



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.009368/2001-93
Recurso nº : 130.161
Matéria : IRPF – EX: 1997 a 2000
Recorrente : JUCELINO LIMA SOARES
Recorrida : DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 09 de novembro de 2006
Acórdão nº : 102-48.061

PROVAS – CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO – Em casos de dúvidas quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, a interpretação deve ser feita maneira mais favorável ao acusado (Inteligência do art. 112, II, do CTN). O fato de o empréstimo ser feito em moeda corrente não é fundamento para, por si só, dizer que ele não ocorreu, em especial quando registrado tempestivamente nas Declarações de Imposto de Renda do mutuante e do mutuário. Por outro lado, tenho que o argumento de que o mutuante não comprovou disponibilidade dos recursos que emprestou não servem de fundamento à autuação de quem tomou os recursos emprestados. Mesmo em se tratando de recursos omitidos, havendo o empréstimo, não cabe desconsiderar o contrato, mas sim, se for o caso, tributar a omissão de rendimentos praticada pelo mutuante.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – DISPONIBILIDADES – A disponibilidade em moeda ao final do período pode constituir origem para a evolução patrimonial do ano-calendário seguinte quando declarada, comprovada e justificada sua permanência em poder do sujeito passivo.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC – INCONSTITUCIONALIDADE – Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

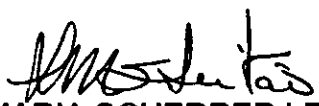
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JUCELINO LIMA SOARES.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para considerar, como origem, no acréscimo patrimonial a descoberto, ano-calendário de 1998, o montante de R\$ 290.000,00. Pelo voto de qualidade, ACOLHER o montante de R\$ 575.000,00, a título de empréstimo tomado, a ser alocado no acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao ano-calendário de 1997. Vencidos os Conselheiros Naury

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

Fragoso Tanaka (Relator), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, José Raimundo Tosta Santos e Antônio José Praga de Souza que não acolhem o empréstimo. Designado o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva para redigir o voto vencedor. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso em relação às seguintes matérias: (1) sobras de recursos, ao final do ano-calendário, apuradas pela fiscalização, para origem no acréscimo patrimonial a descoberto do ano-calendário subsequente. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Silvana Mancini Karam e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que acolhem; (2) ao ganho de capital. Vencidos os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que acolhem. Por unanimidade de votos, no tocante à taxa SELIC – Aplicação da SÚMULA 02 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2007

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

Recurso n.º : 130.161
Recorrente : JUCELINO LIMA SOARES

RELATÓRIO

Processo que tem por objeto a exigência de crédito tributário decorrente de infrações caracterizadas por:

(a) omissões de rendimentos nos meses de outubro de 1.996, outubro de 1.997 e meses de agosto a dezembro do ano-calendário de 1.998, todas apuradas por levantamento de acréscimos patrimoniais a descoberto e nos valores informados no campo "Descrição dos fatos e Enquadramento Legal", fl. 5.

(b) Omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos em valor de R\$ 67.500,00, apurado na venda do lote n.º 7, Av. Pau Brasil, bairro Águas Claras, Taquatinga, DF, em 19 de maio de 1998, pelo preço de R\$ 97.500,00, conforme Escritura Pública de Compra e Venda, fls. 116 e 117, do Anexo II.

(c) Falta de pagamento do IR sobre Ganho de Capital apurado na venda da fração ideal de 214,25 m² da projeção n.º 6 e respectiva casa n.º 26 do Bloco A da Quadra 707, conforme Demonstrativo do Ganho de Capital Ano Calendário de 1998/1999, fl. 16. A venda foi a prazo, com recebimento de duas parcelas no ano-calendário de 1.998, R\$ 71.000,00 em outubro, e R\$ 8.000,00 em novembro, e duas em 1.999: R\$ 16.000,00 em janeiro, e R\$ 5.000,00 em março. Não foi pago o IR incidente sobre o ganho havido nas parcelas recebidas no ano-calendário de 1.999.

O litígio decorre do inconformismo do contribuinte com a decisão de primeira instância, fls. 263 a 276, na qual a exigência tributária formalizada pelo Auto de Infração, de 13 de julho de 2001, fl. 03, com crédito de R\$ 633.726,01, foi considerada, por unanimidade de votos, procedente em parte. Nessa oportunidade, foi acolhida apenas a alteração da data de aquisição de imóvel localizado na SHCG/Norte 707, para 14 de agosto de 1997, de acordo com Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, fls. 181 a 183, quando considerada pela Autoridade Fiscal como em 14 de agosto de 1.998, conforme Escritura Pública de Compra e Venda. Ressalte-

Processo n.º : 10166.009368/2001-93

Acórdão nº : 102-48.061

se que o contribuinte havia declarado essa aquisição como ocorrida no ano-calendário de 1.997, por R\$ 53.240,00. Dessa forma, diminuído o correspondente acréscimo patrimonial em valor compatível, bem assim a renda tributável em R\$ 60.000,00, nesse mês.

O sujeito passivo interpôs recurso a este E. Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual reiterou os argumentos expendidos em primeira instância, a saber, em resumo.

1. Pedido pelo aproveitamento de recursos advindos de saldo positivo apurado no levantamento patrimonial dos anos-calendário de 1.996 e 1997 para os meses de janeiro dos anos-calendário subsequêntes. Afirmado ser irracional considerar importâncias significativas como consumidas no último mês do ano-calendário. A socorrê-lo, o entendimento de Carlos Maximiliano (em *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, Forense, p. 166): *"Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo a que a ordem legal envolva um absurdo, prescreve inconveniências, vá a ter conclusões inconsistentes ou impossíveis."*

2. Quanto ao mútuo com Marcos Coelho Pina, no valor de R\$ 575.000,00, em maio de 1997, não concordou com a interpretação manifestada no julgamento *a quo*, no sentido de que são insatisfatórias as provas dadas pela informação nas declarações de ajuste anual do cedente e cessionário, corroborada por Termo de Confissão de Dívida, com firma reconhecida no Tabelionato de Notas de Campinas e correspondente Nota promissória, fls. 179 e 180, v-l. Afirmado inexistir obrigação do objeto mutuado ser repassado em cheque ou via bancária.

3. Pedido também pela consideração de saldo disponível de R\$ 290.000,00 declarados na DIRPF/98. Alegou o recorrente ser ilegal o pedido de prova da existência dessa quantia, em função da presunção de veracidade dos dados apostos na declaração de rendimentos, do princípio da presunção da inocência e, ainda, (sic) os fundamentos do ônus da prova, em flagrante contrariedade ao princípio da legalidade e moralidade, dispostos no art. 37 da CF. A declaração de Ajuste Anual valeria como Termo de Responsabilidade enquanto caberia ao Fisco fazer prova de que tais recursos não se encontravam disponíveis. Diversos julgados administrativos no mesmo sentido.

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

4. Protesto, ainda, contra o montante do ganho de capital apurado na alienação da fração ideal de 214,15 m² da projeção 6 e respectiva casa n.º 26, do Bloca A, Quadra 707, SHCG-Norte, pela apropriação de custo a menor. Informado que foi pago ágio de R\$ 53.200,00 pela referida aquisição e assumido saldo devedor junto à Caixa Econômica Federal – CEF. Na alienação o imóvel estava quitado, motivo para que o custo para fins de ganho de capital seja a somatória do dito valor ao saldo com desconto informado pela CEF de R\$ 42.927,34, fl. 184, v-l.

5. Pedido pelo afastamento dos juros de mora com suporte na taxa SELIC e incidência com base em índices oficiais. Justificativa centrada na inconstitucionalidade, por não ter sido a SELIC criada por lei, pelo caráter remuneratório que impõe ofensa ao artigo 150, I, da CF/88, pela criação de tributo sem lei de fundo, com ofensa ao artigo 161, § 1.º do CTN, e também, à norma do artigo 192, § 3.º da CF/88. A robustecer a tese, o posicionamento do STJ no Resp 215.881.

Submetido a julgamento nesta E. Câmara, em 30 de janeiro de 2003, decidiu-se pela conversão em diligência para que fossem esclarecidos, comprovados e justificados os quesitos elencados, transcrição do voto do ilustre conselheiro Amaury Maciel:

“Ante o tudo exposto e que dos autos consta e objetivando estabelecer, em definitivo, a VERDADE MATERIAL DOS AUTOS, propiciando, por decorrência, a aplicação da justiça fiscal, VOTO no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, a fim de que o Sr. Delegado da Receita Federal em Brasília determine as diligências devidas a fim de serem esclarecidos, comprovados e justificados, os quesitos a seguir elencados:

1.- junto a empresa UNIAUTO ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA

– esclarecer a forma de pagamento efetuada ao Sr. JUCELINO LIMA SOARES, pela aquisição da aeronave modelo Xingu II, Série 121.161, ano de fabricação 1983, fabricante Embraer, prefixo PT-MCC indicando:– datas dos pagamentos e importâncias pagas (em dinheiro ou cheque; se em cheque informar número do cheque, banco sacado e valor);

– fornecer cópia do Livro Diário onde consta a contabilização da aquisição da aeronave e dos pagamentos;

– esclarecer se foi firmado entre a empresa e o alienante algum contrato de compra e venda da citada aeronave. Caso positivo fornecer à Administração Fiscal cópia do contrato;

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão nº : 102-48.061

- fornecer cópias dos recibos de pagamento;
- todos os documentos deverão estar devidamente assinados e rubricados por um representante legal da empresa.

2.- junto ao Sr. MARCOS COELHO DE PINA:

2.1 – a data em que ocorreu a desapropriação da área rural de 3.965,50 Ha, denominada Fazenda Gaúcha no Município de Araguaia – PA, juntando cópia do ato expropriatório emitido pelo INCRA;

2.2 – o valor total atribuído à desapropriação do imóvel acima, indicando as datas e valores recebidos, informando se as importâncias foram recebidas em dinheiro, em cheque ou crédito em conta corrente, juntando a documentação comprobatória;

2.3 – em que data o contribuinte recebeu a importância de R\$483.528,04, paga pelo INCRA como parte do valor da desapropriação do imóvel retro-mencionado; se o recebimento foi efetuado em dinheiro ou cheque; se em cheque informar número do cheque, banco sacado, banco depositado juntando o respectivo comprovante de depósito;

2.4 – quanto ao mútuo firmado com o Sr. JUCELINO LIMA SOARES, informar:

a.- se a importância objeto do empréstimo foi entregue ao mutuário em espécie (dinheiro) ou em cheque; se em cheque: número do cheque e banco sacado;

b.- se foi acordado entre o contribuinte e o mutuário, Sr. JUCELINO LIMA SOARES, o pagamento de juros ou outros encargos financeiros incidentes sobre o valor do empréstimo; se positivo, quais encargos recaíram sobre o mútuo;

c.- se o recebimento (devolução) do empréstimo concedido ao Sr. JUCELINO LIMA SOARES, foi efetuado em uma única ou várias parcelas. Se em várias parcelas as datas e os valores recebidos;

d.- se a devolução do empréstimo deu-se em espécie (dinheiro) ou cheque (s); se em cheques informar número do cheque e banco sacado, juntando o comprovante do depósito bancário.

3.- junto ao Sr JUCELINO LIMA SOARES

3.1 – quanto ao mútuo firmado com o Sr. MARCOS COELHO DE PINA:

a.- providenciar certidão emitida pelo Tabelionato de Notas de Campinas, onde foi registrado o Termo de Confissão de Dívida do mútuo firmado com o Sr MARCOS COELHO DE PINA, conforme afirmado em sua defesa tendo em vista que o documento acostado aos autos na fase impugnatória contém, somente, o reconhecimento de

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

firmas dos mutuantes. A certidão deverá conter: data do registro, número do livro e página;

b.- se a devolução (pagamento) do empréstimo foi efetuada em uma única ou várias parcelas. Se em várias parcelas as datas e os valores pagos, indicando se o pagamento foi efetuado em espécie (dinheiro) ou em cheques. Se em cheques informar o número do cheque, banco sacado e valor, juntando cópia dos mesmos;

c.- se sobre o mútuo firmado com o Sr. MARCOS COELHO DE PINA, incidiram juros ou outros encargos financeiros. Se, positivo, quais e os valores pagos o mutuante.

3.2 – quanto ao custo de aquisição da "Fração ideal de 214,15m da projeção n.º 6, e respectiva casa n.º 26 do Bloco A da Quadra 707 – SHCG-Norte"

a.- apresentar declaração firmada pela Caixa Econômica Federal informando o valor correspondente ao saldo devedor apurado e pago para fins de quitação e cancelamento da hipoteca sobre o imóvel acima referenciado, conforme consta do documento de fls. 187;

b.- esclarecer e comprovar os pagamentos das prestações pendentes (saldo devedor), efetuados entre a data do Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda e a data da quitação total do saldo devedor. "

Realizada a diligência, foram juntados documentos às fls. 324 a 385, v-I, e segundo a Informação Fiscal prestada pela AFRF Maria das Dores Borges Campos Batista, Jucelino Lima Soares apresentou aqueles juntados às fls. 356 a 362, v-I, Marcos Coelho de Pina, fls. 374 a 376, e a empresa Uniauto Administradora de Consórcios Ltda não foi localizada após duas tentativas de intimação, frustração que motivou a busca de informações junto à Rivadavia Salvador Aguiar que afirmou impossibilitada de atender em face da documentação encontrar-se com o síndico nomeado, em virtude da falência da pessoa jurídica.

Jucelino Lima Soares apresentou Termo de Confissão de Dívida, Escritura Pública de Declaração, de 27 de julho de 2004, fl. 359, ambos relativos ao empréstimo efetuado junto à Marcos Coelho de Pina e Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, referente à aquisição de casa residencial sob nº 26, bloco A, q 707 do SHICG/norte, Brasília, DF.

Marcos Coelho de Pina informou não ter localizado os documentos da desapropriação da área rural, mas constatou nas DAA que esta ocorreu em 1997, e o valor recebido fora de R\$ 483.527,04, como parte do pagamento, enquanto o empréstimo para este sujeito passivo teria sido efetivado e o pagamento ocorrera em

7 

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

duas parcelas, R\$ 200.000,00 em 31/12/1999 e R\$ 375.000,00 em 15/12/2003. Juntou cópia da escritura de declaração lavrada no 7º Tabelionato de Notas, em 27 de julho de 2004, na qual afirmado sobre o empréstimo de R\$ 575.000,00 a este sujeito passivo em 30 de maio de 1997, em moeda corrente, sendo registrado por Termo de Confissão de Dívida.

Conhecendo os dados colhidos na diligência o sujeito passivo interpôs manifestação juntada às fls. 397 a 400, que em síntese contém o seguinte teor:

(1) os documentos colacionados em diligência permitem concluir pela validade das alegações postas em sede de recurso voluntário e a exclusão do crédito tributário.

(2) O mútuo com Marcos Coelho de Pina está comprovado com o registro nas declarações de ajuste anual das partes, contrato firmado com obediência dos requisitos legais, e a diligência permitiu comprovar a quitação, situação que permite acolher o valor como aporte de recursos para a evolução patrimonial a descoberto.

(3) A fração ideal de 214,15 m² da projeção nº 6 e correspondente casa nº 26, do Bloco A, Q 707, SHCG-Norte, embora em nome de Roberto de Medeiros Guimarães, foi alienada pelo ex-cônjuge virago do recorrente, conforme instrumento particular fls. 352/353, e este o motivo que impediu a obtenção de documentos junto à Caixa Econômica Federal. O valor quitado do referido imóvel estaria comprovado à fl. 350, reportando-se à tela fornecida pela Caixa Econômica Federal. Assim, inexistiria ganho de capital na referida alienação.

Finalizada a manifestação com pedido pelo provimento ao recurso.

Submetido a nova análise nesta E. Câmara, decidido pela conversão em diligência, pela Resolução nº 102-02.213, fl. 403, na qual solicitado à unidade de origem:

(a) oficial o INCRA para confirmação do efetivo pagamento de desapropriação em valor de R\$ 483.528,04 no ano-calendário de 1.997 a Marcos Coelho Pina.

Processo n.º : 10166.009368/2001-93

Acórdão n.º : 102-48.061

(b) Informação sobre a data de apresentação da declaração de ajuste anual desse contribuinte, relativa ao exercício de 1.998, bem assim, quanto à existência das informações contidas na declaração de bens, itens 3 e 13, fl. 176, caso existente em arquivo.

(b.1) Não havendo DAA do contribuinte citado no parágrafo anterior – original – ex. 1998, em arquivo, verificar se este declarou o efetivo recebimento do crédito de R\$ 575.000,00, nos anos-calendário seguintes, na forma indicada pelo cessionário: R\$ 200.000,00, em 31/12/99 e R\$ 375.000,00 em 15/12/2003.

Efetivadas as ações, conforme documentos juntados às fls. 413 a 429, v-II, verifica-se atendimento prestado pelo INCRA, fl. 413, pelo ofício INCRA/p/nº 225/05, de 7 de junho de 2005, fl. 414, acompanhado pelos documentos: Decreto presidencial de 23/9/96, relativo à declaração de interesse social para fins de reforma agrária em relação ao imóvel rural denominado fazenda Gaucha, com 3.965,5093 ha, localizado no município de Conceição do Araguaia, PA, fl. 417, despacho portador de autorização do diretor do INCRA, Luiz Fernando de Mattos para lançamento de 6.405,73 TDA's nominativos a Marcos Coelho de Pina, de 22 de novembro de 1996, solicitação de lançamento de TDA e demonstrativo de lançamento de TDA, de 5 de dezembro de 1996, fl. 423.

A cópia da DAA do exercício de 1998 não foi juntada em decorrência da extinção do prazo para permanência em arquivo, mas anexada tela on-line contendo dados de processamento, na qual possível verificar que o recebimento dos TDA 's foi declarado como rendimento isento, em torno de R\$ 335.636,92, e que esse valor acresceu o patrimônio de Marcos C Pina, fl. 425 e 426, v-II.

Por meio da Resolução nº 102-02.210, de 10 de novembro de 2005, fl. 436, v-II, decidiu o v. colegiado desta E. Câmara, que deveria o julgamento ser convertido em nova diligência para fornecimento ao sujeito passivo de cópia da documentação juntada ao processo por força da Resolução nº 102-02.213, e concessão de prazo de 30 (trinta) dias para manifestação. Cumprida essa determinação, retornou o processo a esta E. Câmara, contendo a manifestação do sujeito passivo juntada às fls. 451 a 457, v-II, e documentos fls. 458 a 469, v-II.

9 

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

A referida manifestação conteve argumentos no sentido de que:

1. O empréstimo de R\$ 575.000,00 junto a Marcos Coelho Pina estaria comprovado, como segue:

- (a) a pessoa de Marcos Coelho Pina teve desapropriada área de terras rurais denominada Fazenda Gaúcha no ano de 1996, em valor de R\$ 374.351,14 pela terra nua e R\$ 326.774,50 pelas benfeitorias, fl. 452, v-II;
- (b) O primeiro valor teria sido transformado em TDA enquanto o segundo, recebido em dinheiro, ambos em dezembro de 1996.
- (c) A pessoa nominada no item "a" optou em vender os Títulos da Dívida Agrária – TDA com deságio e por esse motivo teria declarado como rendimentos da desapropriação apenas R\$ 483.258,04, operação da qual não possui documentos;
- (d) Marcos C Pina possuía rendimentos e ganhos decorrentes da venda de outros bens, valores não computados pelo fisco para fins de encontrar as disponibilidades que dariam suporte ao empréstimo de R\$ 575.000,00 a este contribuinte;
- (e) O pagamento dessa quantia também poderia ser confirmado com os dados das declarações dessa pessoa – docs. 2 e 3.

2. Pedido pela transferência do saldo de recursos do ano anterior, apurado no demonstrativo elaborado pela fiscalização, em montante de R\$ 89.589,58, para o ano de 1996.

3. No acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao ano-calendário de 1998 não fora considerado o saldo positivo havido no levantamento relativo ao ano anterior, em montante de R\$ 440.000,00, com presunção de que essa quantia havia sido consumida. Esses recursos teriam origem na venda de bem à Uniauto, por R\$ 353.500,00, no mês de dezembro, transação que estaria conferida e confirmada pelo fisco. Não foram considerados os recursos declarados como "Dinheiro em caixa", em valor de R\$ 290.000,00.



Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

4. O custo de aquisição de imóvel "Fração ideal de 214,15 m², e respectiva casa nº 26, Bloco A, Q-707, SHCG Norte, estaria confirmado, em valor de R\$ 53.200,00.

5. Reiterado o pedido pela inaplicabilidade dos juros de mora com base na taxa SELIC.

As condições de admissibilidade já foram verificadas na ocasião da análise anterior.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

De acordo com a documentação vinda ao processo em função das diligências realizadas, possível decidir a lide.

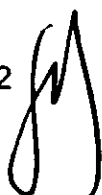
Para fins de facilitar a compreensão e a identificação dos argumentos postos pela defesa é promovida a separação destes por objeto, o qual integra o título de cada um deles.

1. Aproveitamento de saldos positivos ao final do período.

O levantamento da renda auferida por meio de acréscimos patrimoniais constitui uso da figura jurídica denominada *presunção legal* a qual pode ser traduzida como a previsão contida em lei para obtenção da ocorrência de um evento econômico, do qual resulta renda tributável, com suporte na existência de outro com ele correlacionado.

Nesta situação, caracteriza-se a *presunção* pelo conjunto de valores relativos à aquisição de bens, aplicações de moeda em investimentos e pagamentos de custos diversos inerentes à sobrevivência da pessoa física, em montante mensal superior ao patrimônio com que iniciado cada período, e não sendo este aumento justificado por renda declarada ou recursos não tributáveis, por conclusão lógica, haverá uma parcela de renda tributável omitida na Declaração de Ajuste Anual – DAA, uma vez que inexistente aquisição de patrimônio sem que haja contrapartida em recursos ou doações.

Observe-se, porém, que o uso da *presunção legal*, com fundo na presença de acréscimos patrimoniais a descoberto, para levantar a renda omitida não significa que a totalidade da renda auferida pelo sujeito passivo no período considerado está sendo alcançada. Essa conclusão, óbvia, decorre das dificuldades operacionais do fisco para a obtenção de todos os dados financeiros e econômicos nos



Processo n.º : 10166.009368/2001-93

Acórdão n.º : 102-48.061

considerado está sendo alcançada. Essa conclusão, óbvia, decorre das dificuldades operacionais do fisco para a obtenção de todos os dados financeiros e econômicos nos quais o sujeito passivo teve participação ativa e direta e que lhe proporcionaram a percepção de valores ou aplicação de recursos. Somente a título exemplificativo pode-se citar alguns dos eventos que não são trazidos para compor os fatos-base e que poderiam constituir renda omitida se o levantamento se estendesse por um tempo maior e colocasse em risco as atividades do fiscalizado pelo excesso de demandas: os gastos com alimentação, com vestuário, móveis, arrumação de casas, empregadas domésticas, diaristas, combustíveis, pequenos consertos, pagamentos de tributos diversos, pagamentos de despesas bancárias diversas, festas, reuniões de amigos, a própria movimentação bancária que em muitas situações não compõe o levantamento, mas pode conter valores significativos ao longo do período e nenhum ao final dele, externados pelos saldos mensais em conta-corrente e aplicações em investimentos, entre tantos outros que deixo de enumerar para não tornar cansativa a exposição.

Observe-se, ainda, que as sobras de recursos não ocorrem apenas ao final do período verificado, mas, na maioria das situações, acumulam-se ao longo do período para constituir saldo positivo ao final.

A Essa dificuldade permite concluir que as sobras de recursos encontradas em levantamentos patrimoniais de autoria do fisco não significam que tais valores permaneceram em poder da pessoa fiscalizada. Destarte, a disponibilidade ao final do período somente pode ser aceita quando devidamente declarada e justificada por negócios realizados próximos à data-limite do fato gerador do tributo, de maneira tal que não fosse possível aplicação financeira do recurso.

2. Mútuo com Marcos Coelho Pina, no valor de R\$ 575.000,00.

Outro argumento trazido pela defesa diz respeito ao teórico mútuo com Marcos Coelho Pina, em 30 maio de 1997, em valor de R\$ 575.000,00. Essa transação teria como provas o Termo de Confissão de Dívida, com firma reconhecida no Tabelionato de Notas de Campinas em 30 de maio de 1997, a correspondente nota promissória, as informações sobre o fato nas declarações de ajuste anual do cedente e



Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

e, ainda, (sic) os fundamentos do ônus da prova, em flagrante contrariedade ao princípio da legalidade e moralidade, dispostos no art. 37 da CF.

Tomando subsidiariamente as regras válidas no ordenamento jurídico civil para fins de análise dos fatos em termos tributários, verifica-se que a prova da existência e entrega da quantia correspondente ao mútuo constitui requisito fundamental para a validade da transação.

Segundo Silvio Rodrigues¹, o empréstimo *"é o contrato pelo qual uma das partes entrega uma coisa à outra, para ser devolvida em espécie ou gênero"*. Já para o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva², empréstimo constitui termo *"indicado para exprimir toda espécie de cedência de uma coisa ou bem, para que outrem a use ou dela se utilize, com a obrigação de restituí-la, na forma indicada, quando a pedir o seu dono ou quando terminado o prazo da concessão"*.

Decorrência desses conceitos são os requisitos de abrangência do empréstimo a bens fungíveis e não fungíveis, da devolução do bem cedido, e do prazo para o retorno. Assim, o empréstimo pode ocorrer sob duas formas de negócio: o comodato e o mútuo. O comodato refere-se à cessão de coisa com característica não fungível, gratuita, por determinado tempo e com a obrigação de devolução da mesma coisa. O mútuo é o negócio destinado à cessão de coisas fungíveis³, podendo ser gratuita ou não, com prazo para devolução da mesma coisa ou outra de mesma espécie. Esta última era regulada na época dos fatos pelos artigos 1.256 a 1.264, do Código Civil, inseridos na Seção II, que trata do Mútuo, no Capítulo V, que dispõe sobre o Empréstimo. No artigo 1.256, estabelecido que o mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis e determina a obrigação de restituí-las ao mutuário em coisas do mesmo gênero, qualidade ou quantidade⁴. Já no artigo 1.264 disposto sobre o prazo

¹ RODRIGUES, S.; Direito Civil, São Paulo, Saraiva, 1989, pág. 9.

² SILVA, P.; FILHO, N.S.; ALVES, G.M. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas

³ Fungíveis – que se consome pelo uso. FERREIRA, A. B. H. ob. citada.

⁴ Código Civil - Lei n.º 3071 de 1º/01/16 - Art. 1.256. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisas do mesmo gênero, qualidade ou quantidade.

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão nº : 102-48.061

do mútuo quando não convencionado entre as partes, e especificado que será de 30 (trinta) dias se o negócio referir-se a dinheiro⁵.

Ainda, segundo Silvio Rodrigues⁶, o mútuo reveste-se das características de contrato *real, unilateral* e em princípio *gratuito e não solene*.

Real porque somente se aperfeiçoa com a entrega da coisa emprestada, não bastando o acordo entre as partes contratantes, e *unilateral*, dada a imposição de obrigações, apenas, ao mutuário. *Gratuito*, em períodos já distantes, porque surgiu para oportunidades em que a coisa entregue visava socorrer um amigo, no entanto, hoje, mais comum é a cessão a título oneroso. *Não-solene* porque a lei não determina forma obrigatória para a cessão, no entanto, para atender os requisitos da prova, deve o negócio revestir-se da documentação adequada a tais fins.

Utilizando ainda o Código Civil vigente à época dos fatos verifica-se que a prova da concretização de tais atos depende, por se tratar de ajuste unilateral, oneroso, entre as partes, de contrato escrito com validade perante terceiros, na forma prevista no artigo 145 desse ato legal⁷, e da comprovação da efetiva entrega da quantia mutuada.

Colocados esses esclarecimentos a respeito das características que devem revestir o mútuo, para fins de acolhida como recurso de terceiros junto ao fiscalizado, passa-se à análise dos dados que instruem o processo.

Conveniente, de início, esclarecer que o Termo de Confissão de Dívida, localizado à fl. 179, v-I, tem fundamento na declaração deste sujeito passivo, frente a duas testemunhas, com firma reconhecida de ambos os signatários, de que

⁵ Código Civil - 1916 - Art. 1.264. Não se tendo convencionado expressamente, o prazo do mútuo será:
(.....)

II - de 30 (trinta) dias, pelo menos, até prova em contrário, se for de dinheiro;

III - do espaço de tempo que declarar o mutuante, se for de qualquer outra coisa fungível.

⁶ RODRIGUES, S.; ob. cit., pág. 271

⁷ Código Civil - 1916 - Art. 135. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por 2 (duas) testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067), antes de transcrito no Registro Público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

devia a importância de R\$ 575.000,00 a Marcos Coelho de Pina, recebida em moeda na mesma data, dívida representada por uma nota promissória. Este último documento tem cópia juntada à fl. 180, v-l, do qual se pode extrair que tem possui valor igual ao do referido Termo e vencimento para 30 de maio de 1998.

Regra geral, a cessão de moeda, quando em valores significativos como nesta situação, é feita por meio de contratos, nos quais determinadas as condições para devolução, a remuneração, as penalidades para situações de falta de cumprimento das condições, a fixação das garantias para eventual inadimplemento, bem assim, a intervenção de terceiros comumente denominados "avalistas".

Nesta situação, não se verificam tais condições.

Em termos de processo administrativo fiscal, eventual acolhida de situações dessa espécie constituiria concessão de meio para legalização da renda obtida em atividades ilícitas. Bastaria que a pessoa detentora de dinheiro proveniente dessas atividades, ao elaborar sua declaração de rendas detectasse a falta de recursos legais para suporte à aquisição dos bens no ano-calendário e tendo conhecimento que outra dispunha de sobra de recursos já tributados ou não inseridos no campo de incidência do tributo, poderia ajustar a vinda fictícia desses recursos para cobertura da evolução patrimonial a descoberto.

Válido observar que os documentos apresentados ao fisco pela defesa não externam fixação do aspecto temporal dos fatos perante terceiros.

Os dados constantes da declaração de rendimentos constituem início de prova, não se prestam como prova da fixação do aspecto temporal do fato ocorrido, e nem para permitir conclusão pela efetiva entrega da quantia ajustada. Servem, sim, como indício complementar no conjunto probatório considerado.

A existência dos cartórios⁸ tem fundamento justamente na necessidade de consubstanciar perante terceiros a materialidade das transações e, principalmente,

⁸ Tabelião - Notário público, que reconhece assinaturas e faz ou registra escrituras e outros documentos. HOLLANDA FERREIRA, Aurélio Buarque de. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão nº : 102-48.061

o *tempo* em que ocorridas, pelo registro em livros próprios, dos quais a sequência cronológica somente pode ser alterada com fraude.

Nessa linha de raciocínio, a transação externada por um Termo em que apenas houve reconhecimento de firmas das partes na data de 31 de maio de 1997, não se encontra comprovada, porque amparada em documento que constitui apenas um indício de que esta efetivamente se concretizou. O reconhecimento de firmas significa que esse documento pode ter sido apresentado ao tabelião nessa data, mas não constitui prova de que efetivada a entrega do numerário nesse momento, justamente porque não houve *registro* do fato nos livros do cartório, atitude que serviria para fixá-lo no tempo porque, nestes, a ordem cronológica deve ser observada.

Outro detalhe a colaborar em contrário à tese da defesa, é o pagamento de tal quantia em moeda corrente, sem passar pelo meio bancário. Essa maneira de saldar negócios não é vedada pela legislação brasileira, no entanto, sendo conhecido que essa quantia teve origem na desapropriação efetivada pelo INCRA, não seria difícil buscar cópia do crédito em conta bancária ou de eventual repasse, ou ainda, de negociação efetivada com os TDA's.

Quanto ao recebimento do preço da desapropriação, este v. colegiado decidiu pedir pela complementação da documentação constante dos autos, no sentido de que fosse oficiado o INCRA, para que se informasse a respeito da data em que efetivada a entrega desse valor à Marcos Coelho de Pina.

Conforme documentação acostada às fls. 413 a 424, v-II, verifica-se que o referido imóvel foi considerado como de "interesse social para fins de reforma agrária" pelo Decreto sem número, de 23 de setembro de 1996, fl. 417, e com fundamento nesse ato legal, autorizada, em 22 de novembro de 1996, a emissão de 6.405,73 TDA's com prazo de vencimento de 10 (dez) anos, nominativos a Marcos Coelho de Pina, que totalizaram R\$ 377.361,55, fl. 418 a 424 e pedido a adoção de medidas para liberação de R\$ 326.774,35, para quitação das benfeitorias existentes no imóvel.

Considerada a origem dos recursos do empréstimo como situada no valor recebido em função da desapropriação, não haveria disponibilidade suficiente para R\$ 575.000,00, salvo se fossem entregues os TDA's nominativos a Marcos C de



Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

Pina, para futura negociação. Mas, nesta hipótese, precisaria estar provada a negociação desses títulos para que se permitisse analisar o correspondente quantitativo de moeda. Observe-se, ainda, que, apesar de afirmado pela defesa em contrário, a declaração de ajuste anual do cedente relativa ao exercício de 1998, fls. 176, v-I, e 425 e 426, v-II, não continha suporte financeiro suficiente para o referido empréstimo, conforme bem demonstrado pela autoridade fiscal à fl. 428, v-II.

Em resumo, as justificativas a confirmar a asserção:

- (a) o Termo de Compromisso acompanhado da nota promissória;
- (b) a declaração do fato pelas partes;
- (c) percepção de indenização em moeda, valor pouco superior à metade do mútuo; e
- (d) a declaração do cedente de que recebeu a devolução do dinheiro.

Em contrário:

1. a falta de contrato formal e válido perante terceiros, relativo à transação;
2. a cessão de moeda sem qualquer remuneração e garantias da restituição;
3. a falta de recursos disponíveis na declaração do cedente;
4. a falta de indicação de movimentação dessa quantia por meio de instituição financeira autorizada, dado o risco de roubo e necessária remuneração para fins de prevenir a perda do poder aquisitivo da moeda;
5. a fonte indicada como originária dos recursos pelo cedente – o INCRA – não confirmou o pagamento de quantia equivalente ao empréstimo, em moeda, em contraposição à informação prestada por Marcos C de Pina, em 13 de setembro de 2004, fls. 374, v-I, e
6. a forma distinta daquela utilizada pelo mercado em contrário à prática utilizada pelos comerciantes, profissão de ambas as pessoas



Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão nº : 102-48.061

que constituem partes na referida transação⁹: cessão de moeda sem contrato, sem garantias, remuneração e penalidade.

Segundo Suzy Gomes Hoffmann¹⁰, "*prova é a demonstração – com o objetivo de convencer alguém – por meios determinados pelo sistema, de que ocorreu ou deixou de ocorrer um certo fato*".

Tratando da prova jurídica, a autora utiliza conceito posto por Tércio Sampaio Ferraz Junior¹¹ (em Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão, dominação. 3ª Ed. São Paulo, Atlas, 1990, pág. 291), transcrito a seguir.

"A prova jurídica traz consigo, inevitavelmente, o seu caráter ético. No sentido etimológico do termo – *probatio* advém de *probus* que deu, em português, prova e *probo* – provar significa não apenas uma constatação demonstrada de um fato ocorrido – sentido objetivo – mas também aprovar ou fazer aprovar – sentido subjetivo. Fazer aprovar significa a produção de uma espécie de simpatia, capaz de sugerir confiança, bem como a possibilidade de garantir, por critérios de relevância, o entendimento dos fatos num sentido favorável (o que envolve questões de justiça, equidade, bem comum etc.)

Como bem esclarece Tércio Sampaio Ferraz Junior, a prova requer documentos jurídicos que permitam à terceiros identificar o fato a que se referem e, também, a certeza, subjetiva, o convencimento, de que este efetivamente ocorreu.

Considerados esses documentos e justificativas e observando que a lide administrativa deve ser decidida de acordo com os elementos componentes do correspondente processo, permitido concluir pela *certeza* de que a transação objeto do Termo de Confissão de Dívida não ocorreu, nem nos moldes em que indicada, nem tampouco significou a entrega de moeda em quantidade equivalente, motivo para que seja vedado acolher essa importância como recurso não tributável na construção da evolução patrimonial do referido ano-calendário.

⁹ Conforme DAA, fl. 125, v-I e 177, v-I.

¹⁰ HOFFMANN, Suzy Gomes. Teoria da prova no Direito Tributário, Campinas, Coppola Editora, 1999, págs. 67 e 68.

¹¹ HOFFMANN, Suzy Gomes. Ob. Citada, pág. 68.



Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão nº : 102-48.061

3. Custo de imóvel para fins de cálculo do ganho de capital.

Segundo a defesa, o custo da fração ideal de 214,15 m² da projeção 6 e respectiva casa n.º 26, do Bloco A, Quadra 707, SHCG-Norte, teria sido apropriado pela autoridade fiscal em quantia inferior à praticada. Informado que a aquisição desse imóvel ocorreria mediante pagamento de ágio de R\$ 53.200,00, e assunção de saldo devedor de R\$ 42.000,00 junto à Caixa Econômica Federal – CEF; na alienação, o saldo devedor teria sido quitado, mas em nome da pessoa detentora do financiamento original – Roberto de Medeiros Guimarães Filho - situação que impedira o sujeito passivo de buscar os documentos comprobatórios do custo adicional.

Cabe esclarecer que o sujeito passivo juntou ao processo Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, Cessão de Direitos, Vantagens, Obrigações e Responsabilidades com sub-rogação de ônus hipotecário, fl. 181, v-I, no qual estabelecido que a aquisição do referido imóvel ocorreu em 14 de agosto de 1997, por R\$ 53.240,00, da cedente Edna Maria Lima Guimarães, separada, mediante processo 16.310/92, do Juízo de Direito da Terceira Vara da Família da Circunscrição de Brasília, DF. Na cláusula terceira desse documento, estabelecido que o cessionário ficaria responsável pelo saldo devedor junto à Caixa Econômica Federal-filial Brasília. Na cláusula quarta, consta que o imóvel foi entregue desembaraçado de todos os ônus judiciais e extrajudiciais, com exceção da hipoteca junto à Caixa Econômica Federal, na qual o cessionário é sub-rogado.

Também juntado ao processo extrato emitido pela Caixa Econômica Federal em 12 de agosto de 1998, no qual o saldo devedor do referido financiamento, com desconto de 40%, era de R\$ 42.927,34, fl. 184, v-I. E, ainda, o Instrumento Particular de Autorização de Cancelamento de Hipoteca e Outras Avenças emitido pela Caixa Econômica Federal em 15 de setembro de 1998, em nome de Roberto de Medeiros Guimarães Filho no qual consta afirmativa de que o saldo devedor do referido financiamento foi recebido com o desconto obtido em liminar nos autos da Ação Civil Pública 93.1772-1, em trâmite na 3ª Vara Federal da Seção Judiciária de Mato Grosso, e autorizado o cancelamento da hipoteca, fl. 187, v-I.

Na escritura de compra e venda à fl. 185, v-I, consta que o sujeito passivo adquiriu o referido imóvel de Edna Maria Lima Guimarães, ao preço de R\$



Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

60.000,00, conforme escritura de compra e venda de 6 de março de 1998, lavrada às fls. 184, do livro 080, do 1º Ofício de Notas da cidade de Padre Bernardo-GO, devidamente registrada sob nº R-13, na matrícula nº 19.059, do 2º Ofício de Registro de Imóveis do Distrito Federal. Esse documento de aquisição tem cópia juntada à fl. 69 do Anexo II, e nele consta que o adquirente, este sujeito passivo, assume o saldo devedor que grava o referido imóvel, junto à Caixa Econômica Federal.

Essa aquisição constou da declaração de bens que integrou a Declaração de Ajuste Anual – DAA do sujeito passivo relativa ao exercício de 1998, ano-calendário de 1997, de acordo com o valor do dito contrato, fl. 127, v-l.

Na DAA do exercício seguinte, constou a baixa do imóvel pela venda a Walter Felix da Cruz Filho, por R\$ 100.000,00, em 2 de outubro de 1998, fl. 140, v-l, inclusive acompanhou-a o demonstrativo de apuração do ganho de capital, no qual resultou o ganho de R\$ 36.940,40, com IR de R\$ 5.541,06, este não totalmente recolhido, fl. 143, v-l, uma vez que a venda foi efetivada a prazo, sendo recebido em outubro, R\$ 71.000,00, enquanto restaram 4 parcelas com vencimento nos meses subseqüentes, 3 (três) de R\$ 8.000,00 e a última de R\$ 5.000,00. O imposto sobre esse ganho de capital fora recolhido quanto às parcelas recebidas no ano-calendário da venda, no entanto, o mesmo não se deu quanto às demais, conforme cópias dos DARF's, fls. 110, v-l e 143, v-l.

Tais dados permitem decidir.

A efetiva aquisição desse imóvel ocorreu em 1997, conforme consta do Instrumento Particular que serviu para dar aspectos jurídicos formais à negociação enquanto o valor pago à proprietária foi de R\$ 53.240,00. Assim também decidiu o colegiado julgador *a quo*.

Não se impõe dúvida ao preço de venda praticado, uma vez que a transação foi documentada por escritura pública de compra e venda, na qual o preço fixado foi pago uma parte à vista e o restante em parcelas mensais, sob pacto comissório. Além desse aspecto, a avaliação para fins de cálculo do imposto de transmissão de bens imóveis foi de R\$ 111.375,00, fl. 186, próximo ao de negociação.



Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão nº : 102-48.061

Resta então decidir quanto ao valor complementar ao preço que poderia ter sido pago pelo sujeito passivo.

A inclusão de custo adicional de R\$ 42.927,34, ao preço inicial pago tem por suporte os dados da tela emitida pela Caixa Econômica Federal, em nome de Roberto de Medeiros G Filho, fl. 184, e o Instrumento Particular de Autorização de Cancelamento de Hipoteca e Outras Avenças, fl. 187, neste último não são informados valores.

Deve ser salientado que quando o sujeito passivo adquiriu o imóvel havia saldo financiado a pagar, pois o contrato particular contém essa informação, bem assim a escritura de compra e venda que formalizou a transação, conforme informado no início da abordagem. No entanto, consta do Instrumento Particular de Autorização de Cancelamento de Hipoteca e Outras Avenças, fl. 187, fornecido pela gerência da Caixa Econômica Federal que havia uma ação judicial em andamento envolvendo o referido financiamento imobiliário e que o pagamento do saldo ocorreu com o aproveitamento de descontos nesta obtidos.

Essa Ação Civil Pública 93.1772-1, em trâmite na 3ª Vara Federal da Seção Judiciária de Mato Grosso desde 1993, pode conter decisão da qual resultou benefício ao cedente do imóvel para este sujeito passivo, com conseqüente saldo devedor em valor bastante inferior ao calculado pela CEF.

Esses detalhes não se encontram comprovados no processo e constituía obrigação do sujeito passivo coletar a prova que permitiria alterar a situação declarada de maneira a lhe ser mais favorável.

Outro detalhe a colaborar com essa linha de raciocínio é o fato de o sujeito passivo ter calculado o imposto sobre o ganho de capital apurado entre o confronto do preço de venda e o custo inicial de R\$ 53.240,00, e também recolhido o IR sobre a primeira parcela e aquela recebida a título de entrada, conforme cópia dos DARF's à fl. 110, v-l.

Conclui-se, pois, que não há suporte para divergir da posição expendida pela autoridade fiscal e o colegiado *a quo* quanto aos dados dessa transação, uma vez que os documentos trazidos pelo sujeito passivo não permitem



Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

concluir que houve custo adicional e que este foi pago e situou-se em R\$ 42.927,34, fl. 184, v-I.

A exigência deve ser mantida quanto a esse valor: ou seja, sobre o IR que deveria ter sido pago sobre as duas parcelas de R\$ 8.000,00, recebidas em janeiro de 1999, e uma de R\$ 5.000,00, em fevereiro desse ano, uma vez que o tributo sobre as anteriores foi quitado.

4 – Recursos disponíveis na DAA do Exercício de 1998.

Outro pedido da defesa tem foco na consideração de disponibilidade em espécie em valor de R\$ 290.000,00, item 60 da Declaração de Bens componente da DAA exercício de 1999, existente ao final do ano-calendário de 1997 e consumida no ano-calendário de 1998, porque reduzida integralmente, fl. 141, v-I.

Conforme já esclarecido no início, as declarações de rendimentos e seus componentes não constituem elementos de prova dos fatos a que se referem, necessário presença de documentos complementares, hábeis e idôneos, portadores de eficácia jurídica e que permitam confirmar aspectos identificadores do fato de referência, quanto à materialidade, espaço e tempo. Como exemplo dessa afirmativa, inaceitável a declaração de propriedade de um bem imóvel, caso não provada a aquisição. Pelo absurdo, poder-se-ia *declarar* a propriedade do edifício-sede do Ministério da Fazenda em Curitiba em contrário à situação estampada nos documentos públicos. Mesmo raciocínio, aplica-se às dívidas, rendimentos, etc.

Outro detalhe é que, como bem constatado pelo nobre Conselheiro Amaury Maciel, os principais documentos que dão suporte ao requerido recurso, fls. 86 e 87, do Anexo I, referem-se a uma venda de aeronave¹², Xingu II, PT-MCC, ano 1983, para a empresa Uniauto, considerada pela autoridade fiscal como R\$ 353.500,00, fl. 92, v-I, no entanto, comprovada como transação efetivada pelo preço de venda em R\$ 183.650,00, fls. 87, A-I, e 128 (declaração de bens), enquanto o outro documento indicado pela defesa refere-se a uma transação que não traduz ingresso de recurso,

¹² Consta do Relatório Explicativo do Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial, fl. 92, v-I, o seguinte texto a respeito dos recursos pela alienação de bens móveis: "(a) alienação efetuada no mês de dezembro de 1997 correspondente a uma aeronave MODELO XINGU II, SÉRIE 121161, ano de

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão nº : 102-48.061

mas de aplicação em 22 de fevereiro de 1.995, ano-calendário distinto daquele em análise, externada por pagamento em valor de R\$ 170.000,00, à Lojas Americanas SA pela aquisição de aeronave.

Saliente-se, também, que a declaração de bens, fl. 128, contém informação contrária aos dados constantes do Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital, fl. 130, porque o preço de venda informado coincide com aquele do recibo de fl. 87 do anexo I, R\$ 183.650,00.

No entanto, a referida declaração de ajuste anual contee Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital, fl. 130, no qual o preço de venda foi de R\$ 353.500,00.

Como o resultado da diligência foi infrutífero pois a empresa adquirente dessa aeronave faliu e a documentação encontra-se com o síndico Dr. Cristiano Ribas, fl. 383, caberia verificação dos documentos complementares junto a essa pessoa. No entanto, verifica-se que o posicionamento da Autoridade Fiscal foi de considerar o IR de R\$ 21.797,70, como pago em abril de 1998, conforme consta do Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial, fl. 90, incidente sobre o ganho de capital de R\$ 145.318,00, resultante dessa transação, o que significa ter sido constatado o efetivo pagamento do tributo e considerada correta a transação.

Destarte, permito-me, agora, divergir do posicionamento do nobre Conselheiro Relator Amaury Maciel¹³ a respeito da necessidade da comprovação do preço praticado no dito negócio, pois considerado efetivado pela Autoridade Fiscal e confirmado em primeira instância, fato que torna *definitivo* o posicionamento da Administração Tributária.

Parece que houve um posicionamento equivocado a respeito dessa importância, porque mesmo considerada concretizada a referida venda em dezembro de 1997, situação que permitiria suporte à disponibilidade de R\$ 290.000,00, a autoridade fiscal não a considerou como aplicação de recursos no período na

fabricação 1983, fabricante EMBRAER, prefixo PT-MCC, no valor de R\$ 353.500,00, conforme declarado pelo contribuinte no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital/1998".

¹³ Divergir, porque participei da análise anterior e, na oportunidade, concordei com o posicionamento do Relator da época, uma vez que não atentei para tais detalhes desta transação.

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

construção da evolução patrimonial, fls. 21 e 22, v-I. Ressalte-se que o fiscalizado foi intimado para comprovar a existência desse numerário e afirmou que era composto por cheques de terceiros e moeda corrente no País, fls. 116 e 177, v-I.

Sob outra perspectiva, esta situação é típica daquela explicitada no início, relativa à prova.

A presença do numerário em poder do sujeito passivo não é comprovada, isoladamente, pela somatória dos rendimentos em confronto com o total dos gastos, porque conhecido de todos que há um enorme quantitativo destes que não compõem a DAA, no entanto, outros eventos podem integrar esse dado e dar-lhe contorno de valor probatório, como esta situação de venda de uma aeronave, no mês de dezembro, próximo à data de conclusão do fato gerador do tributo, que poderia ter permanecido sem circular por instituição financeira.

Assim, por coerência de procedimentos, porque se encontra justificada pela realização de transação econômica próxima ao final do ano-calendário, acolhida pela Administração Tributária; por ter sido *declarada* como disponibilidade ao final do exercício e este argumento constituir um dos requisitos utilizados pelo colegiado julgador *a quo* para servir de lastro às aplicações do ano-calendário subsequente; e, por fim, porque conjuntamente a tais detalhes indiciários, o levantamento patrimonial acusou saldo disponível em quantitativo bastante superior ao valor declarado, deve a importância de R\$ 290.000,00 ser considerada como recurso disponível ao exercício seguinte.

5 – Juros de mora – Inconstitucionalidade da Taxa SELIC.

O pedido pelo afastamento dos juros de mora com suporte na taxa SELIC e a incidência com base em índices oficiais, teve por fundamento a inconstitucionalidade da lei, na qual determinada a utilização desse índice.

Essa análise tem por objeto a subsunção da norma relativa à imposição de juros com suporte na referida taxa aos requisitos contidos na Constituição Federal de 1988, regulados pelo artigo 161, § 1º, do CTN. De acordo com o disposto no artigo 37 da Constituição Federal de 1988, bem assim, no artigo 5.º, II do mesmo diploma legal, as ações da Autoridade Fiscal e dos componentes dos órgãos



Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

Julgadores administrativos restringem-se às normas vinculadas à lei posta. A análise de eventual extrapolação de lei quanto aos limites constitucionais compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Trago, então a este voto, o princípio da separação de poderes contido no artigo 2.º da CF/88, que impõe a independência harmônica entre os poderes da União. E, seguindo essa linha de direcionamento, sendo a análise e decisão a respeito da constitucionalidade de leis atribuída restrita ao Judiciário, na forma do artigo 102, da CF/88, não cabe a qualquer outro manifestar-se sobre esse o assunto. Decorre, então, a impossibilidade de qualquer decisão sobre a legalidade da imposição fiscal relativa aos juros de mora com lastro na taxa SELIC.

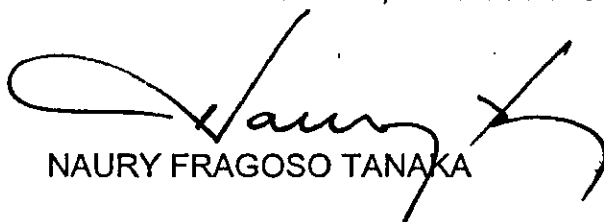
Nesse sentido, a Súmula nº 2, do Primeiro Conselho de Contribuintes:

“Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo relativa ao exercício de 1999, em R\$ 290.000,00.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 9 de novembro de 2006.


NAURY FRAGOSO TANAKA

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Redator designado

Inicialmente, registra-se que este voto vencedor contempla somente o item correspondente aos fatos relacionados ao mútuo com Marcos Coelho Pina, no valor de R\$ 575.000,00, em maio de 1997, em que o recorrente não concordou com a interpretação manifestada no julgamento *a quo*, no sentido de que são insatisfatórias as provas dadas pela informação nas declarações de ajuste anual do cedente e cessionário, corroborada por Termo de Confissão de Dívida, com firma reconhecida em Tabelionato e correspondente Nota Promissória, fls. 179 e 180, V-I.

Neste ponto, o ilustre conselheiro relator votou vencido por entender que o termo de confissão de dívida de fl. 179, datado de 30 de maio de 1997, com firma reconhecida em cartório nesta mesma data, acompanhado da Nota Promissória de fl. 180, estabelecendo que a dívida venceria em 30 de maio de 1998; bem como o fato do referido empréstimo constar de forma regular e tempestiva na Declaração de Ajuste Anual de Jucelino Lima Soares (fl. 129) e do mutuante Marcos Coelho de Pina (fl. 465), acompanhada de declaração particular e da escritura pública de fl. 348 por meio da qual o mutuante declara as datas em que recebeu o valor correspondente ao pagamento do empréstimo, não se mostram suficientes para justificar a existência do mesmo. Segundo o relator, não é normal que empréstimo deste valor seja realizado em moeda corrente. Por outro lado, o mutuante somente teria recursos justificados para comprovar pouco mais do que a metade da quantia emprestada.

Em oposição aos argumentos que conduziram o ilustre relator a manter a decisão recorrida, alega o contribuinte que em diligência realizada junto ao INCRA ficou comprovado que Marcos Coelho Pina teve desapropriada uma fazenda em que recebeu R\$ 374.351,14 pela terra nua e R\$ 326.774,26 pelas benfeitorias (fl. 452). O valor da terra nua foi transformado em TDA's e o valor das benfeitorias recebido em dinheiro, sendo que Marcos Coelho Pina optou por alienar as TDA's com deságio, razão pela qual dos R\$ 701.125,64 percebidos pela desapropriação declarou, no ano de 1997, o valor de R\$ 438.258,04.

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão n.º : 102-48.061

Por outro lado, sustenta o contribuinte, que quanto a fiscalização considerou rendimentos disponíveis de Marcos Colho Pina no valor de R\$ 299.355,36 para justificar o empréstimo antes referido, desconsiderou a alienação de veículos e outros bens relacionados à fl. 453/464, cuja soma corresponde a R\$ 87.533,00.

Colocados os fatos, passo ao exame do mérito e o faço de forma objetiva, indo direto ao ponto que interessa ao deslinde da matéria. Se de um lado não é normal o empréstimo de valores consideráveis em moeda corrente, a que se ter presente que também não é impossível, em especial no meio agrícola. O contribuinte, muito antes do início da fiscalização, de forma tempestiva, tinha registrado em sua declaração de imposto de renda a existência do empréstimo. O mutuante, por sua vez, de forma tempestiva, também mencionou em sua declaração de ajuste anual a concessão do empréstimo. Soma-se a isto a existência de um contrato, com firma reconhecida em cartório, mencionando o referido empréstimo, bem como a nota promissória correspondente. O argumento de que o mutuante somente comprovou disponibilidade de recursos de pouco mais da metade para justificar o empréstimo não nos leva a afirmar a inexistência do mesmo. Se viéssemos a admitir que o mutuante emprestou dinheiro sem origem justificada, ainda assim não caberia aplicar sanção a quem tomou o empréstimo. A fiscalização, em tal caso, deveria recair em relação a quem emprestou o dinheiro não contabilizado em sua Declaração de Imposto de Renda.

Em se tratando de omissão de recursos, a história recente deste País revela fatos inusitados, dentre os quais, por ser do conhecimento público, cito, a título de exemplo, a de um cidadão vinculado a determinado Partido Político que foi detido no aeroporto com R\$ 100.000,00 escondidos na roupa que vestia. Outro caso, vinculando a dirigentes do mesmo partido antes referido, ficou conhecido como o caso da mala com dinheiro destinado à compra de um dossiê contra candidato adversário. Na mesma época, só para citar mais um fato, quem não lembra o avião detido num dos nossos aeroportos contendo malas de dinheiro que no caso, segundo o que foi noticiado, tratava-se do dízimo arrecadado por determinada Igreja. Não cabe a este relator ficar citando situações envolvendo transações em moeda corrente. Todavia, aponte alguns exemplos para demonstrar que são mais comuns do que se imaginam

Processo n.º : 10166.009368/2001-93
Acórdão nº : 102-48.061

as transações em moeda corrente, em especial por aqueles que não têm seus recursos legalmente declarados. Com tal afirmação, não estou afirmando que as partes envolvidas no empréstimo de R\$ 575.000,00 tivessem utilizado moeda corrente para ocultar eventuais ilegalidades, antes pelo contrário, pois declararam os referidos recursos em suas Declarações de Imposto de Renda.

O fato de o empréstimo ser feito em moeda corrente não é fundamento para, por si só, dizer que ele não ocorreu, em especial quando registrado tempestivamente nas Declarações de Imposto de Renda do mutuante e do mutuário. Por outro lado, tenho que o argumento de que o mutuante não comprovou disponibilidade dos recursos que emprestou não servem de fundamento à autuação de quem tomou os recursos emprestados. Mesmo em se tratando de recursos omitidos, havendo o empréstimo, não cabe desconsiderar o contrato de empréstimo, mas sim, se for o caso, tributar a omissão de rendimentos praticada por quem realizou o empréstimo.

Ademais, em havendo dúvidas quanto à possibilidade do empréstimo não ter ocorrido, aplicam-se as disposições do artigo 112, II, do CTN que prevê que "a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos".

Isto posto, com a devida vênia do conselheiro relator, neste ponto, voto no sentido de DAR provimento para ACOLHER o montante de R\$ 575.000,00, a título de empréstimo tomado, a ser alocado no acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao ano-calendário de 1997.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2006.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA