



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11007.000338/95-06
Recurso nº. : 13.476
Matéria : IRPF - Exs: 1993 e 1994
Recorrente : HELMUTH VERNO HENNING
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 13 de maio de 1998
Acórdão nº. : 104-16.250

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 escritural, mediante escrituração rudimentar, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setenta mil BTN/UFIR e igual ou inferior a setecentos mil BTN/UFIR. A falta desta escrituração rudimentar implicará o arbitramento do resultado à razão de 20% da receita bruta no ano-base.

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.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HELMUTH VERNO HENNING.

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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 JUN 1998

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250
Recurso nº. : 13.476
Recorrente : HELMUTH VERNÓ HENNING

RELATÓRIO

HELMUTH VERNÓ HENNING, contribuinte inscrito no CPF/MF 047.467.080-53, residente e domiciliado na cidade de Dom Pedrito, Estado do Rio Grande do Sul, à Rua 3 de outubro, s/nº, Bairro Getúlio Vargas, jurisdicionado a DRF em Santana do Livramento - RS, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 99/104, prolatada pela DRJ em Santa Maria - RS, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 109/112.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 29/06/95, a Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 49/59, com ciência em 30/06/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 157.811,04 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 multa de lançamento de ofício de 100%; e dos juros de mora de no mínimo de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1993 e 1994, correspondente, respectivamente, aos anos-calendários de 1992 e 1993.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

O lançamento foi motivado pela constatação de irregularidades que levaram a fiscalização ao arbitramento da receita na atividade rural do contribuinte, cuja infração está capitulada nos artigos 1º ao 22 da Lei nº 8.023/90 e artigo 14 da Lei nº 8.383/91, bem como apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, cuja infração está capitulada nos artigos 1º ao 3º, parágrafos e 8º da Lei nº 7.713, artigos 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90 e artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/91, combinados com o artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

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

- que de acordo com o Termo de Intimação nº 94/94, de 08/06/94, intimamos o contribuinte para apresentar os documentos relativos as despesas e receitas da atividade rural, origem dos recursos da aquisição da propriedade constante da matrícula de nº 16.860, entre outros documentos. Conforme AR a referida intimação foi entregue no dia 15/06/94. No dia 15/10/94, conforme Termo de Intimação nº 112/94 reintimamos para apresentar os documentos constantes da Intimação de nº 94/94;

- que posteriormente, no dia 17/10/94, conforme Termo de Intimação nº 133/94, intimamos o contribuinte para apresentar os livros onde constassem os registros das receitas e despesas, conforme dispõe o art. 3º, inciso II da Lei nº 8.023/90. O contribuinte de acordo com a declaração à folha de nº 39, solicitou a devolução dos documentos entregues anteriormente para que pudessem ser concluídos os referidos registros;

- que no dia 1º/11/94, fomos até a cidade de Dom Pedrito onde intimamos pessoalmente o contribuinte, intimação nº 142/94, para apresentar no prazo imediato os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06

Acórdão nº. : 104-16.250

livros já solicitados na intimação anterior. Conforme documento do contribuinte, fls. 41, declarou-nos que os referidos "livros não foram feitos e ou iniciados";

- que verificando as declarações do Imposto de Renda Pessoa Física dos anos-calendários de 1992 e 1993, constatamos que as receitas declaradas da atividade rural foram respectivamente 696.882,04 e 523.110,05 UFIR. Consequentemente, estava obrigado a apurar o resultado da atividade rural pela "Forma Escritural", de acordo com o que dispõe o art. 3º, inciso II da lei nº 8.023/90. Verificamos, que nos anos-calendários de 1992 e 1993, diante do exame dos documentos apresentados pelo contribuinte, os resultados da atividade rural foram apurados sem observância do dispositivo legal acima citado;

- que diante do exposto, o contribuinte infringiu o disposto no art. 3º, inciso II da Lei nº 8.023/90, motivo pela qual estamos efetuando o arbitramento na razão de 20% da receita bruta declarada nos anos-calendários de 1992 e 1993, conforme prescreve o parágrafo único do artigo 5º da referida Lei, sendo deduzido dos montantes arbitrados, os valores declarados como rendimentos tributáveis pelo contribuinte.

Em sua peça impugnatória de fls. 168/181, instruída pelos documentos de fls. 182/196, apresentada, tempestivamente, em 31/07/95, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que o Auditor Fiscal autuante, ao analisar os elementos em que consubstancia a sua conclusão de que houve acréscimo patrimonial a descoberto no exercício de 1993, ano-calendário de 1992, foi traído por lamentável equívoco de percepção ao ler a escritura pública de compra e venda de fls., 23/26 do processo, relativa à aquisição do imóvel rural ao Sr. Lauro de Moura Jardim;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06

Acórdão nº. : 104-16.250

- que deduziu ele, mal interpretando dito documento, que o impugnante teria adquirido uma terça parte da mencionada propriedade rural, sem citar os demais condôminos, os quais, presumivelmente, subentende-se tratar-se dos Srs. João Pedro Dachery e Edison Moreira Silva, haja visto que contra os mesmo lavrou também notificações do mesmo conteúdo;

- que em verdade, à luz do mencionado documento, constata-se que foram quatro os compradores dele firmatários e o fizeram em partes iguais, conforme ali também está consignado, pelo que se infere que houve um involuntário equívoco no enfoque da análise sobre ele projetada;

- que com efeito, no plano fático da análise do documento de aquisição do bem aqui referido, carece de fundamento a conclusão fiscal de que há uma diferença de 64.644,78 UFIRs no valor declarado, para menos, assim como, insubsistente também é a segunda conclusão de que tenha ocorrido aumento na variação patrimonial a descoberto por influência reflexa dessa diferença de valores, fruto da sua simples inoccorrência;

- que estaria, assim, a esta altura, totalmente infirmado o feito fiscal, neste aspecto, porquanto o Auditor Fiscal, na medida em que reposicionou a estrutura da equação de teste de suficiência para a variação patrimonial refletida na declaração de bens absorvendo como origem o aumento do resultado da atividade, fruto do arbitramento cometido, que é também impugnado neste PAF;

- que esse exame envolve, no entanto, a necessária consideração não só daquilo que se tipifica como renda tributável, não tributável ou tributado exclusivamente na fonte, recebido no período e consignado nos campos próprios da declaração, mas, também



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06

Acórdão nº. : 104-16.250

e forçosamente, o amplo contexto da atividade rural explorada, englobando não só as receitas e despesas ou o resultado financeiro gerado, como, também, por absoluta presença nesse cenário, do fluxo dos recursos financeiros tomados seja para o custeio da atividade ou a título de financiamentos outros a ela vinculados, como é o caso específico dos Contratos EGFs, ou, ainda, para financiamento de investimentos considerados como despesas da atividade, como corresponde aos Contratos de FINAME, bem assim, aqueles do mesmo gênero que foram pagos no exercício;

- que assim, aos fins da correta investigação das origens dos recursos aplicados, é forçoso reconhecer-se que a equação deduzida às fls. 05 do Relatório de Descrição dos Fatos, na peça fiscal, revela-se notoriamente insubsistente, por incompleta, na medida em que não pondera a influência da variação passiva oriunda daqueles atos que por força de orientação fazendária são informadas;

- em que pese a administração fazendária pretender impingir a partir da Lei nº 8023/90, injustificado e arbitrário entendimento de que as dívidas vinculadas à atividade rural não podem se prestar para dar suporte a eventual acréscimo patrimonial (item 29 - IN nº 138/90), sem, contudo, bem especificar o que deve ser assim considerado e em que circunstâncias, levando aos contribuintes da classe e profissionais que lhes prestam assessoramento - os menos atilados - a um indisfarçável e odioso induzimento a erro, é indiscutível que independentemente da forma a que estiver sujeito o contribuinte para apurar e demonstrar o resultado da atividade, tanto os elementos que compõem o resultado (receitas e despesas) como os recursos advindos dos empréstimos ou financiamentos tomados e pagos no contexto da exploração, num certo exercício, devem, obrigatoriamente, ser considerados como origem pura na equação de teste da suficiência de cobertura para a variação patrimonial eventualmente apresentada nesse mesmo período, qualquer que seja a sua repercussão (positiva, neutra ou negativa);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

- que pelo fato de que o impugnante não fez a escrituração rudimentar dos movimentos de suas receitas e despesas vinculadas à atividade, guardando, para exibição à fiscalização, os comprovantes respectivos, íntegros e ordenados mês a mês, como afirma o atendimento cometido a uma das intimações referidas no processo, o Auditor Fiscal Autuante, em ato de notório excesso e rigor no apego a uma norma morta, desprezou a prova documental e os dados consignados no Anexo de Apuração do resultado da Atividade, formulando o arbitramento do resultado à razão de 20% da receita bruta nos dois anos calendários que examinou;

- que no mérito, o impugnante entende e sustenta que houve excesso nesse comportamento porque, em verdade, a lei não define qual deve ser a conformação da chamada escrituração rudimentar como, por exemplo, se deve ela ser feita em livros ou fichas, ou, ainda, em simples borrador, bem como, e principalmente, não esclarece em que nível de detalhe deve ser ela posta no que se refere à classificação das receitas e despesas, reporte de históricos aos documentos de origem, ordenamento dos registros no sentido de se um a um, ato a ato, ou simplesmente por total diário ou mensal;

- que conclui-se, assim, pela total falácia da norma em que se estriba o feito, no que pertine as possibilidades do fisco em exigir forma escrita, ou de escrituração, para a comprovação das receitas e despesas, e a conseqüente apuração do resultado da atividade;

- que ademais, nenhum prejuízo ao fisco é oferecido ou anteposto no sentido da preservação de plenas condições para ele aferir o acerto ou não dos dados lançados no formulário àqueles títulos. teve, no caso, o Auditor Fiscal Autuante todas as condições de conferir a exatidão, no que se refere a valores, e a justeza, no que se refere a qualidade e idoneidade dos documentos apresentados, bem assim, a sua vinculação com a natureza da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

atividade, bastando, para tanto, que tivesse exercitado o mesmo esforço que dispenderia se escrituração rudimentar lhe houvesse sido apresentada, em qualquer nível, ou seja, a sua ação resultaria em examinar os documentos e testar as somas de totalização mensal. Só isso, ou seja, na mesma extensão e intensidade de quem tivesse ao lado um livro caixa, um borrador ou um conjunto de fichas para cujo conteúdo não há normas de conduta de como fazer a escrituração respectiva.

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 examinando o elemento comprobatório, que é a escritura pública de compra e venda do imóvel em questão, com cópia às fls. 23/26, a qual, conforme descreve o autuante à fl. 58, foi a prova em que se apoiou o lançamento, verifica-se que ali estão relacionados como compradores Helmuth Verno Hennig, Edison Moreira Silva, João Pedro Dachery e Avelino Valdino Lehr. Portanto, quatro são os compradores, sendo o preço certo e ajustado de Cr\$ 2.999.900.000,00 pago em partes iguais pelos adquirentes, segundo o documento público;

- que tendo em vista que foi lançado, a título de acréscimo patrimonial, unicamente a diferença entre o valor da compra constante da escritura pública e o declarado pelo impugnante, é de se cancelar esse lançamento já que está comprovado que a diferença inexistente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

- que a falta de escrituração prevista no inciso II enseja o arbitramento à razão de 20% da receita bruta do ano-base, nos termos do § único do artigo 5º do referido diploma legal;

- que o contribuinte, segundo a receita bruta apurada nos exercícios mencionados, nos termos do artigo 14 da Lei nº 8.383/91 estava sujeito à escrituração rudimentar;

- que o artigo 14 da Instrução Normativa nº 125, de 26/11/92, dispõe que a escrituração rudimentar consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram o resultado no livro Caixa, feito pelo próprio contribuinte, não contendo intervalo em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas;

- que a mencionada instrução normativa tem caráter instrumental, isto é, ajuda na realização dos comandos determinados pela lei. Segundo o artigo 100 do Código Tributário Nacional, as instruções normativas são normas complementares da legislação tributária;

- que conclui-se que os argumentos do impugnante, no sentido de ilidir o arbitramento, não merecem acolhida, isto que, conforme o supra exposto, as formas de apuração do resultado da atividade rural, bem como a previsão de arbitramento, foram determinadas pela lei;

- que entretanto, embora não objeto de argumentação, em face das disposições constantes do art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96, e em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, consagrado no art. 106, inc. II, alínea "c", da lei nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

5.172/66, o percentual da multa de ofício lançada, prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, deve ser reduzido para 75%.

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

'IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Atividade Rural - Arbitramento:

Sendo insatisfatória ou inexistente a escrituração na forma escritural, mediante escrituração rudimentar, prevista no artigo 3º, II, da Lei nº 8.023/90, justifica-se o arbitramento do rendimento tributável da atividade rural à razão de 20% da receita bruta comprovada no ano-base ou ano-calendário, nos termos do § único do artigo 5º da mesma lei.

PROCEDENTE EM PARTE A EXIGÊNCIA."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 13/05/97, conforme Termo constante às fls. 105/108, inconformado o autuado apresentou a sua peça recursal de fls. 109/112, tempestivamente, em 12/06/97, na qual expõe, em síntese, os mesmos argumentos de sua peça impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que verifica-se, assim, que a evolução impulsionada pela própria Administração Fazendária quanto a forma de apurar e demonstrar o resultado da atividade, passando, como se disse, da simples totalização anual dos elementos respectivos (receitas e despesas) exigida à época da edição da norma de regência, para uma ampla e detalhada apresentação desses mesmos elementos em sua ocorrência por período mensal, na era dos fatos objeto deste processo, evidencia-se, por si só, como medida supridora, no plano formal, da existência e de necessária consideração pelo fisco da chamada "escrituração rudimentar", assim cristalizada, a qual, como a própria rudeza semântica autoriza, não pode ensejar ou abrigar interpretação literal de que não apresentando o contribuinte nenhum elemento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06

Acórdão nº. : 104-16.250

escriturativo acessório, mesmo que de próprio punho e ainda que com a mesma conformação da preconizada no novo formulário (receitas e despesas, mês a mês), não pode ele bem apurar e demonstrar o resultado da atividade rural explorada valendo-se como forma escritural rudimentar do simples preenchimento do mesmo formulário;

- que o conforto de uma interpretação puramente literal em relação a uma norma hoje morta ante à evolução impulsionada pela própria administração fazendária no aperfeiçoamento do seu objetivo primeiro não pode prosperar, devendo ser de todo afastado e rejeitado com vistas a afirmar, como só está afirmando e cristalizado neste PAF, onde o Recorrente não só bem demonstrou e apurou o resultado da atividade agropastoril que explora como resguardou ao exame fiscal todos os comprovantes reflexos, em boa ordem e plena consistência como por ele declarado, nenhum prejuízo causando ao erário e muito menos limitando a ação fiscal em de tanto se convencer.

Em 11/08/97, a Procuradora da Fazenda Nacional Dr.^ª. Paula Suszczynski Dargélio, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, apresenta, às fls. 114/118, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

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 que resta em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito, somente, ao arbitramento do resultado da atividade rural, relativo aos exercícios de 1993 e 1994, correspondentes, respectivamente, aos anos-base de 1992 e 1993.

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. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

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, a Instrução Normativa SRF nº 125, de 26 de novembro de 1992, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural, o seguinte:

"Art. 14 - A escrituração rudimentar, prevista na forma de apuração escritural, consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram o resultado da atividade rural no livro caixa,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

feita pelo próprio contribuinte, não contendo intervalo em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspadura 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 livro caixa independe de registro."

Assim, conforme as normas legais anteriormente transcritas, o contribuinte, segundo a receita bruta apurada nos exercícios mencionados, estava sujeito à escrituração rudimentar.

O artigo 14 da Instrução Normativa nº 125, de 26/11/92, dispõe que a escrituração rudimentar consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram o resultado no livro Caixa, feito pelo próprio contribuinte, não contendo intervalo em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas. Sendo que a mencionada instrução normativa tem caráter instrumental, isto é, ajuda na realização dos comandos determinados pela lei. Segundo o artigo 100 do Código Tributário Nacional, as instruções normativas são normas complementares da legislação tributária.

Desta forma, além do ato da escrituração, o contribuinte deverá, também, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

A exigência da escrituração não é, como o suplicante 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.

A controvérsia surge sempre nos casos em que os contribuintes descumprem a obrigação "ex lege" de apurar os rendimentos segundo uma das formas estabelecidas na Lei nº 8.023/90. Vale dizer: quando o contribuinte lhe dá causa por descumprir a lei.

Nesta linha de raciocínio, entendo que para se fruir das deduções e reduções consiste na respectiva comprovação e essa comprovação não é somente documental, mas também escritural, nas hipóteses das formas dos incisos II e III do art. 3º da Lei nº 8.023/90, de tal maneira que os documentos sem a escrituração, ou o inverso, não atendem às exigências legais. Assim, 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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

Ora, o suplicante, mesmo intimado a apresentar a escrituração da atividade rural, não apresentou a referida escrituração, alegando, primeiramente, estar a mesma incompleta e, posteriormente, após nova intimação, declarou que "os livros onde constam os registros das receitas e despesas, relativas ao período base de 1993, não foram feitos ou iniciados".

Como se vê, o próprio recorrente afirma que não mantinha escrituração na forma exigida pela legislação. Neste caso correta foi a atuação da autoridade fiscal ao efetuar o arbitramento do resultado da atividade rural, nos exatos termos do parágrafo único do artigo 5º da Lei nº 8.023/90.

Não pode prosperar o argumento do suplicante de que o lançamento das receitas e despesas no formulário destinado à Declaração de Rendimentos seria uma "forma de escrituração rudimentar é absolutamente destituída de qualquer fundamentação legal.

Da mesma forma que a manutenção dos documentos comprobatórios das receitas e despesas, por si só, também não suprem a exigência de escrituração legalmente exigida, justamente porque servem de base para os lançamentos realizados nos livros de escrituração.

Assim, as alegações do suplicante são infundadas, pois neste caso o arbitramento é o único meio possível e necessário, para, na falta de elementos positivos, a Fazenda Nacional possa exigir o recolhimento do tributo devido.

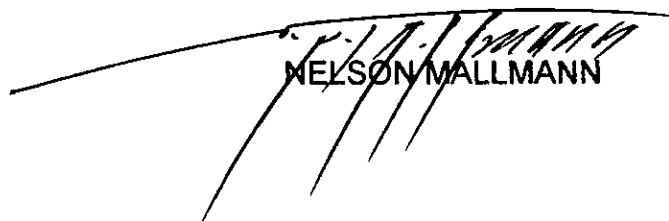


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 1100.000338/95-06
Acórdão nº. : 104-16.250

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 1998



NELSON MALLMANN