

MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10925/000.291/92-12

ELL

Sessão de 13 de julho de 19 93

ACORDÃO Nº 104-10.645

Recurso nº: 74.332 - IRPF - EX: DE 1987

Recorrente: GREGÓRIO SIRIACO PICOLOTTO

Recorrida : DRF EM JOAÇABA - SC

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 são as previstas no Decreto-lei nº 2.303/86 e nas respectivas normas complementares. O fato de o contribuinte não comprovar que dispunha, em 31.12.85, do recurso com que adquiriu bem imóvel e móvel, para se beneficiar da tributação excepcional instituída por aquele diploma legal, não abona a presunção fiscal de que se trata de rendimentos omitidos no ano-base de 1986, não alcançados pela alíquota de 3%.

A comprovação de aquisição de bem móvel através de contrato celebrado entre particulares só é meio hábil quando o documento estiver formalizado nos termos da alínea b item 3 do IN-SRF nº 139/86.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GREGÓRIO SIRIACO PICOLOTTO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de 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 Remy, que negavam provimento ao recurso.

V.V.

Acórdão nº 104-10.645

artigos 18 a 20 do Decreto-lei nº 2303/86, pelo contribuinte.

Entende a autora do feito que esse diploma legal só dá guarida ao benefício fiscal a quem possuía bens e valores comprovadamente adquiridos até 31 de dezembro de 1985 e não aos bens adquiridos até 31 de dezembro de 1986 como entendeu o contribuinte, considerando que os comprovantes das aquisições feitas pelo contribuinte datam de 1986.

Em sua impugnação, o autuado transcreve na íntegra as informações constantes no Manual de Orientação para preenchimento da declaração do exercício de 1987, juntando cópia das "Instruções para Preenchimento do Anexo 5" e ressaltando a informação de que se poderia tributar à alíquota de 3% bens ou valores adquiridos até 31 de dezembro de 1986 que não tivessem sido tributados em declarações anteriores.

Na Informação Fiscal, a autora do feito opina pela manutenção do feito considerando:

- que os bens foram adquiridos em 1986, conforme comprovam os documentos fornecidos pela parte;

- tanto a IN-SRF 139/86 quanto o Manual de Orientação para preenchimento da declaração ressaltam que os bens os valores a serem tributados à alíquota de 3% são aqueles não incluídos em declarações anteriores.

A autoridade monocrática, após relato dos fatos, confirma o lançamento sob os argumentos a seguir sintetizados:

- o benefício advindo com o artigo 18 do Decreto-lei nº 2.303, de 1986, abarca exclusivamente o acréscimo patrimonial a descoberto oriundo da inclusão tempestiva, na declaração do exercício de 1987, de bens e valores não incluídos em declarações já apresentadas;



Acórdão nº 104-10.645

V O T O

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Relatora

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

A lide é relativa a acréscimo patrimonial a descoberto, com base em valores declarados pelo recorrente ao amparo do Decreto-lei nº 2.303, de 1986, que a autoridade singular entende como tributáveis, à alíquota normal, considerando não ter ficado provado que os bens adquiridos em 1986 tiveram suas aquisições com recursos ainda não tributáveis em exercícios anterior a essa data.

A matéria é por demais conhecida neste Colegiado. Entretanto, para embasar este voto, transcrevo os dispositivos legais e respectivas normas complementares que elucidam a matéria:

1 - Decreto-lei nº 2.303, de 1986

"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.19.....

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 -

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



Acórdão nº 104-10.645

2 - Instrução Normativa SRF nº 139, 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:

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

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

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 data fixada para entrega tempestiva da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1987.

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 CSRF/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;



Acórdão nº 104-10.645

- 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 pretenso beneficiário."

Sustenta 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.



Acórdão nº 104-10.645

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 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.



Acórdão nº 104-10.645

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 implícitamente 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.

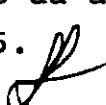
Essa inversão do ônus da prova, emerge ainda mais claramente dos comandos da legislação especial ao vedar que se exija a comprovação da origem daqueles valores, bens ou depósitos, pois como vimos, na maioria dos casos, antecipadamente já seria notória a impossibilidade de o contribuinte fazer aquela 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.

Em relação à aquisição do bem imóvel, entendo merecer reforma a decisão de primeiro grau.

O recorrente tributou à alíquota especial de 3% a aquisição de um imóvel, aquisição essa devidamente comprovada mediante Contrato de Compromisso de Compra e Venda firmado entre as partes e, nos precisos termos da alínea a do item 3 da Instrução Normativa SRF nº 139, de 1986.



Acórdão nº 104-10.645

Não compete pois ao Fisco presumir que tal aquisição efetivou-se com rendimentos auferidos no próprio ano-base de 1986. Caberia a ele a prova da presunção.

Entretanto, a Instrução Normativa SRF nº 139/86, norma complementar da lei, conforme preceituado no art. 100 do Código Tributário Nacional, estabeleceu, em cumprimento às disposições do art. 20, I e seu parágrafo único, que na aquisição de bens, móveis comprovada por contrato celebrado entre particulares, a documentação deverá estar regularizada perante o órgão público competente, se for o caso, ou autenticada em órgão da SRF até a data fixada para a entrega tempestiva da declaração do exercício de 1987.

Essa formalização consta, inclusive, nas instruções para preenchimento do Anexo 5 do manual de orientação do exercício de 1987, cuja cópia foi, inclusive, juntada pelo próprio contribuinte quando de sua impugnação.

Entendo, assim, que o valor referente à aquisição do veículo não deve se beneficiar da alíquota favorecida visto não ter sido cumprida a disposição expressa da alínea b do item 3 da Instrução Normativa SRF nº 139, de 1986.

Quanto à solicitação de diligência, considero-a despecienda, com base no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, que preconiza:

"Art. 29 Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo de terminar as diligências que entender necessárias."

Em face do exposto, rejeito a solicitação de diligência, e no mérito, voto no sentido de ser dar provimento par-

