



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10865/000.424/92-12

ELL

Sessão de 17 de agosto de 19 93

ACORDÃO Nº 104-10.703

Recurso nº: 73.379 - IRPF - EX: DE 1987

Recorrente: MAURILIO DE MAZZER PAPA

Recorrida: DRF EM LIMEIRA - SP

IRPF - AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CONDIÇÕES PARA GOZO DO BENEFÍCIO INSTITUÍDO 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 que dispunha, em 31 de dezembro de 1985, do dinheiro com que efetuou depósito até 31.12.86.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAURILIO DE MAZZER PAPA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto que qualidade, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Waldyr Pires de Amorim, Evandro Pedro Pinto e Miguel Rendy que negavam provimento também em relação ao imóvel.

Sala das Sessões em 17 de agosto de 1993


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - PRESIDENTE E RELATORA


VISTO EM EDSON SOARES DA COSTA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 24 FEV 1994

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Célio Salles Barbieri Júnior, e Antonio Lisboa Cardoso . Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Iraci Kahan e Carlos Walberto Chaves Rosas.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10865/000.424/92-12

RECURSO Nº: 73.379

ACORDÃO Nº: 104-10.703

RECORRENTE: MAURILIO DE MAZZER PAPA

R E L A T Ó R I O

O crédito tributário apurado decorre de procedimento de revisão de declaração de rendimentos referente ao exercício de 1987 sendo constatado acréscimo patrimonial a descoberto no valor de Cz\$ 1.915.020,00.

O lançamento suplementar, conforme o Relatório Fiscal de fls. 25/26, decorre da não comprovação de que os bens ou valores declarados sob os benefícios do DL 2.303, de 1986 tenham sido adquiridos com recursos provenientes de bens ou valores não incluídos em declarações anteriores, já apresentadas pelo contribuinte, até o exercício financeiro de 1986, ano-base 1985.

Em consequência, os respectivos valores foram glosados, reclassificados e tributados pela alíquota progressiva, ficando caracterizado que os bens a seguir relacionados foram adquiridos com rendimentos auferidos no ano-base de 1986:

- gleba de terra, conforme escritura pública de 13.01.86;

- parcelas pagas ao condomínio no ano de 1986;

Acórdão nº 104-10.703

- saldos em contas-correntes, poupança, em "over night", letras de câmbio e títulos de renda a prazo fixo.

Regularmente intimado, o sujeito passivo impugna o feito, apresentando, nessa fase, os argumentos a seguir sintetizados:

- a declaração do exercício de 1987 obedeceu rigorosamente as disposições do DL 2.303 e IN-SRF 139, ambos de 1986;

- transcreve o item 2 desse ato administrativo buscando comprovar a legítima fruição do benefício fiscal;

- reapresenta documentação quanto aos bens e valores declarados com base na legislação que rege a matéria.

Na Informação Fiscal, o AFTN afirma ter analisado os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a peça impugnatória e conclui pela manutenção integral do lançamento pelo fato de não merecer o entendimento do Fisco qualquer reparo.

A autoridade de singelo grau julga procedente a notificação suplementar sob os argumentos consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

" IRPF - CEDULA "H" - RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - ALÍQUOTA ESPECIAL - DECRETO-LEI Nº 2.303/86 - SOMENTE FAZ JUS A APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ESPECIAL PREVISTA NO ARTIGO 19 DO DECRETO - LEI Nº 2.303/86 O ACRÉSCIMO PATRIMONIAL CORRESPONDENTE A BENS E VALORES EXISTENTES EM 31 DE DEZEMBRO DE 1986 E QUE, EMBORA JÁ PERTENCENTES AO CONTRIBUÍVEL ANTES DESSE ANO, FORAM OMITIDOS NAS DECLARAÇÕES DE RENDIMENTOS DOS EXERCÍCIOS ANTERIORES AO DE 1987 (EMENTA DO ACÓRDÃO Nº 104-7.471, DA EGRÉGIA QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍVEIS).


Acórdão nº 104.10.703

IRPF - CÉDULA "H" - TRATAMENTO TRIBUTÁRIO PREVISTO NO DL NR. 2.303/86, ARTS. 18 A 23 - NÃO COMPROVADA A EFETIVAÇÃO DO DEPÓSITO NO ANO-BASE, COM O FIM ESPECÍFICO DA TRIBUTAÇÃO REDUZIDA, DOS VALORES NÃO INCLUÍDOS EM DECLARAÇÕES ANTERIORES, PROCEDER-SE-Á A TRIBUTAÇÃO NA CÉDULA "H" DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO PELOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, NÃO TRIBUTÁVEIS OU TRIBUTADOS EXCLUSIVAMENTE NA FONTE DECLARADOS (EMENTA DO ACÓRDÃO NR. 104-7.591, DA EGRÉGIA QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE).

IRPF - CÉDULA H - RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - ALÍQUOTA ESPECIAL - DECRETO-LEI NR. 2.303/86 - RELATIVAMENTE AO TRATAMENTO FISCAL DISCIPLINADO PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF NR. 139, DE 19 DE DEZEMBRO DE 1986, NÃO PODEM SER INCLUÍDOS OS RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL AUFERIDOS DURANTE O ANO-BASE DE 1986, TRIBUTÁVEIS NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DE 1987, NA FORMA DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA (ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO NR. 135, DE 30 DE DEZEMBRO DE 1986 - DOU DE 31.12.86 - SUBITEM 3.1)!"

Ciente dessa decisão em 25.05.92, protocoliza o contribuinte seu recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes em 23.06.92 (fls. 83).

Na fase recursal, o sujeito passivo apresenta como razões de recurso os argumentos assim sintetizados:

- reitera o constante em sua impugnação;
- a não aceitação pelo fisco dos valores declarados sob a égide do DL. 2.303, de 1986, resulta da exigência de comprovação da existência dos bens ou recursos antes do ano-base de 1986 e não da falta de provas dos bens e direitos declarados;
- a legislação que dispõe sobre a matéria não estabeleceu a exigência de comprovação dos bens ou recursos antes do ano-base de 1986;
- contrapondo-se aos acórdãos que embasaram a deci



Acórdão nº 104-10.703

são de 1º grau, transcreve ementas de acórdãos emanados deste Primeiro Conselho, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que "Deve ser reconhecido o direito do contribuinte de usufruir da alíquota reduzida de que trata o DL nº.... 2.303/86 e a IN/SRF nº 139/86 quando atendidas as condições estabelecidas nas mencionadas normas legais";

- os documentos comprobatórios encontram-se nos autos;

- espera provimento e cancelamento do lançamento.

É o relatório,



Acórdão nº 104-10.703

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 2.303/86 que instituiu tal benefício e nas respectivas normas complementares:

"1 - 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 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:

I - os bens tenham a respectiva compra devidamente comprovada; e

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

Parágrafo único - O Ministro da Fazenda poderá es-



Acórdão nº 104-10.703

tabelecer outras formas de comprovação ou de custódia.

2 - Instrução Normativa SRF Nº 139, de 19 de dezembro de 1986

"2 - Para efeito de utilização do benefício fiscal, poderão ser declarados bens ou 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:

a) da aquisição dos bens, conforme disposto nesta Instrução;

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 bolsa de valores, situadas no País ou no exterior.

2.1 - Os títulos e valores referidos na alínea "b" deste item terão disponibilidade a partir de 2 de janeiro de 1987.

.....

3-Considera-se documentada a aquisição dos bens para a finalidade de que trata a alínea "a" do item precedente:

a) no caso de bens imóveis, pelos atos de compra e venda, de permuta, de transferência do domínio útil de imóveis foreiros, de cessão de direitos, de promessa dessas operações, de adjudicação ou arrematação em hasta pública, pela procuração em causa própria, ou por outros contratos afins em que haja transmissão de imóveis ou de direitos sobre imóveis.

b) tratando-se de bens móveis, pela Nota Fiscal de compra legalmente formalizada, ou por contrato celebrado entre particulares. Neste último caso, o documento de aquisição deverá estar regularizado perante o órgão público competente, se for o caso; não existindo este, o contribuinte deverá apresentar o documento para autenticação em órgão da Secretaria da Receita Federal até a data fixada para entrega tempestiva da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1987."



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 104-10.703

Cabe destacar que no Acórdão CSRF nº 01-01-160, mencionado nos autos pelo próprio recorrente, encontramos a seguinte fundamentação:

"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;
- 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."



Acórdão nº 104-10.703

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 contribuintes" e que na instrução Normativa CST - 139/86 e no ADN-CST 135/86, se consigna 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.

Atente-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 vi

Acórdão nº 104-10.703

gor 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.

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 os bens adquiridos no ano de 1986, se não restar provado que a aquisição foi efetivada com recursos oriundos de anos anteriores a 1986, não fazem jus ao benefício fiscal.

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.

Entretanto, a Instrução Normativa SRF nº 139/86, norma complementar da lei, conforme preceituado no art. 100 do CTN, à qual a autoridade julgadora administrativa se submete, conforme reconhecido pelo próprio recorrente, estabeleceu, em cumprimento às disposições ao art. 20, I e seu parágrafo único,



Acórdão nº 104-10.703

que os valores devem ser comprovados.

Pode-se constatar, nos autos, os seguintes bens declarados à alíquota de 3%.

1 - aquisição de uma gleba de terras

Quanto à comprovação da aquisição desse imóvel, o recorrente atendeu às formalidades exigidas no item 3, a da IN-SRF nº 139/86, fazendo jus ao benefício fiscal.

2 - Valores em dinheiro

Conforme xerox de documentos de fls. 66/69, os valores em dinheiro tributados pelo benefício fiscal estiveram depositados ou custodiados em instituição financeira em 31.12.86, ficando disponível somente em 1987, fazendo jus, portanto, a esse benefício.

Quanto aos valores pagos ao Condomínio Ed. Parati, evidencia-se que a IN-SRF nº 139/86 não tratou, especificamente, da forma de comprovação.

Entretanto, entendo que o contribuinte não estaria dispensado de comprovar os gastos realizados.

O contribuinte comprova os pagamentos, juntando cópia de depósitos bancários. Entendo, que também nesse caso a comprovação estaria sujeita às formalidades exigidas na letra b da IN-SRF nº 139/86, ou seja, os comprovantes relativos a 1986 deveriam estar autenticados pela Receita Federal. Na ausência do cumprimento dessa formalidade, excluo do benefício fiscal os valores em questão.



Acórdão nº 104-10.703

Em face do exposto, voto no sentido de se dar pro
vimento parcial ao recurso.

Brasília (DF), 17 de agosto de 1993


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - RELATORA