



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

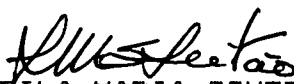
PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97
SESSÃO DE : 19 de Setembro de 1995
ACORDÃO No.: 104-12.655
RECURSO No.: 77.496
MATÉRIA : IRPF - EX.: DE 1987
RECORRENTE : ANTONIO FARIA FILHO
RECORRIDA : DRF EM VARGINHA - MG

IRPF - AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CONDIÇÕES PARA GOZO DO BENEFÍCIO FISCAL INSTITUÍDO PELO DECRETO LEI 2.303, DE 1986 - As condições para gozo do mencionado favor fiscal são as previstas no Decreto-lei no. 2.303, de 1986, e nas respectivas normas complementares, não figurando dentre essas a necessidade de que o contribuinte comprove que dispunha, em 31.12.85, dos recursos com que efetuou depósito bancário até 31.12.86.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTONIO FARIA FILHO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões-DF, em 19 de Setembro de 1995


LEILA MARIA SCHERRER LEITAO
PRESIDENTE E RELATORA


CARLOS AUGUSTO TORRES NOBRE
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE: 19 OUT 1995
RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NELSON MALLMANN, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente Convocado), ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, ALOÍSIO FERREIRA DE OLIVEIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97
ACORDÃO No.: 104-12.655

RECURSO No.: 77.496
RECORRENTE : ANTONIO FARIA FILHO

R E L A T Ó R I O

Contra o contribuinte acima identificado foi expedida a Notificação de Lançamento de fls. 24, exigindo-se o Imposto de Renda - Pessoa Física, no exercício de 1987, ano-base de 1986, em montante equivalente a 361,77 UFIR e acréscimos legais cabíveis.

A lide refere-se à glosa parcial do valor de Cz\$ 481.514,73, declarado como "Acréscimo patrimonial a descoberto (DL 2.303/86)" sob a alegação de que o contribuinte não logrou comprovar a origem dos recursos em data anterior a 01.01.86.

Na impugnação, alega o contribuinte, em síntese, que:

- a glosa foi efetuada sob o argumento de que não atendeu o espírito do DL. 2.303, de 1986, questionando-se quando foram auferidos os rendimentos empregados na aplicação em depósito bancário tributado à alíquota especial de 3%;

- para fruição desse benefício fiscal bastava que os valores estivessem depositados em instituições bancárias em 31.12.86, determinação essa acolhida pelo contribuinte;

- requer o arquivamento do feito fiscal e cancelamento da exigência.

O autor do feito contesta a impugnação às fls. 29, argumentando que a comprovação se prende quanto à disponibilidade do recurso em 31.12.85, não perquirindo, em momento algum, a sua disponibi-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97
ACORDÃO No.: 104-12.655

lidade. Mantém o lançamento.

A autoridade de primeira instância julga procedente a ação fiscal sob os argumentos a seguir sintetizados:

- são improcedentes os argumentos do impugnante, vez que a IN-SRF no. 139, de 1986, refere-se que, para fruir o benefício fiscal, os bens e valores não tenham sido incluídos em declarações de rendimentos já apresentadas;

- pode-se concluir, considerando que o DL. 2.303 e IN-SRF no. 139 sendo de 1986, a última declaração apresentada até aquele momento só poderia ser a do exercício de 1986;

- também com o ADN no. 135/86, em seu subitem 3.1, fica claro que os rendimentos do ano-base de 1986 não poderiam ser declarados ao amparo do Decreto-Lei;

- o contribuinte não contesta que referido depósito bancário tenha sido efetuado no ano-base de 1986, apenas afirma que a aplicação foi feita com rendimentos de anos anteriores; porém, não comprova tal afirmação;

- a prova encontrada nos autos é da existência de acréscimo patrimonial no ano-base de 1986, não coberto pelos rendimentos tributados na declaração, tributados exclusivamente na fonte ou não tributáveis;

- cita jurisprudência deste Primeiro Conselho no sentido de se manter o feito.

Ciente em 24.02.93 (fls. 36), interpõe recurso voluntário, protocolizando a peça recursal em 16.03.93.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97
ACORDAO No.: 104-12.655

Como razões recursais, em preliminar ao mérito, argui a prescrição ocorrida, eis que da primeira intimação recebida já havia decorrido mais de cinco anos, sendo defeso por lei exigir qualquer documento que esteja incluído nesse período, sendo que a prescrição pode ser alegada em qualquer fase do processo.

Quanto ao mérito, argui, em síntese, que satisfaz as exigências para gozo do benefício fiscal, uma vez que efetuou o depósito em instituição financeira até 31 de dezembro de 1986 e afirma que os valores eram adquiridos até essa data e não adquiridos em 1986.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97
ACORDÃO No.: 104-12.655

V O T O

CONSELHEIRA LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, RELATORA

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

A pendência do litígio é relativa a acréscimo patrimonial não justificado com base em valores declarados pelo contribuinte ao amparo do Decreto-lei no. 2.303/86, que a autoridade singular entende como tributáveis, em face da não comprovação de que os valores se referem a recursos oriundos de bens ou valores omitidos em declarações já apresentadas.

Para o deslinde da matéria, busco embasamento no Decreto-lei no. 2.303/86 que instituiu tal benefício e nas respectivas normas complementares:

I - Decreto-Lei no. 2.303/86

"Art. 18 - Não ensejará instauração de processo fiscal, com base em acréscimo patrimonial a descoberto, a inclusão, na declaração relativa ao exercício financeiro de 1987, de bens ou valores não incluídos em declarações já apresentadas pelo contribuinte, pessoa física, observado o disposto neste Decreto-lei.

Art. 20 - Os bens e valores de que trata o artigo 18 serão, para todos os efeitos fiscais, considerados como incorporados ao patrimônio do contribuinte, pessoa física, em 31 de dezembro de 1986, desde que:

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97

ACORDAO No.: 104-12.655

Parágrafo II - os valores, em dinheiro ou títulos, sejam depositados ou custodiados em estabelecimento bancário até aquela data.

II - Instrução Normativa SRF no. 139, de 1986

"1. A pessoa física poderá incluir na declaração de rendimentos relativa ao exercício financeiro de 1987 bens e valores que não tenham sido incluídos em declarações já apresentadas, observado o disposto nesta Instrução Normativa, com o tratamento fiscal instituído nos artigos 18 a 23 do Decreto-lei no. 2.303, de 21 de novembro de 1986."

2 - Para efeito de utilização do benefício fiscal, poderão ser declarados bens e valores adquiridos até 31 de dezembro de 1986 que não tenham sido incluídos em declarações de rendimentos já apresentadas, ficando a regularização fiscal condicionada à comprovação:

.....

"b) de que, em 31 de dezembro de 1986, a importância em dinheiro esteja depositada ou os títulos estejam custodiados em instituições financeiras, sociedades corretoras, sociedades distribuidoras, ou em bolsas de valores, situadas no País ou no exterior."

A matéria constante dos autos mereceu grande reflexão por parte de vários conselheiros, tendo sido objeto de estudo aprofundado pela Conselheira Mariam Seif, conforme voto de sua lavra no Processo no. 10630/000.350/88-73, decisão confirmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais através do Acórdão/01-1.160, de 29.08.91, pelo que peço vênica para incorporar às razões do presente voto:

"Da exegese do consignado nas normas transcritas se conclui:

- estar autorizada a inclusão na declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1987, ano-base de 1986, de bens e valores não incluídos em declarações anteriores. Os que já tenham sido incluídos não gozariam do benefício;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97
ACORDÃO No.: 104-12.655

- ser permitida a indicação de bens e valores adquiridos até 31.12.86;
- que a única exigência para o reconhecimento de existência de dinheiro, ouro e títulos ao portador é a prova de que estejam depositados ou custodiados em instituição autorizada em 31.12.86;
- que a própria lei prevê a surgência de acréscimo patrimonial a descoberto com a inclusão de valores na declaração do ano-base de 1986;
- estar proibida a instauração de processo fiscal com base nesse acréscimo, desde que observadas as suas disposições;
- ser vedada a exigência de comprovação da origem dos valores, bens ou depósitos;
- não ser viável a aplicação de sanções de natureza administrativa ou penal.

Qual a razão da exigência ou onde reside a divergência entre o contribuinte e o Fisco.

A razão da divergência está em que o Fisco entende assistir-lhe o direito de exigir que o contribuinte comprove que já tinha a disponibilidade do bem ou dinheiro arrolado na declaração em 31.12.85. Na hipótese de o contribuinte não o fazer, nega-lhe os benefícios do Decreto-lei no. 2.303/86 e autua-o por acréscimo patrimonial não comprovado, como ocorreu na hipótese dos autos, daí a ementa da decisão singular, onde se consignou:

"O fato de o contribuinte não comprovar que dispunha em 31.12.85 dos valores declarados e utilizados para aquisição dos bens no ano-base de 1986, não lhe dá direito a tributação especial de 3% instituída pelo Dec.Lei 2.303/86, em seus artigos 18 a 23, pois tratando-se de um benefício, o ônus da prova cabe ao pretendo beneficiário."

Sustentam ainda as autoridades fiscais, como fundamento para sua conclusão, estar implícita essa exigência quando no art. 18 do Decreto-lei se menciona "bens e valores não incluídos em declarações já apresentadas pelo contribuinte" e que na Instrução Normativa CST - 139/86 e no ADN-CST 135/86, se consigna



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97

ACORDÃO No.: 104-12.655

expressamente não fazerem jus ao benefício, os rendimentos auferidos em 1986.

Cabe, então, à luz dessa argumentação é examinar: primeiro, se ela é compatível com o declarado na legislação invocada, depois, se, de outra forma, poderia ser dado integral acatamento ao estabelecido nessas mesmas normas, já que nem o Decreto-lei no. 2.303/86, que instituiu o benefício, nem a legislação complementar baixada a título de regulamentação exigem expressamente a comprovação da existência da prévia disponibilidade em 31.12.85.

Quanto a primeira questão, compatibilidade entre a exigência implícita de comprovação da existência da prévia disponibilidade em 31.12.85 e o declarado expressamente no referido Decreto-lei 2.303/86 e sua legislação regulamentadora é fácil de comprovar a sua impossibilidade.

.....

Ainda é certo que, exigindo-se que o contribuinte provasse a disponibilidade em data anterior à prevista em lei e por forma diferente daquela estatuída, na maioria dos casos estar-se-ia exigindo a comprovação da origem, o que é terminantemente vedado na lei.

Atende-se para o fato de que essa legislação específica não determinou que o contribuinte fizesse a retificação das declarações anteriores, quando aí se não houvesse incompatibilidade com outras disposições do mesmo decreto, talvez se pudesse cogitar da aludida comprovação. Ao contrário, mandou incluir, tudo na declaração de 31.12.86, tendo o ADN-CST 135/86, consignado que o benefício sequer estava condicionado à entrega das declarações do ano anterior, valendo assinalar que a mesma legislação textualmente declara que, para todos os efeitos legais, os bens arrolados serão considerados incorporados ao patrimônio do contribuinte em 31.12.86.

Analisemos agora se, vedando-se ao Fisco o direito de exigir do contribuinte a prova da disponibilidade em 31.12.85, ficaria ele impedido de exigir o tributo nos termos da legislação ordinária, em vigor em 1986, sobre os rendimentos auferidos nesse ano, isto é, se haveria incompatibilidade entre a vedação na intimação do contribuinte para que fizesse aquela prova e a tributação dos rendimentos de 1986, pela alíquota normal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97

ACORDÃO No.: 104-12.655

A resposta é negativa. O que a legislação fez foi, ao estabelecer a data em que os bens e valores deveriam ter sua comprovação realizada, foi vedar implicitamente que a comprovação fosse feita noutra data qualquer, invertendo o ônus da prova; quer dizer, até prova em contrário, vale o declarado pelo contribuinte. Se, porém, o Fisco verificar que o contribuinte não ofereceu os rendimentos do ano-base de 1986 à tributação pela alíquota normal, poderá autuá-lo, dele exigindo o tributo e demais encargos e penalidades cabíveis.

Essa inversão do ônus da prova, emerge ainda mais claramente dos comandos da legislação especial ao vedar que se exija a comprovação da origem daqueles valores, bens ou depósitos pois como vimos, na maioria dos casos, antecipadamente já seria notória a impossibilidade de o contribuinte fazer aquela prova, como vimos anteriormente, quando a título de exemplo, mencionamos a moeda, o ouro e os títulos ao portador."

Constata-se que a essência da lide decorre de a autoridade singular entender que o valor depositado em instituição bancária até 31.12.86 tenha sido com recursos auferidos com rendimentos do próprio ano-base de 1986, conforme concluiu a fls. 33/34 da decisão recorrida, in verbis:

"Desta forma correta a presunção do fisco de que estes recursos tenham sido auferidos no próprio ano-base, devendo pois serem tributados segundo a tabela progressiva."

Considerando o entendimento assente em acórdãos da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, como o acima transcrito, da qual esta relatora comunga, razão assiste ao recorrente ao se beneficiar da alíquota de 3% quando não restar provado pelo fisco que a aquisição foi realizada com recursos do próprio ano-base de 1986.

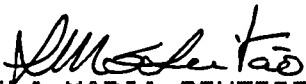


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No.: 10660/000.934/91-97
ACORDÃO No.: 104-12.655

Comprovado que o valor de Cz\$ 481.514,73 encontrava-se depositado em instituição bancária em 31.12.86, conforme se comprova a fls. 16, documento inclusive aceito pela fiscalização, voto no sentido de se prover o recurso.

Sala das Sessões-DF, em 19 de Setembro de 1995


LEILA MARIA SCHERRER LEITAO