



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13687.000225/96-05
Recurso nº : 128.122
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993
Recorrente : IDVALDO GOMES DE FREITAS
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 22 DE JANEIRO DE 2002
Acórdão nº : 106-12.479

IRPF – ATIVIDADE RURAL – Cabe arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário, quando ficar comprovada a falta de documentos comprobatórios e de falta de escrituração prevista na legislação específica.

MULTA DE MORA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – Incabível tal penalidade sobre o tributo apurado por meio de lançamento “ex officio”, sobre o qual há previsão de penalidade específica.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IDVALDO GOMES DE FREITAS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa por atraso na entrega da declaração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479
Recurso nº. : 128.122
Recorrente : IDVALDO GOMES DE FREITAS

RELATÓRIO

Idvaldo Gomes de Freitas, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 90/94, prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 102/106.

Contra o contribuinte acima mencionado, foi lavrado às fls. 01/03 o Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Física, com ciência via postal em 07/10/96, "AR" – fl. 51, exigindo-lhe o recolhimento do crédito tributário no valor total de 34.370,81 UFIR, a título de Imposto de Renda Pessoa Física já acrescidos da multa de ofício de 100%, dos juros de mora (calculados até 30/09/96), correspondente ao exercício de 1993, ano-calendário de 1992 e multa por atraso na entrega da declaração.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:

1 – RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

Omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, conforme o Anexo da Atividade Rural elaborado pela Fiscalização, tendo como base a documentação apresentada pelo contribuinte, fls. 42/43, cuja infração está capitulada nos artigos 1º a 22 da Lei 8.023/90 e art. 14 e parágrafos da Lei 8.383/91.

2 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, apurada conforme quadro da Análise da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

Evolução Patrimonial de fl. 44, cuja infração está capitulada nos artigos 1º ao 3º , parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88, artigos 1º ao 3º da Lei nº 8.134/90 e artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/91 c/c artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

Às fls. 08/49, estão juntados os documentos e demonstrativos produzidos durante o procedimento da ação fiscal.

Em sua peça impugnatória de fls. 53/55, apresentou argumentos em sua defesa os quais estão devidamente relatados na r. decisão, os quais, em apertada síntese, resumem-se:

- inicialmente, justifica-se pelo não atendimento às intimações fiscais emitidas durante a fiscalização, uma vez que eram tantas, não era possível juntar os documentos e atender aos numerosos itens da exigência fiscal, inclusive extratos bancários. Entretanto, tais exigências foram atendidas parcialmente;
- concluído o trabalho fiscal, constatou que o crédito tributário apurado é de valor superior às suas condições financeiras e econômicas;
- embora não tenha conseguido juntar os documentos comprobatórios das despesas da atividade rural, elas efetivamente foram realizadas, conseqüentemente, não teria o resultado apurado pela fiscalização;
- não concorda com o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no mês de dezembro de 1992 e ao acréscimo de 12.887,63 UFIR, que se somou ao resultado arbitrado da atividade rural, pela forma obscura com que foi lançado, não estando devidamente explicado no auto de infração, faltando-lhe a base de sustentação;
- **“No que se refere ao resultado arbitrado da atividade rural o impugnante concorda com o lançamento fiscal, mas quer a**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

exclusão da base de cálculo de 13.367,13 UFIR já oferecida à tributação em sua declaração de rendimentos”;(grifo meu)

- **“por não ter tido meios de provas das despesas, é obrigado a concordar, restando discutir de como pagar”;**(grifo meu)
- apresenta um demonstrativo da evolução do acréscimo patrimonial no período de janeiro a dezembro de 1992, onde tenta esclarecer que os recursos são superiores às aplicações, assim, não haverá acréscimo patrimonial a descoberto;
- no caso em enfoque, entende que foi altamente prejudicado pelo regime de caixa, por que apropriou despesas que não foram pagas, por falta de disponibilidade financeira, assim como, não liquidou dívidas contraídas no Banco do Brasil, sendo que esta já estava em mais de CR\$ 350.000.000,00, igual a receita de 1992, a qual somada a dívida da COPRIL, conforme levantamento de abril/93, estava acima de CR\$ 3 bilhões;
- em dezembro de 1992, foi obrigado a mudar de banco, para conseguir obter um crédito de CR\$ 300 milhões para tocar a safra seguinte, propondo a prorrogação da dívida no Banco do Brasil para abril de 1993 (proveniente de juros e correção monetária);
- afirma que, motivado pela dívida insuportável e pela inflação galopante, não fez a sua declaração de renda de 1993, baseado no pressuposto de que “pobre não paga imposto de renda”. E, somente, depois de intimado, em 1996, apresentou-a, e de forma honesta, onde demonstrou toda a sua receita e as despesas que essas receitas geraram, mas sem conseguir provar todas as despesas;
- para se defender, de forma legal, e anulando o arbitramento e fazendo prevalecer o que declarou, faltam-lhe documentos;

Θ Ar /

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

- e, por fim, por falta de recursos financeiros, somente resta alegar a incapacidade econômica e pedir a remissão do crédito lançado, nos termos do art. 172 do CTN;
- entende que não houve a caracterização do fato gerador do imposto de renda, previsto no art. 43 do CTN, uma vez que não teve renda, nem disponibilidade econômica ou jurídica, mas apenas a pagar;
- analisa a situação dos agricultores brasileiros, face ao endividamento crônico.

No final, cabe destacar que em determinado trecho de sua defesa afirmou:

*“Assim submete-se a julgamento, não provas de que não cometeu os atos que lhe foram imputados, não podendo, portanto, refutar totalmente a ação fiscal, mas apenas alegando a **precariedade da situação econômica do sujeito passivo**, fato que pode comprovar por todos os meios que se lhes forem pedido.” (grifo do original)*

Reitera ainda, que o trabalho fiscal seja reestudado para que impere a justiça fiscal, reconhecendo que não houve aplicação de recursos sem a devida comprovação, e, que a alteração da base de cálculo seja recalculada com as exclusões de julga de seu direito.

Juntou à impugnação, cópia de extratos-bancário às fls. 56/86.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade julgadora “a quo” concluiu pela procedência em parte da ação fiscal (Decisão DRJ/JFA Nº 751, de 15/05/2001 – fls. 90/94), fundamentado, em síntese, nas seguintes considerações:

- correto o interessado ao afirmar que não foi considerado pelo Fisco o valor do rendimento tributável da atividade rural informado em sua declaração. Assim, da importância de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

- 64.427,67 UFIR apurada como omissão de rendimentos da atividade rural, deverá ser subtraído o valor de 13.367,63 UFIR;
- correto ainda, o interessado ao não concordar com o acréscimo patrimonial a descoberto apurado, uma vez que, independentemente de seus argumentos, os saldos positivos de cada mês deverão ser considerados para o mês seguinte, por falta de previsão legal para que assim não se proceda, e dessa forma, não há nenhum acréscimo patrimonial a descoberto apurado para o mês de dez/92;
 - assim, o valor do imposto a ser mantido na decisão é de 11.760,46 UFIR, conforme demonstrado à fl. 93
 - por falta de autorização legal, não pode atender ao pedido de remissão;
 - acrescentou, ainda, que a multa proporcional incidente sobre o respectivo imposto de renda pessoa física apurado será de 75% e não de 100%, em virtude do que estabelece o art. 44 da Lei nº 9.430/96, e o art. 106, inciso II – “c” do CTN;
 - a multa por atraso na entrega da declaração, em função da redução do valor do imposto apurado, será de 2.369,39 UFIR, ou seja, (11.846,92 x 20%);

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

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1993

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA. APURAÇÃO MENSAL – O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro (“fluxo de caixa”), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, as sobras de recursos apurados em levantamentos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

patrimoniais mensais realizados pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. Na aplicação da multa por atraso na entrega da DIRPF prevista no inciso I do art. 88 da Lei 8.981/95, deve ser respeitado o limite estabelecido no art. 27 da Lei nº 9.532/97.

PENALIDADE . A lei aplica-se a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 06/07/2001 (“AR” – fl. 100), o recorrente interpôs, tempestivamente (06/08/2001), o recurso voluntário de fls. 102/106, no qual demonstra sua irresignação contra a decisão supra ementada, argumentando, em apertada síntese, que:

- inicialmente, narra os fatos, onde ratifica que não havia apresentado a declaração de rendimentos, tendo sido entregue motivada pela intimação da Fiscalização, e, posteriormente, foi intimado a apresentar uma série de documentos, que deram suporte para apresentação da declaração e extratos bancários;
- o período fiscalizado é de 1992, por ter sido um ano péssimo para atividade agrícola, por esta razão não pretendia fazer a sua declaração de rendimentos, sendo assim não dispunha de muitos dos documentos comprobatórios;
- o que entregou durante a ação fiscal foi um relatório de receitas e despesas (do lado da receita havia documentação), entretanto, do lado das despesas não conseguiu comprovar nem a metade das efetivamente incorridas, mas ficou evidente, pelos extratos bancários, que foram emitidos cheques (Banco do Brasil e Bemge) para pagamento de despesas, em valores muito superiores aos documentos apresentados, além de pagamentos de financiamentos, juros e encargos;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

- idêntica interpretação pode ser dada aos financiamentos rurais concedidos pelos bancos, acima citados. Entraram recursos de financiamentos e empréstimos para quitação de débitos de financiamentos no valor de CR\$ 489.511.379,07;
- da mesma forma, recursos de financiamentos que teve de contratar com a finalidade de rolar suas dívidas;
- no mérito, ressalta que o arbitramento do lucro da atividade rural tal como está previsto na Lei nº 9.250/95 tem caráter punitivo, mas contraria o art. 149 do CTN que autoriza o lançamento de ofício;
- o fato de não existirem os documentos comprobatórios das despesas da atividade rural lançadas em sua declaração de rendimentos, mas evidenciadas em extratos bancários e na própria lógica argumentada na defesa, apontam para resultados muito aquém do resultado levantado pela fisco, assim, não pode prevalecer o arbitramento efetuado;
- não resta comprovada a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, tendo havido tão somente a suposição de que houve lucro na atividade rural, quando todas as contas bancárias apontam saldos negativos em quase todos os meses. Quem tem renda, não deixa as contas devedoras;
- na sua defesa em primeira instância, alegou discordar com o lançamento por arbitramento do lucro, por não ter havido tal lucro, mas também reconheceu a sua incompetência em apresentar provas de sua efetiva despesa no exercício;
- já havia pedido a exclusão da base de cálculo tributável o resultado do acréscimo patrimonial a descoberto, assim, como o valor de 13.367,63 UFIR, já oferecidos à tributação em sua declaração de rendimentos;
- para o exercício fiscalizado (1.992) vigorava a Instrução Normativa nº 138, de 28/12/90, que regulamentava o tratamento

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

tributário aplicável aos resultados da atividade rural, por aquele instrumento, estava ele enquadrado no item 2º do art. 10, ou seja, Resultado Escritural, que autoriza escrituração rudimentar. Entende que seja apresentar o resultado de forma simples desde que convincente, e, pelo mesmo ato normativo, o art. 28 faculta ao contribuinte o direito de optar pelo arbitramento ao limite de 20% da receita bruta, quando a diferença entre a receita e a despesa seja maior do que aquele limite;

- apresenta um levantamento de caixa, no período de janeiro a dezembro de 1992;
- contesta que o lapso de tempo entre a notificação do lançamento e a decisão final do processo, decorre a mais de 566 meses de sua entrada, considerando um tempo excessivamente longo, o que pode ser entendida simplesmente como "abuso de poder", pois ao contribuinte é dado prazo tão curto e rígido para se defender e alonga-se indefinidamente o prazo para se julgar. Tal situação, provoca insegurança, além de contribuir para a instabilidade financeira do contribuinte;
- destaca o art. 30 da Instrução Normativa nº 124, de 26/11/92, ou seja, a opção do contribuinte, na composição da base de cálculo do imposto, o resultado da atividade rural, quando positivo, poderá ser limitado a vinte por cento da receita bruta do exercício. É um direito do contribuinte e não um recurso à disposição do fisco para arbitrar lucros em prejuízo do contribuinte, em caráter punitivo;
- o arbitramento do lucro ou da base de cálculo é um recurso fiscal embasado no art. 148 do CTN;
- ressalta que deve ser respeitado o princípio geral da boa fé e, conforme está em sua declaração, não fugiu a esse princípio, porque como demonstrou a sua precária situação econômica, esclarecendo que no ano em questão teve um déficit de CR\$

0 4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

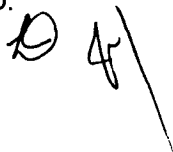
Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

3.000.000.000,00 se projetados os juros e TRD até a época da colheita do ano seguinte;

- alegou com sinceridade que não possuía provas documentais (notas fiscais, faturas, recibos e outros documentos) como determina a Lei, que provassem efetivamente todos os gastos que tivera na sua atividade rural;
- destaca que seu patrimônio era apenas de 43.165,05 UFIR, demonstrados na declaração de bens e direitos, sendo assim, como poderia auferir uma renda de 64.427,67 UFIR e pagar o imposto de 25% sobre este valor, sem comprometer a sua sobrevivência econômica;
- por fim, indaga ainda, não estará o trabalho fiscal derogando aos princípios da função social da propriedade, da livre concorrência e principalmente tratamento favorecido para as empresas brasileiras de pequeno porte (art. 170 da CF/88)? Não estaria sendo cometido um ato de confisco? Seria justo pagar ao fisco quase R\$ 30.000,00 sem ter auferido renda compatível com tal tributação só porque não pode provar os dispêndios de sua atividade rural, conforme dispõe as normas do Imposto de Renda?

À fl. 101 foi anexado documento correspondente à relação de bens e direitos para fins de arrolamento, cópia da Declaração de Ajuste Anual de 2001 e requerimento de fl. 115. Em despacho de fl. 116, constam informações dos procedimentos administrativos do arrolamento de bens.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

V O T O

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

Tão somente com intuito de demonstrar a evolução do imposto de renda na atividade rural, em apertado resumo apresento um histórico sobre a sua tributação e alguns benefícios concedidos a essa atividade.

Assim escreveu o tributarista Paulo Einstein dos Santos Anceles(Manual de Tributos da Atividade Rural, Ed. Atlas, 2.001, pág. 19/20) - Desde o advento do Decreto-lei nº 902, de 1969, pretendeu-se modificar o sistema de tributação da renda das atividades exercidas pelas pessoas físicas, de modo a atender aos pressupostos de proteção aos pequenos proprietários e, ao mesmo tempo , não desestimular os que se dedicam ao setor em condições que se assemelha à atividade empresarial, assim, não cabe ao recorrente a arguição de que a autuação foi injusta e que não atendeu ao princípio constitucional da função social da propriedade, livre concorrência e tratamento favorecido.

O referido diploma legal concedeu-lhe sensíveis reduções quando aplicassem em investimento e insumos qualificados que, reconhecidamente, tendem a melhorar o campo de trabalho, o ambiente em benefício do homem, aperfeiçoando técnicas de cultura e preservação contra elementos destruidores.

Esse benefício fiscal consistia na redução da base de cálculo do imposto mediante emprego de multiplicadores seletivos de gastos e investimentos. O total dessas reduções poderia atingir o limite de 80% do resultado da atividade. O

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

excesso de investimentos porventura ocorrido poderia ser utilizado nos três exercícios subseqüentes.

Atenuando a incidência, no caso de resultado líquido positivo, seriam tributados apenas 50% e, mesmo assim, a base de cálculo do imposto não poderia ser superior a 15% da receita bruta.

A partir de 1990, novas diretrizes atingem o setor rural, inicialmente tributando-se o resultado dessa atividade apartado dos demais rendimentos, com imposto progressivo próprio. Após, com o advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, essa sistemática é modificada, passando o resultado da atividade rural, quando positivo, a integrar com os demais rendimentos a base de cálculo do imposto da pessoa física.

Os investimentos (exceto a terra nua) passaram a ser considerados despesas no mês do efetivo pagamento. E, ainda, o contribuinte poderá, optar por uma incidência presumida se lhe for favorável : 20% sobre a receita bruta, como base de cálculo.

Continuando a apresentar os benefícios fiscais dispendidos à atividade rural no Brasil, encontra-se: o resultado da exploração rural era obtido por uma das formas – estimada, escritural e contábil – definidas em função da receita bruta, desobrigando-se, ao máximo, de formalidades os pequenos agricultores. Do ano-calendário de 1996 em diante, simplifica-se o método de apuração do resultado, mediante escrituração de livro Caixa, qualquer que seja a receita bruta do ano. Dessa obrigação exonera-se o pequeno agricultor com receita de até R\$ 56.000,00, que manterá apenas simples prova documental.

Concluindo esta introdução, entendo que o legislador contemplou de forma bastante benéfica o contribuinte que explora a atividade rural. E, volto a repetir, a legislação tributária em especial, com certeza preocupou-se com um tratamento diferenciado para essa atividade produtiva.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

O recorrente, em sua peça recursal, argumentou que nos termos da Instrução Normativa SRF nº 138/90, estava enquadrado na forma ESCRITURAL de apuração do resultado da atividade rural.

Entretanto, o ato normativo aplicado ao caso em contenda, trata-se da Instrução Normativa SRF nº 125, de 26/11/92, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural e tendo como matriz-legal a Lei nº 8.023/90, art. 3º e Lei nº 8.383/91, arts. 3º e 14, que prevê:

Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990

“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;

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; (grifo meu)

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.

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.”

D 4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

Assim, é de se concluir que: o recorrente está correto em sua afirmação de que realmente estaria enquadrado na forma prevista no inciso II, acima transcrito, ou seja, deveria apurar o resultado da sua atividade rural utilizando a forma **ESCRITURAL**, uma vez que a receita bruta da atividade rural no ano-calendário de 1992 foi de **322.138,31 Ufir**, conforme demonstrado à fl. 42 dos autos.

Entretanto, o contribuinte indaga o que é rudimentar ? E a resposta está na Instrução Normativa SRF nº 125/92, ou seja :

"Escrituração

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, 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."

Do exposto, verifica-se que o ato normativo define de forma muito clara o que é: escrituração rudimentar. Não sendo exatamente o esposado no entendimento do recorrente.

Continuando ainda na fundamentação legal, constata-se o que preceitua o parágrafo único do art. 5º da Lei nº 8.023, de 12/04/90, in verbis:

"Art. 5º - ...

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 do ano-base". (grifo meu)

Reproduzido no art. 15, § 6º da Instrução Normativa nº 125/92, "in verbis":

10 4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

"Art. 15 - ...

§ 6º - A falta de escrituração, prevista nas formas de apuração escritural e contábil, implicará o arbitramento do resultado, à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-calendário.

E, foi justamente o ocorrido no caso em contenda, conforme se denota no texto explicativo do Auto de Infração, de fl. 02, ou seja:

" 1 – RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

...

*O valor tributável encontrado pela fiscalização foi de 239.249,05 Ufir tendo como base a diferença entre as receitas e as despesas da atividade rural, **mas neste trabalho está sendo considerado o valor de 64.427,67 Ufir**, equivalente a 20% da receita bruta efetivamente recebida, sendo que o contribuinte apurara apenas 13.367,63 Ufirs." (grifo meu)*

Entendo ser oportuno, neste momento, discorrer sobre o procedimento do arbitramento, uma vez que foi a forma utilizada para a autuação, assim como foi o ponto central da irresignação do recorrente em sua peça recursal.

Segundo o renomado publicista Alberto Xavier, em sua obra intitulada "Do lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", 2ª Edição, pág. 126, assim define:

"O arbitramento administrativo (seja na forma de avaliação direta ou por adoção de métodos indiciários) é sempre uma prova subsidiária em relação às declarações dos contribuintes, como resulta do artigo 148 do Código Tributário Nacional, que apenas o permite "sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado"

Mediante procedimento regular, previsto na legislação tributária, cabe às autoridades fazendárias verificar a veracidade e correção das declarações prestadas pelo contribuinte, em particular, segundo prevê o art. 148 do CTN. O procedimento de arbitramento deverá estar previsto em lei e o sujeito passivo tem o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

direito de impugnÁ-lo. Na verdade, o sujeito passivo tem o direito de acompanhar todo o procedimento administrativo de arbitramento, assim como tem também o direito, finalmente, de impugnar o valor arbitrado.

Antes de adentrar especificamente no procedimento administrativo aqui adotado, cabe registrar QUE , no aspecto da previsão legal para o arbitramento não resta dúvida, como já anteriormente transcrito, ou seja: parágrafo único do art. 5º da Lei nº 8.023, de 12/04/90: assim, fica superada a exigência legal.

Constam dos autos que por diversas oportunidades, o contribuinte fora intimado a apresentar os documentos que pudessem comprovar os dados constantes da Declaração de Ajuste Anual, e na oportunidade destaco, a mesma somente fora entregue mediante intimação da autoridade lançadora (Intimação SAFIS/DRF/ULA nº 199 – fl. 08). Novamente, às fls. 15/16, consta Termo de Intimação onde foi exigida do contribuinte A comprovação das receitas e despesas da atividade rural, bem como outros documentos necessários. E, ainda, às fls. 40/41, consta o Termo de Intimação nº 002, onde está demonstrado, que em função dos documentos apresentados, fora elaborado o Anexo da Atividade Rural (fls. 42/43). Assim, está suficientemente demonstrado que por falta de apresentação dos documentos comprobatórios, fora procedido ao arbitramento, ou seja : tributando o valor de 64.427,47 UFIR, equivalente a 20% da receita bruta.

Sendo o arbitramento uma providência instrutória, segundo Alberto Xavier, está submetido aos princípios da ampla defesa e do contraditório. O que foi devidamente procedido, tendo o contribuinte durante a fase da ação fiscal oportunidade de apresentar os documentos probantes, bem como, na fase de impugnação, onde o próprio autuado afirma que não dispunha dos comprovantes relativos às despesas da atividade rural, e mais ainda, já nas considerações finais de sua defesa, assim se expressou:

“Assim, submete-se a julgamento, não provas de que não cometeu os atos que lhe forma imputados, não podendo, portanto, refutar totalmente a ação fiscal, mas apenas alegando a precariedade da situação econômica do sujeito passivo...”

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000225/96-05
Acórdão nº. : 106-12.479

Novamente, em sua peça recursal, apenas se insurge sobre o arbitramento efetuado, sem contudo, apresentar elementos probatórios que pudessem contradizer a atuação.

De todo o exposto, conclui-se que: foi assegurada ao contribuinte, ampla e irrestrita avaliação contraditória do ato, a qual efetivamente não ocorreu. Assim, e por ter o presente procedimento de arbitramento a previsão legal correspondente, entendo que o lançamento tributário relativo a essa matéria em discussão deve ser mantido.

Restando, tão somente, a análise do lançamento da multa por atraso na entrega da declaração.

Em relação a essa matéria, a jurisprudência dominante nas diversas Câmaras deste Conselho de Contribuintes é no sentido de que a entrega da declaração, feita depois do início do procedimento fiscal, suprime a espontaneidade do sujeito passivo e enseja lançamento de ofício, com a respectiva aplicação da multa sobre o imposto devido, o que afasta a aplicação simultânea da multa de 1% ao mês ou fração prevista no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82. Portanto, deve ser excluída do montante do crédito tributário exigido a multa por atraso na entrega da declaração do exercício de 1993, fl.93, no valor de 2.369,38 (dois mil, trezentos e sessenta e nove inteiros, trinta e oito centésimos).

Desta forma, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo tão somente o valor da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual lançada de ofício.

Sala das Sessões – DF, em 22 de janeiro de 2002.


LUIZ ANTONIO DE PAULA