



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10935.001405/95-49
Recurso nº : RD/104-01.023 (104-013.007) ✓
Matéria : IRPF
Recorrente : TRANQUILO VANZIN
Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 03 DE DEZEMBRO DE 2002
Acórdão nº : CSRF/01-04.357

IRPF - ALIENAÇÃO DE DIREITOS - Direitos relativos a bens, deverão ter custo de aquisição comprovado, ou na falta de sua comprovação, arbitrado, na forma do artigo 20 da Lei 7.713/88. Inadmissível a atribuição de custo zero a bens cuja aquisição tem custo financeiro.

ACRESCIMO PATRIMONIAL - DINHEIRO EM BANCO NO FINAL DO EXERCÍCIO - O numerário constante de declaração de bens do ano-base anterior, quando não for desclassificado pela autoridade fiscal, que tem o dever de provar sua inidoneidade das datas ali registradas, justifica o acréscimo patrimonial para o ano subsequente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANQUILO VANZIN.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação o acréscimo patrimonial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: - 5 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, ZUELTON FURTADO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10935.001405/95-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.357

Recurso nº : RD/104-01.023 (104-013.007)
Recorrente : TRANQUILO VANZIN

RELATÓRIO

Recurso Divergência impetrado pelo contribuinte contra o Acórdão nº 104.16972 de 14.04.99 proferido pela 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, assim ementado:

“IRPF – BASE DE CÁLCULO – PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA – O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro (“fluxo de caixa”), onde serão considerados todos dos ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda – declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

IRPF – RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO – A receita da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, por estar sujeito à tributação mais benigna, fica sujeito, por lei à comprovação de sua origem, sob pena de configurar ganho de capital na alienação de bens.

IRPF – GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS POR PESSOAS FÍSICAS – Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito, expresso em quantidade de UFIR (conversão pela UFIR mensal) e o respectivo custo de aquisição, em UFIR, apurado da seguinte forma: - custo de aquisição para bens ou direitos adquiridos até 31/12/91, o valor de mercado, nessa data, convertido em quantidade de UFIR pelo valor desta no mês de janeiro de 1992; custo de aquisição para bens ou direitos adquiridos a partir de 01/01/92 o valor de aquisição convertido em quantidade de UFIR, pelo valor desta no mês de aquisição. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta,

Processo nº : 10935.001405/95-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.357

adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, Promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.
Recurso negado.”

Em seu recurso o recorrente alega em síntese que:

- (a) Trata-se de AI de IPPF anos base 1991, 1992 e 1993, cujos lançamentos, de ofício se ampararam nas seguintes motivações:
 - (i) Ganhos de capital de custo “zero” fixados mediante desclassificação de receita agropecuária;
 - (ii) ganho de capital em alienação de participação societária (redução de capital);
 - (iii) acréscimos patrimoniais a descoberto, obtidos no cotejo dos recursos / dispêndios mensais;
- (b) Quanto aos Ganhos de capital a custo zero, por desclassificação de receita agropecuária, o fisco aceitou-as como receita, mas não da atividade agrícola, argumentando no termo fiscal: “formamos convicções que o contribuinte e seu cônjuge não produziram os referidos grãos”.

Com essa premissa, o fisco desclassificou os valores como receitas da atividade agrícola para fins de tributá-las como “ganhos de capital”, fazendo-o pela totalidade das receitas (a custo zero), ao pretexto de que o contribuinte não apresentou os elementos probatórios, e assim:

“Quanto ao custo dos bens consideramos igual a zero, conforme determina o artigo 16 § 4º da Lei nº 7.713/88, já que o contribuinte não apresentou o valor pago nas aquisições ...”

E continua o contribuinte em seu recurso.

“Tem-se então, como dito no recurso, um arbitramento exótico que transforma a receita bruta em ganho líquido, num processo fantasioso que afronta a realidade e constrange os princípios mais singelos do fato gerador”.

Esse estranho e inusitado arbitramento resultou acolhido no acórdão, sob a justificativa de que:

“ora, se o suplicante teve todas as oportunidades para declinar o

Processo nº : 10935.001405/95-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.357

custo de aquisição ou as datas de aquisição e nada informou, persistindo na tese que produziu tais produtos, não restou outra alternativa para o fisco, a não ser o uso do parágrafo 4º, anteriormente transcrito, qual seja, considerar o custo de aquisição dos bens a custo zero.”

O custo zero é uma possibilidade prevista no § 4º para participações societárias, partes beneficiárias e bens outros “... cujo valor não possa ser determinado nos termos previstos neste artigo.”

Traz como paradigma os acórdãos 102-29.793 D.O.U de 27/06/95; 102-43.648, D.O.U de 26/01/99.

- (c) Quanto ao ganho por redução do capital a valor contábil, o recorrente traz inúmeras considerações, que deixo de transcrever, uma vez que o Presidente da 4ª Câmara não aceitou o RD quanto a este item específico por entender não ter trazido o recorrente nenhuma divergência uma vez que o acórdão paradigma, a Câmara “julgou este assunto como permuta de implementos agrícolas, com identidade de valores, concluído o Colegiado que a permuta não se aplica exclusivamente a operações imobiliárias mas a casos em que a operação se dá pelo mesmo valor, não havendo torna.

E continua “...No acórdão recorrido julgou-se recebimento de quotas de participação societária de bens, em quantidade de UFIR superior ao respectivo custo de aquisição também em UFIR e, em seguida integralizadas em outras pessoa jurídica pelo valor em UFIR, do recebimento das quotas, apurando-se assim, ganho de capital pela diferença.

Desse confronto, NEGOU seguimento ao recurso especial.”

(d) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Alega o recorrente que há desacertos nas planilhas feitas pela Autoridade fiscal, em pelo menos dois aspectos:

- (i) Os saldos positivos ao final de cada ano (31/12) não são transportados para o ano seguinte, como informa o termo fiscal (compensação apenas dentro do mesmo ano); e assim tais saldos desaparecem, sendo indevidamente agravados os acréscimos;



Processo nº : 10935.001405/95-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.357

- (ii) As receitas declaradas da atividade agropecuária foram desprezadas na maior parte, permitindo-se a ação fiscal, além disso, arbitrar custos em janeiro/92, no importe de Cr\$ 37.636.274,00 equivalentes a 63.036 UFIR (item E do termo fiscal) (fls. 277).

Aduz ainda que “tais critérios não mereciam ser acolhidos, pois precedentes do Conselho asseguram a transposição anual dos recursos sobranes, ao que se compreende, objetivando evitar o agravamento indevido dos acréscimos mediante simples e inaceitável presunção de renda consumida.” Traz como paradigmas os acórdãos 106-07,398, D.O.U –I de 27/05/97 e 102-40.363, D.O.U. I de 27/11/96.

Termina sua peça pedindo a admissão do mesmo e o provimento total – (fls. 445 a 451).

Despacho da Presidente da 4ª Câmara do 1º CC de nº 401-0.071/00 às fls. 462/473.

No despacho supra referido a I. Presidente da 4ª Câmara discorre todos os fundamentos enfrentados pelo relator do processo em confronto aos trazidos pelo recorrente e aceita em síntese o seguinte:

- (i) Ganho de capital a custo zero, por desclassificação de receita agropecuária, acatando a divergência quanto ao acórdão paradigma 102-29792 – cópia do acórdão em anexo.
- (ii) Ganho por redução do capital a valor contábil - quanto a esta matéria a I. Presidente não vislumbrou divergência por conseguinte negou seguimento ao recurso.
- (iii) Acréscimo patrimonial a descoberto - quanto a este item foi acatada a divergência confrontando a matéria em litígio com acórdão paradigma 106-07.398 (cópia em anexo).

Resumindo, a I. Presidente deu seguimento aos itens 1 e 3 anteriormente descritos.



Processo nº : 10935.001405/95-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.357

Ciente a FN às fls. 474 apresentou contra-razões, assentada nos seguintes fundamentos:

- (i) Preliminarmente requer não seja admitido o recurso, por não ter sido caracterizada a divergência quanto ao item acréscimo patrimonial (entende não haver divergência entre o acórdão recorrido e o julgado paradigma).

Quanto ao mérito, caso superada a preliminar ressalta que somente para evitar a preclusão “verifica-se que o saldo mantido pelo contribuinte ao final dos períodos fiscalizados está registrado em suas declarações de rendimentos como depósitos bancários em conta corrente no País – sem prejuízo de que ele os tenha denominado “disponibilidade financeira – ocorrência facilmente demonstrável por simples extrato bancário do período, o que não foi contudo providenciado pelo sujeito passivo, apenas de todas as oportunidades que lhe foram oferecidas.”

A FN não se manifestou quanto à procedência do recurso especial relativo a “Ganhos de Capital a custo zero, por desclassificação de receita Agropecuária”, item “1” do despacho de I. Presidente da 4ª Câmara que deferiu o prosseguimento aceitando como acórdão paradigma o de nº 102-29793.

Despacho de distribuição às fls. 488.

É o relatório.



VOTO

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora:

O recurso preenche as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso especial de divergência impetrado, pelo contribuinte contra o acórdão proferido pela 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuinte, número 104-16972 protocolado em sessão de 14 de abril de 1999 que negou à unanimidade provimento ao recurso voluntário.

A exigência fiscal teve origem em procedimento de fiscalização que culminou com a lavratura do auto de infração lavrado em 04/08/95 no valor total de 228.779,49 UFIR , onde se constatou as seguintes irregularidades:

"1 – **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**: Omissão de rendimentos tendo em vista a apuração de saldo negativo de recursos no mês, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida a não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e artigo 8º da Lei nº 1.713/88, com alterações dos artigos 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90, combinados com o artigo 6 e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

2 – **SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA**: Omissão de rendimentos tendo em vista a apuração de saldo negativo de recursos no mês, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada. Na infração deste mês, setembro/92, compensamos, através de imputação de pagamento, o imposto de renda pago a maior no ajuste anual do ano-calendário, conforme determinado na planilha de fls. 255, no valor de 4.259,71 UFIR. Infração capitulada nos artigos 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90, combinados com o artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

3 – **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**: Omissão de

rendimentos, caracterizada pela apuração de saldo negativo mensal de recursos, no mês de janeiro/93, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Ação Final. Na Tributação desta infração, compensamos, através de imputação de pagamento, o imposto de renda pago a maior no ajuste anual do ano-calendário de 1993, no valor de 3.491,06, referente à atividade rural, conforme planilha de fls, 256. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e artigo 8º da lei nº 7.713/88, com alterações dos artigos 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90, combinados com o artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

4 – GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS: Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Ação Fiscal. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, 16 ao 21 da Lei nº 7.713/88, artigos 1º, 2º e 18 inciso e parágrafos da Lei nº 8.134/90.

Como já referido no relatório os lançamentos de ofício se amparam nas seguintes motivações:

1. Ganhos de capital de custo “zero” fixado mediante desclassificação de receita agropecuária;
2. Ganho de capital em alienação de participação societária (redução de capital); e
3. Acréscimos patrimoniais a descoberto, obtidos pelo cotejo dos recursos/dispêndios mensais.

Primeiramente, entendo que deva ser tratado o item 1, ou seja “Ganho de capital de custo zero fixados mediante desclassificação da receita agropecuária.”

Alega o contribuinte em seu recurso especial que:

“Trata-se de receitas por vendas de produtos agrícolas (feijão, milho, soja), sustentando a ação fiscal que tais produtos não foram produzidos pelo contribuinte, embora tenham sido declaradas como oriundas

da atividade agrícola”.

Tais receitas, ocorreram nos meses 11/92, 12/92, 02/93 e 05/93, foram efetivamente comprovados por notas fiscais de entrada (fls. 226 e 232) e, posto que declaradas, submeteram-se ao imposto.

O fisco aceitou-as como receita, mas não da atividade agrícola argumentando no termo fiscal “FORMAMOS CONVICÇÃO que o contribuinte e seu cônjuge não produziram os referidos grãos” Com essa premissa, o fisco desclassificou os valores como receitas da atividade agrícola para fins de tributá-las como “ganhos de capital”, fazendo-o pela totalidade das receitas (a custo zero), ao pretexto de que o contribuinte não apresentou os elementos probatórios”.

O fisco considerou o custo do bem igual a zero, conforme o que determina o artigo 16 § 4º da Lei nº 7.713/88 que consigna que “*in verbis*”:

“Art. 16 – O custo da aquisição dos bens e direito será o preço ou valor pago e, na ausência deste, conforme o caso.

.....
§ 4º - O custo é considerado igual a 0 (zero) no caso de participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previstos neste artigo.”

Ouso neste item, discordar da tese abraçada pelo I. Relator do acórdão recorrido uma vez que a meu ver a constituição do crédito foi equivocada.

Consta da exigência (fls. 297) a capitulação legal, fundada nos artigos 1º a 3º, Artigos 16 a 21 da Lei 7.713/88, Artigos 1º, 2º e 18 inciso I e parágrafos da Lei nº 8.134/90 e artigos 40 e 52 § 1º da Lei nº 8.383/91.



No parágrafo 2º do artigo 3º da citada Lei nº 7.713/88, encontra-se expressamente consignada à forma como se deve apropriar o valor tributável da operação de cessão de direitos, que entendemos ter havido no caso, conforme texto:

“Art. 3º O imposto medirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º -

§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens e direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observando o disposto nos artigos 15 a 22 desta Lei.”

Consultando o art. 16, já referido anteriormente vê-se com clareza que o enquadramento não poderia ter sido neste artigo e sim no artigo 20 do mesmo texto legal, o qual transcrevo:

“Art. 20 – A Autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor ou preço, sempre que não mereça fé, por notoriamente diferente do de mercado, o valor do preço informado pelo contribuinte, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

É visível, como assinala o I. Relator do Acórdão 102.29793 que “a aplicabilidade deste artigo na obtenção do valor dos bens ... porquanto a autoridade administrativa poderia avaliá-los e tributar o ganho de capital.”

E continua “ o que não se pode aceitar é terem sido adquiridos a custo zero, mesmo porque é presumível que tenham custado algum preço ...”

O custo zero é uma possibilidade prevista no § 4º do artigo 16 para

Processo nº : 10935.001405/95-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.357

participações societárias, partes beneficiárias e bens outros cujo valor não possa ser determinado nos termos previstos no artigo. Não tendo cabimento portanto a sua aplicação para o caso "sub judice".

O recorrente trouxe aos autos as notas fiscais (fls. 226, 227, 228, 229 e 230) e dois cheques recebidos por ele da empresa para quem o próprio vendeu a soja (fls. 231).

Consta ainda a NF de fls. 232 da compra do milho.

Se o contribuinte vendeu os grãos, se nas notas fiscais constam os valores das referidas compras, não há que se falar em "custo zero".

Errou o fisco quando deixou de excluir as receitas no balanço patrimonial e aí sim detectar possíveis acréscimos sem origem. Preferiu buscar a forma menos sensata buscando a tributação integral das receitas como ganho de capital.

Quando ao item II do recurso do recorrente "GANHO POR REDUÇÃO DO CAPITAL A VALOR CONTÁBIL" deixo de apreciar, pois o mesmo não for acatado pela I. Presidente da 4ª Câmara que em seu despacho de fls. 470 assim se pronunciou sobre o assunto:

"Traz o recorrente, buscando configurar a divergência, quanto ao ganho de capital, cópia de publicação da seguinte ementa, relativa ao Acórdão 102-40751:

"IRPF – Permuta, só é tributável quando existe torna, independentemente do bem permutado. Ganho de Capital – É do contribuinte a obrigação de provar o custo de aquisição."

E continua "Julgou-se, no Acórdão trazido a confronto, caso em que a "alienação de implementos agrícolas realizadas por meio de permuta.

Processo nº : 10935.001405/95-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.357

ocorreu com identidade de valores, isto é sem torna.

Não se pode chegar a decisões divergentes quando as matérias em julgamento são idênticas.

No acórdão recorrido julgou-se recebimento de quotas de participação societária em bens, em quantidade de UFIR superior ao respectivo custo de aquisição, também em UFIR e, em seguida, integralizadas em outra pessoa jurídica pelo valor em UFIR, do recebimento das quotas, apurando-se assim, ganho de capital pela diferença.

Em situação diferente, no acórdão em confronto, julgou-se permuta de implementos agrícolas, com identidade de valores, concluindo o Colegiado que a permuta não se aplica exclusivamente a operações imobiliárias mas a casos em que a operação se dá pelo valor, não havendo torna.

No caso julgado, a operação não se deu pelo mesmo valor,. O custo de aquisição em UFIR era inferior ao valor integralizado, também em UFIR. Logo os valores não são idênticos não se podendo alegar permuta."

Conclui a I. Presidente: "Desse confronto NEGO seguimento ao recurso especial".

Analisando os autos vê-se que assiste total razão ao argumento expedido pela I. Presidente da 4ª Câmara e seguindo a mesma linha, nesse ponto deixo de examinar este item do recurso.

Quanto ao item: Acréscimo Patrimonial a descoberto, a autoridade fiscal não aproveitou os saldos positivos ao final de dada no ano (31/12) para o ano seguinte, agravando assim, indevidamente os acréscimos.

Os levantamentos constantes das datas mencionadas no auto e que

Processo nº : 10935.001405/95-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.357

originaram o lançamento, estão declarados em rendimentos nas Declarações de Ajuste do recorrente (fls. 235 a 264).

Alega a DRJ que “contudo, os recursos que o contribuinte declarar possuir ao final do ano-calendário devem ser efetivamente comprovados, para seu aproveitamento no período seguinte, invertendo-se o ônus da prova.”

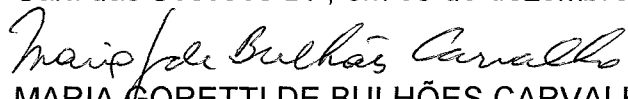
O relator condutor do aresto recorrido afirma que o recorrente declara ter saldo em banco no final do ano-calendário, mas como não trouxe aos autos documentação hábil e idônea que comprovassem a veracidade de suas alegações, tornando assim imprestáveis os referidos saldos para aproveitamento em ano seguinte.

Ora, assiste total razão neste aspecto ao recorrente ao pleitear o restabelecimento dos referidos valores e a devida transposição dos saldos positivos não utilizados para o ano subsequente, tendo em vista que o mesmo constava regularmente em seu patrimônio declarado em 31/12. Cobia a autoridade fiscal diligenciar no sentido de demonstrar a inidoneidade dos dados da declaração e não simplesmente desclassificar.

Neste sentido voto por dar provimento a este item, permitindo que seja aproveitado os saldos declarados em 31/12 para os anos subsequentes.

Isto posto, voto por dar provimento parcial ao recurso para aproveitar para aproveitar o saldo declarado pelo contribuinte.

Sala das Sessões-DF, em 03 de dezembro de 2002.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA