



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10865/000.492/92-77

Sessão de 22 de fevereiro de 1994

ACORDÃO Nº 104-11.160

Recurso nº: 79.874 - IRPF - EX: DE 1987

Recorrente: NILTON PINTO DUARTE

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 aquisição de bens móveis e imóveis até 31.12.86, sendo suficiente, quando se tratasse de valores, que estivessem custodiados, até 31.12.86, em estabelecimento bancário.

RENDIMENTO NÃO TRIBUTÁVEL - Não prevalece a glosa de rendimentos declarados como não tributáveis quando o contribuinte comprova a alienação, identificando o comprador e respectivo CGC. Caberia ao Fisco a prova em contrário.

Certidão expedida por órgão da administração direta é documento hábil à comprovação de aquisição e alienação de aeronaves.

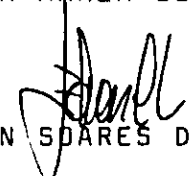
Vistos, relatados, e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NILTON PINTO DUARTE.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, DAR Provimento parcial ao recurso :

1) por unanimidade de votos: a) excluir do cálculo de acréscimo patrimonial a descoberto o montante de Cz\$ 43.543,00; b) considerar comprovada a origem dos rendimentos não tributáveis (alienação de trator e aeronave); 2) por maioria de votos, excluir do cálculo de acréscimo patrimonial a descoberto o montante de Cz\$ 3.302.000,00. Vencidos os Conselheiros Waldyr Pires de Amorim e Evandro Pedro Pinto que negavam provimento.

Sala das Sessões em 22 de fevereiro de 1994


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - PRESIDENTE E RELATOR
RA


VISTO EM EDSON SOARES DA COSTA - PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL
SESSÃO DE: 05 MAI 1994

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CÉLIO SALLES BARBIERI JÚNIOR, MIGUEL RENDY, SÉRGIO MURILO MARELLO (SUPLENTE CONVOCADO), PAULO ROBERTO DE CASTRO (SUPLENTE CONVOCADO) e CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10865/000.492/92-77

RECURSO Nº: 79.874

ACORDÃO Nº: 104-11.160

RECORRENTE: NILTON PINTO DUARTE

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\$ 6.796.589,00.

O lançamento suplementar conforme o Relatório Fiscal de fls. 71/73, decorre dos seguintes fatos:

1- Decreto-lei nº 2.303, de 1986

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

Acórdão nº 104-11.160

- 20% de uma gleba de terra, conforme escritura de 16.04.86, pelo valor de Cz\$ 20.450,00 ;
- depósito c/c Banco Mercantil, valor de Cz\$ 996.614,00.
- poupança 730.341-60, Banco Mercantil, saldo de Cz\$ 7.043,00 ;
- aquisição de gado, no valor de Cz\$ 2.772.000,00 ;
- gleba de terra, conforme escritura de 12.12.86, pelo valor de Cz\$ 530.000,00

2- glosa de rendimentos não tributáveis

Consta ainda no referido relatório, a glosa de rendimentos declarados como não tributáveis, referentes à venda de de uma aeronave e de um trator, em face da falta de documentário fiscal da operação, considerando que a alienação foi efetuada a pessoa jurídica.

3- omissão de rendimentos

O contribuinte adquiriu cotas de capital, no valor de Cz\$ 500.000,00, integralizando 30%, em dinheiro e 70% no prazo de um ano. Na declaração de bens relacionou a dívida e na coluna de bens relacionou o valor de Cz\$ 150.000,00, razão pela qual foi adicionada a diferença de Cz\$ 350.000,00 como omitido.

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

1- Decreto-lei nº 2.303/86

- preliminarmente, esclarece que os recursos financeiros utilizados na aquisição dos bens declarados ao abrigo do Decreto-

Acórdão nº 104-11.160

- lei nº 2.303/86 foram amealhados em anos anteriores a 1986 e mantidos sob a forma de ativos reais ao portador ;

- baseou-se no item 2 da IN-SRF nº 139, de 1986, que dispõe que o benefício do DL. 2.303 alcança bens adquiridos até 31.12.86 e, em seu item 8 disciplina que não será exigida comprovação da origem dos recursos aplicados na aquisição dos bens e valores assim regularizados ;

- comprovou a regularização fiscal na forma prevista no item 2 da IN-SRF 139/86 ;

- junta cópia das escrituras das glebas de terras, cujos valores foram glosados (doc. de fls. 85/92) ;

- busca comprovar os valores dos depósitos em instituição bancária, conforme cópia de documentos de fls. 94, 96, 98 ;

- com as cópias de doc. de fls. 100 visa comprovar a aquisição de gado.

2- omissão de rendimentos

A fiscalização não legitima a operação de compra e venda de uma aeronave NAVAJO EMB 820- c ano 1981, prefixo PT - RDT, adquirida de Orion - Aero Taxi S/A, pelo valor de 1.384.000,00 alegando falta de documentação.

A falta de aposição do dia da transição no recibo, não invalida o documento, sabendo-se que existe prazo para a transferência da aeronave junto ao DAC.

O recibo está devidamente assinado pelo vendedor, a quitação do valor se deu mediante cheque de nº 062022, sacado pelo contribuinte contra o Banco Mercantil de São Paulo S/A. , em 28.08.86, pelo valor exato da transação e em favor da vendedora.



Acórdão nº 104-11.160

O fato de a aeronave ter sido vendida, no próprio mês da aquisição, à Associação Taxá SC, pelo valor de Cz\$ 3.460.000,00, obtendo um rendimento não tributável de Cr\$ 2.076.000,00 aguçou a fiscalização. Entretanto, os fatos podem ser comprovados mediante verificação de registros contábeis das pessoas jurídicas envolvidas, de ofício, pela autoridade fiscal única competente para tal.

Contesta ainda quanto ao valor glosado referente à venda de um trator.

Não obstante a falta de documentação para a comprovação dos custos dos reparos, a transação foi legítima.

3- Omissão de rendimentos

Reconhece, entretanto, seu erro no preenchimento da declaração quanto aos valores da cota de capital.

A autoridade de primeira instância mantém o lançamento sob os seguintes argumentos, a seguir sintetizados :

1- Decreto-lei nº 2.303/86

Entende o fisco que somente os bens e valores existentes na disponibilidade do contribuinte em 31.12.85 podem ser alcançados pela alíquota especial, não atingindo o benefício o acréscimo patrimonial decorrente de rendimentos percebidos no curso do ano de 1986. Nesse sentido, cita diversos acórdão desta Câmara.

É legítima a exigência e o contribuinte deve comprovar que os bens foram adquiridos e pagos até 31.12.85, sob pena de não fazer jus ao benefício fiscal instituído pelo DL. 2.303, de 1986.

2- Rendimentos não tributáveis



Acórdão nº 104-11.160

Quanto à alienação de aeronave , tratando-se de aquisição e alienação junto a pessoas jurídicas, o documento hábil a esse tipo de transação seria a emissão de notas fiscais de saída e de entrada, respectivamente, inclusive para fins de transferência da aeronave junto ao DAC.

Também quanto à alienação de um trator, "tratando-se de aquisição do bem junto a Pessoa Jurídica (venda de mercadoria) está a mesma obrigada a emissão de nota fiscal de saída , e quanto a alienação deste mesmo bem a outra Pessoa Jurídica, esta a emissão de nota fiscal de entrada, não havendo apresentação destas notas fiscais, não há como validar referidas transações, que também poderia caracterizar especulação".

Ciente dessa decisão em 15.07.93, protocoliza a peça recursal de fls. 140/154, a este Primeiro Conselho de Contribuintes em 12.08.93, instruída com as cópias de documentos de fls 155/187.

Como razões de recurso, argumenta o recorrente , quanto ao benefício instituído pelo Decreto-lei nº 2.303, de 1986, ter cumprido as duas únicas condições impostas no art. 20 desse diploma legal, que transcreve, bem como aquelas disciplinadas na IN-SRF nº 139, de 1986.

Afirma o recorrente que o art. 21 do DL. 2.303 estatui que não seria permitido exigir comprovação de origem dos valores, bens ou depósitos assim regularizados e que as condições impostas pelo legislador foram totalmente preenchidas. Acrescenta ter efetuado a comprovação com documentação idônea, sobre a qual a fiscalização não teria colocado qualquer óbice, voltando a juntá-la (fls. 155/181).

Cita, ainda, a seu favor, entendimento manifesto no Acórdão nº 106-3.119.



Acórdão nº 104-11.160

Quanto aos rendimentos incluídos como não tributáveis, decorrentes de alienação eventual de bens móveis, manifesta-se o sujeito passivo a fls. 149/152 e que, buscando objetividade e precisão, passo a ler em sessão (lido na íntegra).

Insurge-se ainda o recorrente quanto à utilização da TRD, afirmando que esta atualizou o débito no período compreendido entre fevereiro a dezembro de 1991 e que o STF manifestou o entendimento de que a TR não constitui índice que reflita a variação da moeda.

Requer, finalmente, o cancelamento da notificação e a extinção do crédito tributário.



É o relatório.

Acórdão nº 104-11.160

V O I O

Conselheira: LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - Relatora

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

Uma das infrações caracterizada pela fiscalização 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 enserá 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:

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.



Acórdão nº 104-11.160

Parágrafo único - O Ministro da Fazenda poderá es
tabelecer outras formas de comprovação ou de custódia.

2- Instrução Normativa SRF nº 139/86:

"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 apresentados, 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 bolsas de valores, situadas no país ou no exterior .
(grifou-se)

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 imóvel 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 apresen-

tar 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.

Cabe destacar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais manifestou-se sobre a matéria, conforme Acórdão 01-1.160, de 29.08.91, pelo que peço venia para incorporar o entendimento ali manifesto 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 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 urgência 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.



Acórdão nº 104-11.160

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 pretenso 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 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.



Acórdão nº 104-11.160

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.

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.



Acórdão nº 104-11.160

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 recorrente, estabeleceu, em cumprimento às disposições do art. 20, I e seu parágrafo único, que a aquisição de bens móveis e imóveis deve ser comprovada, nos termos do item 3, a e b, e que, por força do seu subitem 4.1 os bens devem ser declarados pelo seu valor atualizado.

Pode-se constatar nos autos:

1- que o imóvel relacionado no item 1, b, no valor de Cz\$ 20.450,00 não teve seu custo corrigido, não fazendo jus à alíquota favorecida;

2- o imóvel relacionado no item 1 , a do referido relatório no valor de Cz\$ 530.000,00 faz jus ao benefício visto ter sua aquisição comprovada, não incidindo correção monetária visto que sua aquisição se deu no próprio mês de dezembro/86 ;

3- os valores constantes das cadernetas de poupança , de Cz\$ 36.500,00 e Cz\$ 7.043,00 fazem jus à alíquota favorecida pois comprova-se que os mesmos estavam depositados em estabelecimento bancário em 31.12.86 ;

4- o valor depositado em conta- corrente, de Cz\$ 996.614 , ,00, e citado no item 1. c não faz jus à alíquota de 3% pois não há prova de que estivesse depositado em 31.12.86. O comprovante juntado buscando essa comprovação informa o saldo do dia 30.12.86. Não há comprovação de sua indisponibilidade até 02.01.87 ;

5- a aquisição de gado bovino (Cz\$ 2.772.000,00) está comprovada com documentação hábil e não contestada em primeira instância, com o valor atualizado, devendo pois ser alcançado , pelo benefício fiscal.



Acordão nº 104-11.160

Excluo, pois, do cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto (fls. 73) o montante de Cz\$ 3.345.543,00.

Quanto aos valores declarados como não tributáveis, há que se analisar em separado.

Quanto ao trator, entendo ser desnecessária a comprovação da aquisição para se identificar seu custo.

Bastaria se considerar o valor pago como aplicação do ano-base, visto que mesmo se considerando o custo zero, o valor alienado seria rendimento não tributável, visto não estar provada a habitualidade.

Ademais, não se pode considerar que não houve aquisição e alienação por falta de emissão de nota fiscal de saída e entrada. A obrigatoriedade de emitir tais documentos não é do contribuinte sob ação fiscal.

É de se ressaltar ainda, que o contribuinte determinou a pessoa jurídica adquirente, e seu respectivo CGC. Para se provar o contrário, deve-se-ia diligenciar a respectiva empresa, à época, quando ainda se estava no lustro decadencial.

Dessa forma, não logrando se provar o contrário, voto no sentido de que seja convalidada a prova trazida pelo contribuinte e restabelecido o valor declarado como não tributável.

Em relação à alienação da aeronave, o contribuinte traz, nessa fase, certidão fornecida pelo Departamento de Aviação Civil do Ministério da Aeronáutica, quanto ao registro da aeronave, objeto da fiscalização. Por esse documento, comprova-se que o autuado comprou e vendeu referida aeronave, devendo, portanto, ser restabelecido o respectivo rendimentos declarado como não tributável.



Acórdão nº 104-11.160

Em relação à exigência da TRD, tem-se que o Pretório Excelso decidiu, por ocasião do julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade de nº 493-0-DF, que a TRD constitui, na verdade, taxa de juros e não um indexador, já que espelha um fator de remuneração do capital, não refletindo a variação do poder aquisitivo da moeda.

Com o inequívoco escopo de adequar o teor literal do art. 9º da Lei nº 8.177 à decisão do STF, editou o Executivo Federal a MP nº 298, posteriormente convertida na Lei nº 8.218, cujo art. 30 assim prescreve:

"Art. 30 - O caput do art. 9º da Lei 8.177, de 1º de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 9º - Apartir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária".

Observa-se que o dispositivo acima transcrito não inova na ordem jurídica na medida em que apenas deixou expreso fato que já fora antes reconhecido, de forma cabal e peremptória, pela nossa Corte Superior de que a TRD é taxa de juros, devendo, como tal, ser aplicada.

Também nesse aspecto o lançamento apresenta-se es-
correto, consoante se demonstrará.

A Notificação de Lançamento Suplementar de fls. 75 espelha que a TRD foi exigida não como correção monetária mas co-



Acórdão nº 104-11.160

juros , sendo cobrada de fevereiro de 1991 e até 02.01.92. Vê-se que, nesse período, não foram cobrados, concomitantemente, juros de mora, à razão de 1% a.a.

Em face do exposto, voto no sentido de se prover parcialmente o recurso a fim de se considerar o montante de Cz\$ 3.345.543,00, conforme retrodiscriminado, ao abrigo do Decreto-Lei nº 2.303, de 1986 e que seja restabelecido o valor declarado como não tributável.

Brasília em, 22 de fevereiro de 1994


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - RELATORA