lei 8.383/91 estabeleceu as normas para tributação e apuração dos resultados, inclusive quanto à compensação de prejuízos que o contribuinte alega ser o caso.



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

Processo nº : 10935.001161/95-86
Acórdão nº : 102-43.880

Portanto, estando o contribuinte obrigado à escrituração seja simplificada, escritural ou contábil nos termos da Lei nº 8.023/91 e não o tendo feito cabe ao Fisco proceder ao arbitramento como fê-lo acertadamente.

Assim sendo, pelo acima exposto e por tudo mais que dos autos consta, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário, adotando como razões de decidir a decisão da autoridade de primeiro grau (de fls. 420 a 432) como se aqui estivesse transcrita.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de setembro de 1999.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA