



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Recurso nº. : 71.471
Matéria : IRPF – Ex(s): 1985 a 1989
Recorrente : JOAQUIM BENEDITO BRAGA
Recorrida : DRF em VARGINHA - MG
Sessão de : 08 DE JUNHO DE 1999
Acórdão nº. : 106-10.837

IRPF – RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL INJUSTIFICADO – DINHEIRO EM ESPÉCIE – Por refletir omissão de rendimentos, constitui matéria tributável o valor do acréscimo patrimonial não respaldado por recursos cujas origens sejam justificadas por rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Não se prestam para justificar acréscimos patrimoniais, importâncias declaradas em espécie (moeda corrente), salvo prova inconteste da existência do numerário no final do período-base de apuração.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – ANO-BASE DE 1986 – BENEFÍCIO DO DECRETO-LEI Nº 2.303/86 – ALCANCE – A tributação favorecida de que tratam os artigos 18 a 23 desse diploma legal alcança os bens e valores comprovadamente adquiridos até 31/12/86, que não tenham sido anteriormente declarados.

CUSTO DE CONSTRUÇÃO – ARBITRAMENTO – O dimensionamento dos custos de construção com base nos índices publicados pelo SINDUSCON constitui modalidade de arbitramento que, em matéria tributária, só deve ser empregado na total ausência de elementos que permitam a apuração de valores mais consistentes. Laudo expedido por profissional credenciado se sobrepõe a essa forma de apuração.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOAQUIM BENEDITO BRAGA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para considerar como custo de construção o valor de 1.260.448,56 (padrão monetário da época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques (Relator) e Romeu Bueno de Camargo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Dimas Rodrigues de Oliveira.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837



DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE e RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES BRITTO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, THAISA JANSEN PEREIRA e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO. Ausente justificadamente a Conselheira ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

Recurso nº. : 71.471
Recorrente : JOAQUIM BENEDITO BRAGA

RELATÓRIO

Foi o contribuinte intimado (intimação nº 218/90) a apresentar documentos para comprovar o quanto declarado em sua DIRPF relativa aos exercícios de 1985 a 1989. Em exame a tais documentos, a autoridade fiscalizadora expediu notificações de lançamentos cobrando imposto em razão da glosa dos valores de CR\$ 22.000.000,00 e CR\$ 47.000.000,00 declarados nos exercício de 1985 e 1986, respectivamente, como "dinheiro em moeda corrente no país"; glosa de CZ\$ 150.731,82 *"tributada de forma indevida com os benefícios do Decreto-lei nº 2.303/86 – arts. 18 e 19, por falta de enquadramento naquele diploma legal"*, com relação ao exercício de 1987; acréscimos patrimônias não justificados nos anos de 1987 e 1988 no valor de CR\$ 236.051,80 e CZ\$ 1.003.369,12, entendendo a fiscalização que o contribuinte não lograra comprovar os custos de construção da obra edificada à Praça Domingos de Carvalho, nº 26, razão porque realizou-se arbitramento de acordo com a tabela do SINDUSCON-MG.

Em Impugnação (fls. 75/81) alude o contribuinte, no tocante a glosa do valor de CZ\$ 150.731,82, que o artigo 18 do Decreto-Lei nº 2.303/86 ensejou aos contribuintes oportunidade para incluir em sua declaração relativa ao exercício de 1987 bens ou valores não declarados anteriormente, acrescentando que tal fato não ensejaria instauração de processo fiscal. Além disso, no Questionário Perguntas e Respostas relativo ao mesmo ano, na questão nº 565, afirma-se que o contribuinte que é possuidor de valores que não foram declarados anteriormente poderá regularizar sua situação patrimonial incluindo-os na declaração de bens do exercício de 1987, sendo estes considerados incorporados ao patrimônio do contribuinte em 31 de dezembro de 1986. Assim sendo, não há porque não permitir no caso presente que o sujeito passivo seja beneficiado pela alíquota especial de 3% sobre o acréscimo declarado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

No tocante ao arbitramento do custo de construção da obra acima mencionada, afirma que recebera o terreno com casa construída como doação de seu pai, tendo a demolido a existente para construir uma nova casa. Na construção desta nova moradia muitas peças da anteriormente existente foram reaproveitadas como portas, louças sanitárias, granitos e outros, o que pode ser constatado mediante a realização de perícia, que requer.

Apresenta laudo de escritório de engenharia que apurou como custo de construção o valor de CZ\$ 1.260.448,56. O laudo, bem como notas fiscais e outros documentos estão anexados em autos apensos ao presente (fls. 01/354).

A autoridade administrativa indeferiu a perícia requerida pelo contribuinte, asseverando que o arbitramento fora realizado de acordo com padrão baixo e a partir de tabela do SINDUSCON, pelo que não se fazia necessária a realização de perícia no local, ainda que tivesse sido utilizado material de outra casa. A ementa está assim gizada (fls. 85/81):

"CÉDULA H- RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – Valores declarados como "disponibilidade em caixa" e outras rubricas semelhantes, só podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, após prova inconteste pelo contribuinte, de sua existência no final do ano-base em que foram declarados.

BENEFÍCIO FISCAL – DECRETO-LEI 2.303/86 – A tributação mais favorecida a que se refere o diploma legal em referência, só é aplicável aos bens e valores não incluídos em declarações anteriores ao exercício de 1987 – base 1986. Nesse ano-base, a apuração do acréscimo patrimonial é feita com base na legislação de regência, sem nenhum benefício fiscal, com relação aos bens e valores auferidos durante o mesmo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – O aumento patrimonial não acobertado por disponibilidade de origem conhecida (rendimentos tributáveis ou não) é tributado na cédula "H" por caracterizar-se omissão de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

- *Diante da omissão, na declaração de bens, de parte dos valores despendidos na construção, cabe o arbitramento com os elementos de que dispuser a Administração Tributária.
Ação Fiscal Procedentes"*

Inconformado, interpõe o contribuinte Recurso Voluntário (fls. 45/46) em que afirma, no tocante as glosas perpetradas com relação aos exercícios de 1985 e 1986, que *"uma importância declarada como dinheiro, é dinheiro guardado. Não há como se provar; O que importa é que, se foi declarado e SUPORTADO pelos rendimentos, não é justo que sejam as importâncias excluídas (...)"*

Quanto ao mais, reitera os termos de sua Impugnação.

Em exame ao recurso, esta Câmara converteu o Julgamento em diligência à repartição de origem (fls. 99/102) para que o Recorrente fosse intimado a apresentar o levantamento dos custos da construção realizados pelo escritório de engenharia, bem como determinando fosse elaborado parecer objetivo e circunstanciado acerca de tais documentos.

Em cumprimento ao estabelecido, foi o contribuinte intimado, tendo apresentado o laudo conclusivo de fls. 107. Após, apresentou a fiscalização parecer sobre o mesmo (fls. 109/110), remetendo os autos a essa Corte, que decidiu por anular a decisão de Primeira Instância, como se vê na ementa abaixo transcrita:

"IRPF – ARBITRAMENTO TABELA DO SINDUSCON. AVALIAÇÃO CONTRADITÓRIA.

O indeferimento de perícias e diligências requeridas pelo Contribuinte, devidamente acompanhada de documentação e relatório de engenheiro sobre as especificações técnicas e de custo da obra, caracteriza cerceamento do direito de defesa, devendo a decisão recorrida ser anulada e determinada a realização da avaliação contraditória, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

- *Nulidade da decisão, por maioria."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

Do acórdão, interpôs a Fazenda Nacional Recurso Especial (fls. 119/120) por entender que o mesmo dera solução contrária a legislação de regência. Anexou acórdão dessa Câmara para abalisar o quanto dito.

Apresenta o contribuinte Contra-razões em que ratifica todas as suas alegações anteriores.

O recurso foi admitido, tendo a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais revalidado a decisão de primeiro grau e determinado a apreciação do mérito da demanda por essa Câmara, conforme acórdão de fls. 134/141.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

VOTO VENCIDO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

Diante da determinação da Câmara Superior de Recursos Fiscais que entendeu não ter havido cerceamento do direito de defesa no caso presente, passo ao exame do mérito da contenda.

No tocante à glosa do valor de CZ\$ 150.731,82 no exercício de 1987, entendo estarem presentes todos os requisitos do Decreto-lei 2.303/86.

A autoridade julgadora manteve o lançamento quanto a essa parte por entender que somente poderiam ser beneficiados pela norma acima indicada os contribuintes que comprovassem que os rendimentos tivessem sido auferidos até o exercício anterior, ou seja, exercício de 1986, o que não restou demonstrado no processo, razão porque não poderia o contribuinte beneficiar-se da tributação na alíquota de 3%.

Sucede que o Decreto não exige qualquer comprovação pelo contribuinte de que os rendimentos foram auferidos anteriormente a 31/12/1985. Neste sentido já decidiu a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais reiteradas vezes, como se vê do trecho abaixo transcrito, extraído do acórdão nº CSRF/01-1.684, julgado em 16 de maio de 1994:

"Cumpre registrar que o assunto em análise, por diversas vezes foi submetido à apreciação desta Câmara Superior, a qual reiteradamente, tem decidido que dentre as condições necessárias para o gozo do favor fiscal previsto no D.L. 2.303/86 não figura a necessidade do contribuinte comprovar a disponibilidade, em data anterior a 31/12/85, dos recursos que deram origem ao patrimônio a descoberto. (...)"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

A esse entendimento me alinho, pois verifico que o próprio Dec. Lei 2.303 previa o surgimento de acréscimo patrimonial a descoberto com a inclusão, na declaração do ano-base de 1986, de bens ou valores não incluídos em declarações anteriores e, no mesmo Art. 18, proibía a instauração de processo fiscal com base nesse acréscimo. O Art. 21 – II do referido Decreto e a IN-SRF nº 139/86 – item 8, fortalecem esse entendimento ao vedarem a exigência de comprovação da origem dos recursos aplicados na aquisição dos bens e valores (...)"

Também essa Colenda Câmara, em julgados anteriores, já se pronunciou pela não necessidade de comprovação pelo contribuinte de que houvesse auferido a renda declarada em data anterior a 31.12.1985, como se vê na ementa abaixo:

"(...)IRPF – CÉDULA "H" – RENDIMENTOS – RESTABELECIMENTO – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APLICAÇÃO DO DL Nº 2.303/86 – Não há como negar ao contribuinte o direito ao benefício fiscal instituído no artigo 19 do DL número 2.303/86, se a decisão recorrida for fundamentada, apenas, na falta de comprovação da existência, em 31.1.2.85, dos recursos declarados, visto que o referido diploma legal não estabeleceu tal exigência.

Recurso parcialmente provido" (Acórdão 106-4.4654, Julgado em 04 de maio de 1992)

O mesmo se vê nestas ementas:

"AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – CONDIÇÕES PARA GOZO DO BENEFÍCIO INSTITUÍDOS PELO DECRETO-LEI Nº 2.303/86, Arts. 18 a 23 – As condições para gozo do mencionado favor fiscal são as previstas no Decreto-lei nº 2.303/86 e nas respectivas normas complementares, não figurando dentre estas a necessidade de que o contribuinte comprove a disponibilidade dos recursos que deram origem ao patrimônio a descoberto em data anterior a 31/12/85. Assim, tendo o contribuinte, no caso dos autos, atendido a todas as condições previstas na lei e, não tendo o Fisco provado que os bens e valores foram auferidos no ano-base de 1986, improcede a exigência fiscal." (Acórdão CSRF/01-01.160)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

"(....) DECRETO-ELI Nº 2.303/86 – INTERPRETAÇÃO DOS ARTS. 18 A 23.

- O fato de o contribuinte não comprovar que dispunha, em 31 de dezembro de 1985, do dinheiro com que efetuou depósito até 31 de dezembro de 1986, para se beneficiar da tributação especial instituída pelos arts. 18 a 23 do Decreto-lei nº 2.303/86, não abona a presunção fiscal de que se trata de rendimentos omitidos no ano-base de 1986, não alcançados pela alíquota de 3%. É de se considerar improcedente a tributação de acréscimo patrimonial não justificado, apurado com base naquela presunção" (Acórdão 104-7.241, Julgado em 05 de dezembro de 1989).

Assim sendo, por já estar a matéria pacificada no âmbito desse Conselho e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, deve ser rechaçado o lançamento quanto à glosa do valor de CZ\$ 150. 731,82 no exercício de 1987, porquanto faz *jus* o contribuinte ao benefício fiscal instituído pelo Decreto-lei nº 2.303/86.

Com relação ao acréscimo patrimonial apurado com fundamento no arbitramento do custo de construção da casa existente na Praça Major Domingos de Carvalho nº 26, Centro, o sujeito passivo, através de inúmeros documentos juntados a processo apenso (fls. 01/354), bem como com base em relatório de escritório de engenharia, logrou comprovar que em verdade o custo de construção da obra fora de CZ\$ 1.260.448,56 e não o arbitrado pelo Fisco.

Os documentos juntados aos autos fazem prova incontestes a favor do contribuinte, não sendo possível falar-se em omissão de dados ou provas insuficientes com vistas a realizar arbitramento. O arbitramento do custo de construção somente é possível quando não dispõe o Fisco de elementos suficientes para apurá-lo de outra maneira. Existindo nos autos notas fiscais e outros documentos que podem levar a apuração de maneira conclusiva, não se faz necessária a realização de arbitramento, pelo que deve ser acatado o custo de construção encontrado pelo escritório de engenharia com base na documentação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

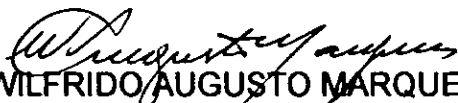
apresentada pelo sujeito passivo, julgando-se improcedente o lançamento também quanto a este ponto.

Com relação às glosas realizadas quanto aos exercícios de 1986 e 1985, não tendo o Recorrente colacionado aos autos qualquer prova hábil a refutá-las, limitando-se a alegar o pagamento do tributo, deve ser mantido o lançamento.

ANTE O EXPOSTO, conheço do recurso e dou-lhe provimento parcial para:

- excluir do lançamento a glosa de CZ\$ 150. 731,82, realizada em apreciação à DIRPF apresentada no exercício de 1987;
- determinar que seja apurado o acréscimo patrimonial nos anos-base de 1986 e 1987 levando em conta como custo de construção da obra realizada no terreno da Praça Major Domingos de Carvalho, nº 26, Centro o valor de CZ\$ 1.260,448,56.

Sala das Sessões - DF, em 08 de junho de 1999.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

VOTO VENCEDOR

Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, Relator Designado

Trata-se, conforme visto, de processo que tramitou pela egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde, por via do Acórdão nº CSRF/01-02.352, de 16/03/98 (fls. 134 a 140), restou anulada a decisão proferida por este Colegiado, conforme Acórdão nº 106-07.129, de 21/03/95 (fls. 112 a 118).

A decisão da egrégia Câmara tem o efeito de devolver à análise o mérito da matéria debatida nestes autos, consistente nos seguintes tópicos:

- valores declarados como dinheiro em espécie, não aceitos pelo Fisco como origem de recursos a justificar acréscimo patrimonial;
- tratamento tributário relacionado com bens e valores adquiridos em 1986, declarados no correspondente exercício de 1987, com vistas aos benefícios de que tratam os artigos 18 a 23 do Decreto-lei nº 2.303/86;
- arbitramento de custos de construção com base nos índices do SINDUSCON, com posterior juntada de laudo expedido por profissional credenciado.

Na Sessão em que o Colegiado resolveu a matéria, manifestamos nossa divergência em relação ao voto do eminente Conselheiro Relator quanto ao primeiro tópico, posto que, conforme atestam inúmeros julgados em que tivemos a honra de nos manifestar sobre o tema, sempre nos opusemos ao aproveitamento como origem de recursos para efeitos de justificar acréscimos patrimoniais, de valores declarados como dinheiro em espécie, dinheiro em caixa, numerário no

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

cofre, etc, salvo diante de prova incontestada da existência, no final do período-base, do numerário declarado. Nos Acórdãos nºs 106-10.228, de 03/06/98, 106-10.467, de 13/10/98 e 106-10.597, de 09/12/98 se tem algumas amostras desse posicionamento. No caso concreto, não poderia ser diferente o nosso posicionamento, sobretudo a partir da constatação de que o valor declarado como dinheiro em espécie era de alta monta (CR\$ 47.000.000,00) chegando mesmo a superar o rendimento líquido do exercício, que era de CR\$ 32.326.923,00). A toda evidência, não seria razoável a manutenção dessa soma em espécie nem mesmo em períodos de inflação baixa.

Observamos, entretanto, que na formalização do voto vencido, o insigne Conselheiro Relator deixou registrado seu voto no sentido da manutenção da exigência formalizada a esse título, tendo fundamentado seu posicionamento com os seguintes dizeres: *"Com relação às glosas realizadas quanto aos exercícios de 1986 e 1985, não tendo o Recorrente colacionado aos autos qualquer prova hábil a refutá-las, limitando-se a alegar o pagamento do tributo, deve ser mantido o lançamento"*. Assim, da forma como está redigido o voto divergido não há dissensões a acusar em nenhum dos itens postos a debate.

Com efeito, em relação ao segundo item, nas várias vezes em que tivemos oportunidade de nos manifestar sobre o tema (ver, por exemplo, os Acórdãos nºs 106-09.673, de 10/12/97, e 106-09.732, de 08/01/98), defendemos a tese de que o benefício fiscal previsto nos artigos 18 a 23 do Decreto-lei nº 2.303/86 é extensível aos bens e valores adquiridos até 31/12/86, desde que consignados em declaração de rendimentos apresentada no prazo regulamentar e obedecidas as demais condições estabelecidas em lei. Em relação a este item, quer nos parecer ter havido omissão no resumo da decisão, conforme ata publicada, ao deixar de consignar a exclusão da base de cálculo do valor de CZ\$ 150.731,82.

Em relação ao terceiro item, conforme consignado em ata, acompanhamos o voto tido como vencido.

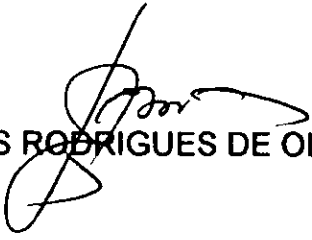


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000034/91-86
Acórdão nº. : 106-10.837

Por essas razões, meu voto resulta igual ao declinado pelo Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, ou seja, no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de CZ\$ 150.731,82 e reduzir ao valor de CZ\$ 1.260.448,56 (CZ\$ 108.668,62 no ano-base de 1986 e CZ\$ 1.151.779,94 no ano-base de 1987) o custo da construção antes arbitrado em CZ\$ 1.965.108,64 (CZ\$ 201.237,52 no ano de 1986 e CZ\$ 1.763.871,12 no ano de 1987).

Sala das Sessões - DF, em 08 de junho de 1999.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA