



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10980.003286/91-53
SESSÃO DE : 07 DE NOVEMBRO DE 1995
ACÓRDÃO Nº : 104-12.741
RECURSO Nº : 73.865
MATÉRIA : IRPF - Exercícios de 1988 e 1989
RECORRENTE : EVELÁZIO AUGUSTO BLEY
RECORRIDA : DRF EM CURITIBA - PR

IRPF - CÉDULA "G" - FALTA DE ESCRITURAÇÃO -

ARBITRAMENTO- A princípio quando forem 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. Porém se a autoridade fiscal comprovou a existência dos livros "CAIXA" e "DIÁRIO", este registrado fora do prazo fixado no artigo 54, inciso III do RIR/80, bem como a existência da documentação que embasou os lançamentos contábeis referentes à receita, despesas de custeio e redução por investimentos, deveria apurar o resultado tributável com base nesses elementos e não realizar o arbitramento do lucro, que só se legitima no curso de ausência de elementos que permitam a apuração do mesmo.

Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EVELÁZIO AUGUSTO BLEY.

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.

— — — — —



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sala das Sessões (DF), em 07 de novembro de 1995

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
RAIMUNDO CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, ELISABETO CARREIRO VARÃO
REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53

ACÓRDÃO Nº: 104-12.741

RECURSO Nº: 73.865

RECORRENTE : EVELÁSIO AUGUSTO BLEY

RELATÓRIO

EVELÁSIO AUGUSTO BLEY - contribuinte inscrito no CPF 000.037.279-04, com domicílio fiscal à Rua XV de Novembro, 556 - Sala 1.007, Centro - Curitiba - PR, jurisdicionado à DRF em Curitiba - PR, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 357/372.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 14/05/91, a Notificação de Lançamento Suplementar nº 53/91 - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 163, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de Cr\$ 3.161.883,49 (padrão monetário da época do lançamento), relativo a imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50% e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1988 e 1989, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1987 e 1988.

O procedimento fiscal originou-se de revisão interna nas declarações de rendimentos do contribuinte, relativo aos exercícios de 1988 e 1989, anos-base de 1987 e 1988, quando o fisco resolveu arbitrar os rendimentos, com base no artigo 54, inciso III, parágrafo 1º do RIR/80, por entender que o mesmo estava obrigado à apuração do resultado das atividades rurais pela forma contábil.



PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53
ACÓRDÃO Nº: 104-12.741

A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se devidamente expostos na Notificação de Lançamento de fls. 159/163 do presente processo.

Em sua peça impugnatória de fls. 167/180, apresentada tempestivamente, em 14/06/91, o contribuinte, após historiar os fatos registrados na Notificação de Lançamento Suplementar, se indispõe contra a exigência fiscal solicitando o seu cancelamento com base nos seguintes argumentos:

- que extrai-se do processo que a ação fiscal exaure-se na constatação de um vício formal extrínseco na escrita que contém o movimento da atividade rural do Impugnante, consistente na falta de registro dos livros Diários na Receita Federal, o que determinou o abandono do lucro real declarado e o conseqüente arbitramento do rendimento na da cédula "G", sob o coeficiente de 15% da receita bruta auferida, com enquadramento no artigo 54, III, parágrafo 1º do RIR/80;

- que de fato, na fase pré-notificação foi apresentada a escrita existente e a documentação que a corrobora, tudo em boa e devida forma, sem que houvesse por parte do fisco qualquer observação capaz de infirmar ou pôr em dúvida sua legitimidade intrínseca;

- que afora isso, cabe registrar que o impugnante já efetuou o registro dos seus Diários na repartição, sob nºs 19/91 a 28/91, em 03/06/91, e, ademais, possui um "Diário-financeiro" registrado sob o nº 04, em 23/02/81, que, à semelhança de anos anteriores, contém o registro do movimento de "Caixa" (receitas e despesas) do período-base de 1987 e 1988;

- que a sanção imposta ao impugnante extravasa o âmbito do invocado enquadramento legal, posto que a apuração da base de cálculo, como feita, à razão de 15% da receita bruta, não se contém no parágrafo 1º do artigo 54 do RIR/80, que, ao contrário, remete o



PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53
ACÓRDÃO Nº: 104-12.741

critério do arbitramento às normas fixadas pelo Ministro da Fazenda, e destas não dá notícia a ação fiscal; cujo embasamento legal restringe-se ao citado artigo 54 do RIR/80, o qual, como se vê, não é auto-aplicável, carecendo de regulamentação ministerial;

- que a sanção prevista no parágrafo 1º do artigo 54, há de ser entendida, como se depreende do texto legal, para a falta de apuração do resultado por uma das formas previstas (estimada, escritural ou contábil), de modo que o fisco fique inibido de conferir a veracidade dos valores declarados, não lhe restando alternativa senão o arbitramento;

- que quando, como no caso, existe escrita em boa e devida forma, corroborada por documentação idônea e competente, a falta de registro oportuno dos livros constitui infração parcial do artigo 54 do RIR/80 que não pode levar sumariamente ao arbitramento, tendo-se em vista o caráter de falta suprável (já suprida), que em si não causa nenhum prejuízo ou dificuldade ao erário;

- que os pressupostos básicos do arbitramento, como já ficou demonstrado, são a inexistência ou imprestabilidade da escrita e a impossibilidade de apuração do resultado, coisa que não se corporificou no caso presente, em que a ação fiscal, repita-se, cinge-se à arguição de um vício formal extrínseco;

- que seria evidente demasia, incompatível com a sistemática vigente, impor ao meio rural, em termos de pessoa física, um rigor formal que nem às pessoas jurídicas, empresas melhor estruturadas, é exigido.

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, o autor do procedimento, após analisar as razões da impugnação, propõe que o lançamento do crédito tributário seja cancelado (fls. 341/343), com base nos seguintes argumentos:



PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53

ACÓRDÃO Nº: 104- 12.741

- que tendo em vista que o contribuinte apresentou apenas matrizes, foi feita a Intimação 391/91, solicitando a apresentação do livro, para verificação, apresentação esta, feita pelo contribuinte, no dia 11/07/91, quando verificamos que as referidas matrizes estavam devidamente copiadas no livro, que tem o Termo de Abertura com data de 23/02/81 (fls. 340), dizendo que o livro servirá de copiador de diário nº 01, autenticado sob o nº 04 em 23/02/81;

- que a escrituração contida no livro, realmente tem a forma de diário, com partidas dobradas, sendo que o mesmo não tem escrituração dos balanços de encerramento do exercício;

- considerando que apesar da falta de balanço e da entrega do livro após o fim do prazo de Impugnação, somos de parecer, que o contribuinte cumpriu as exigências legais, ainda que de maneira precária, em relação à sua escrituração contábil, motivo pelo qual, propomos o acatamento de sua impugnação.

Em 30/09/91 a Divisão de Tributação restituiu o processo à Divisão de Fiscalização para que o autor do procedimento se manifeste sobre a escrituração dos livros apresentados, bem como sobre os documentos que a corroboram.

Em 21/11/91 o autor do procedimento manifesta-se da seguinte forma:

"1 -Inicialmente, ao atender a intimação de nº 052/91, de 07/03/91, o contribuinte apresentou um livro "DIÁRIO", conforme cópias anexadas ao processo (fls. 35 a 158), os termos de abertura e encerramento do referido livro, declara que o mesmo se destina a livros "DIÁRIO", porém não estavam devidamente registrados na Receita Federal e não se revestiam das características extrínsecas exigida pelas normas contábeis. Em 26/04/91, foi feita a intimação nº 150/91 (fls. 31), reiterando a solicitação de apresentação do livro Diário devidamente registrado, não sendo a mesma atendida. Os Diários apresentados, apesar de não preencherem as exigências legais, estão escriturados correta



PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53

ACÓRDÃO Nº: 104- 12.741

mente, por sistema de processamento eletrônico.

2 - Em 14/06/91, foi apresentado juntamente com a Impugnação, cópias dos termos de abertura e encerramento dos livros anteriormente citados (fls. 184/203), registrados na DRF/Curitiba em 03/06/91, bem como cópia de termo de abertura e encerramento (fls. 182/183) de um livro Diário registrado sob o nº 04 em 23/02/81, sem no entanto apresentar qualquer tipo de escrituração.

3 - Em 25/06/91, o impugnante solicitou (fls. 205) a juntada das matrizes do movimento financeiro, constante do livro registrado sob o nº 04, em 23/02/81 (fls. 206/336). Em 05/07/91, solicitamos a apresentação do livro acima citado, quando constatamos que as matrizes apresentadas, estavam devidamente copiadas. A escrituração desse livro, tem a forma usual do diário mecanizado, com partidas dobradas, sem no entanto conter a demonstração de apuração do resultado nem balanço patrimonial. Devemos esclarecer que esse livro não foi apresentado durante a fiscalização e nem mesmo na impugnação.

4 - Quanto aos documentos que embasaram a escrituração, os mesmos foram apresentados em perfeita ordem. O arbitramento do rendimento tributável, na base de 15% da receita bruta, foi baseado na receita declarada e comprovada. Quanto aos documentos comprobatórios das despesas de custeio e a redução por investimentos, foram os mesmos analisados, porém não considerados em virtude do não cumprimento por parte do contribuinte das exigências legais quanto à escrituração contábil."

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário apurado, em decisão assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - Exercícios 1988/1989 - anos-base de 1987/1988. Não apresentada es



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53

ACÓRDÃO Nº: 104-12.741

crita contábil regular, relativas às atividades rurais, arbitra-se o rendimento tributável, com base no parágrafo 1º, inciso III, do art. 54 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80.

Lançamento procedente."

Cientificado da decisão de primeira instância, em 30/06/92, conforme Termo de Intimação constante à folha 352, o recorrente apresentou a sua peça recursal, tempestivamente, em 20/07/92, na qual expõe os mesmos argumentos de sua peça impugnatória, acrescentando que a cobrança da TRD a título de juros de mora foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Em 19/11/92 o recorrente apresenta razões aditivas no sentido que o advento da Portaria MFEP nº 649, de 30/09/92, acarretou o cancelamento do presente débito (fls. 415/417).

Em 09/01/95 o recorrente solicita aditamento da cópia do Acórdão de nº 104.10931, por entender que a matéria é idêntica a que se trata no presente processo, cuja a emeta é a seguinte:

"CÉDULA G - ARBITRAMENTO - Cabível desde que observado o limite fixado no parágrafo primeiro do artigo 60 do RIR/80. Se a autoridade fiscal comprovou a existência dos livros "CAIXA" e "DIÁRIO", este registrado fora do prazo fixado no artigo 54, inciso III do RIR/80, bem como a existência da documentação que embasou os lançamentos contábeis referentes à receita, despesas de custeio e redução por investimentos, deveria apurar o resultado tributável com base nesses elementos e não realizar o arbitramento do lucro, que só se legitima no curso de ausência de elementos que permitam a apuração do mesmo. Recurso provido."

É o relatório.



PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53
ACÓRDÃO Nº: 104- 12.741

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator:

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

Não há arguição de qualquer preliminar.

Discute-se nos presentes autos o arbitramento do rendimento tributável oriundo da atividade rural pelo descumprimento da formalidade de registro, até a data de encerramento do balanço, na Secretaria da Receita Federal dos livros de contabilidade que contém a escrituração regular dos movimentos realizados na atividade rural.

Não existe dúvidas neste processo que o resultado do recorrente deve ser apurado contabilmente, conforme determina o artigo 54, inciso III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

A princípio 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



PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53

ACÓRDÃO Nº: 104- 12.741

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 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 vênia 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 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.



PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53

ACÓRDÃO Nº: 104- 12.741

.....

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 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



PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53

ACÓRDÃO Nº: 104- 12.741

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."

Nesta linha de raciocínio, ou seja, quando de fato o contribuinte não possui escrituração regular ou a escrituração mantida pelo mesmo contém vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para apurar o rendimento tributável ou ainda não possui os documentos comprobatórios de receitas, despesas e investimentos, acho perfeitamente viável o arbitramento do rendimento tributável proveniente de atividade rural, desde que observado o limite fixado no parágrafo primeiro do artigo 60 do RIR/80.

Não é o caso presente, em que existe e foi apresentada a escrita e a documentação que a corrobora, deveria sim o fisco, através dela apurar o resultado da atividade rural. O arbitramento foi por não ter sido observada a exigência fixada no inciso III do artigo 54 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, isto é, o registro dos livros até o encerramento do ano-base em órgão da Secretaria da Receita Federal.

Ora, nem sempre a falta de registro de livros fiscais ou contábeis dá ensejo a arbitramento do rendimento tributável, especialmente quando a própria fiscalização entende que escrita está em boa e regular forma.

Da análise dos autos conclui-se que quanto aos documentos que embasaram a escrituração, os mesmos, foram apresentados em perfeita ordem, tanto é que o arbitramento do rendimento tributável foi feito na base de 15% da receita bruta declarada e comprovada. Quanto aos documentos comprobatórios das despesas de custeio e a redução por investimentos, foram os mesmos analisados, porém não considerados em virtude do não cumprimento por parte do contribuinte das exigências legais quanto a escrituração contábil.



PROCESSO Nº: 10980.003286/91-53
ACÓRDÃO Nº: 104- 12.741

Não há como duvidar que restou provada a existência dos livros "CAIXA" e "DIÁRIO", este último registrado fora do prazo fixado no artigo 54, Inciso III do RIR/80, bem como a existência da documentação que embasou os lançamentos contábeis referentes à receita, despesas de custeio e redução por investimentos.

O próprio fiscal autuante concorda com improcedência do arbitramento em sua informação fiscal, onde conclui que " DIANTE DO EXPOSTO, considerando que apesar da falta de balanço e da entrega do livro após o fim do prazo de impugnação, somos de parecer, que o contribuinte cumpriu as exigências legais, ainda que de maneira precária, em relação à sua escrituração contábil, motivo pelo qual, propomos o acatamento de sua impugnação, com o cancelamento da notificação de lançamento objeto do presente processo."

No meu entender, estando provada essa situação de fato, considero que a autoridade fiscal dispunha de todos os elementos para apurar o rendimento tributável na cédula "G", sem necessidade de adotar o procedimento relativo ao arbitramento.

Por todo o exposto e tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Brasília (DF), 07 de novembro de 1995


NELSON MALLMANN - RELATOR