

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Recurso nº. : 06.303
Matéria : IRPF - EXS.: 1990 a 1992
Recorrente : JOAQUIM DOS SANTOS FILHO
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 09 DE DEZEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 106-09.629

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - São considerados rendimentos omitidos os depósitos bancários ou aplicações financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos, somente se o Fisco comprovar sinais exteriores de riqueza, caracterizados pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. **IRPF - RENDIMENTOS - OMISSÃO - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** - É tributável o acréscimo patrimonial apurado pelo fisco, cuja origem não seja comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva. **GANHO DE CAPITAL** - É tributável o ganho de capital obtido na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei 7.713/88. **JUROS DE MORA - TRD** - Por força do disposto no art. 101 do CTN e no § 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD, só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei 8.218.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOAQUIM DOS SANTOS FILHO.

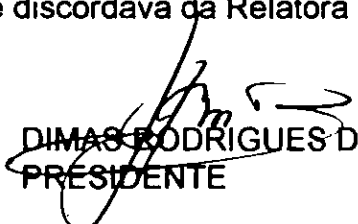
ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o lançamento relativo a depósitos bancários e o encargo da TRD, no período de fevereiro a julho de 1991 e, da base de cálculo, parcelas do aumento patrimonial a descoberto e dos ganhos de capitais, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros MÁRIO ALBERTINO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

NUNES, que negava provimento em relação aos depósitos bancários e dava provimento em relação ao critério de atualização monetária utilizado para apuração do ganho de capital na alienação de imóveis, GENÉSIO DESCHAMPS que dava provimento total, ROMEU BUENO DE CAMARGO que dava provimento, também, em relação ao referido critério de atualização monetária e DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA que discordava da Relatora apenas em relação aos depósitos bancários.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 04 MAI 1998
RP/106-0.433

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI e ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629
Recurso nº. : 06.303
Recorrente : JOAQUIM DOS SANTOS FILHO

RELATÓRIO

Retornam os autos a esta Sexta Câmara, após cumprimento de diligência determinada pela Resolução N° 106-00.909, de 12.11.96.

Às fls. 955/1.103, foi juntada cópia do processo 10980/009.859/93-32 relativo a Auto de Infração lavrado contra o recorrente referente ao exercício de 1989, ano-calendário de 1988, em que foi solicitado e deferido o parcelamento do crédito tributário exigido.

Em cumprimento ao solicitado, o fiscal diligenciante procedeu a análise dos documentos juntados pelo ora recorrente, complementada pelas escrituras e certidões solicitadas a Cartórios de Registro de Imóveis, expondo suas conclusões no Relatório de fls. 1.119/1.120, que leio em sessão, e que passam a fazer parte deste relatório, como se aqui o transcrevesse.

Considerando a diligência efetuada, o recorrente, representado por seu procurador, oferece às fls. 1.127/1.132, que também leio em sessão, e que também passam a fazer parte do relatório.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

V O T O

Conselheira ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora

O lançamento contestado compõe-se de três matérias: omissão de rendimentos constatada através de depósitos bancários, acréscimo patrimonial a descoberto apurado através do Relatório da Omissão Mensal de Rendimentos, que integra o Auto de Infração e omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

I.) Omissão de rendimentos com base em depósitos bancários:

Com relação ao lançamento da omissão de rendimentos constatada através de depósito bancário, há que se fazer algumas considerações a respeito, observando-se que esta é uma matéria controversa e que vem sendo submetida com certa frequência ao julgamento por este Colegiado.

Considero esclarecedor recapitular como evoluíram no tempo os lançamentos feitos através do arbitramento da renda presumida, com base em depósitos bancários.

A base legal que autorizava e que foi utilizada pela fiscalização para o arbitramento dos rendimentos com base em sinais exteriores de riqueza encontrava-se no art. 9º da Lei 4.729/65, consolidada no art. 39 do RIR/80, que dispunha:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

"Art. 39 - Na cédula H serão classificados a renda e os proventos de qualquer natureza não compreendidos nas cédulas anteriores, inclusive:

.....
V - os rendimentos arbitrados com base na renda presumida, através da utilização dos sinais exteriores de riqueza que evidenciem a renda auferida ou consumida pelo contribuinte."

Contra esses lançamentos manifestou-se sobejamente o Poder Judiciário e em momentos seguintes também a jurisprudência administrativa, culminando com a edição da Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É ilegítimo o lançamento arbitrado com base em depósitos bancários."

Reconhecida a ilegitimidade de tais lançamentos, foi editado pelo próprio Poder Executivo o Decreto-lei 2.471, em 01.09.88, que determinava em seu art. 9º o seguinte:

"Art. 9º - Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa da União, ajuizados ou não, que tenham tido origem na cobrança:

.....
VII - do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes bancários."

Interpretando-se literalmente o dispositivo acima transcrito, conclui-se que apenas foram cancelados os **débitos** para com a Fazenda Nacional, assim entendidos aqueles que já tivessem sido objeto de **lançamento**.

Porém, analisando-se o referido dispositivo à luz das demais regras de hermenêutica e conjugando-se o alcance e a vontade da lei, é de se considerar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

que tal determinação continha, implícita, uma nova, qual seja, a de que não houvesse lançamento de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em extratos e comprovantes bancários. Isto por uma razão bastante simples, tal lançamento estaria na contramão da motivação, contida, inclusive, na exposição de motivos que embasou o citado Decreto-lei: falta de perspectiva de êxito no Poder Judiciário, não contribuindo para o desfogo deste e nem evitando dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus da sucumbência.

Além disto, a falta de tal interpretação geraria um tratamento diferenciado dos contribuintes, dependendo da data do lançamento, em flagrante afronta ao princípio da isonomia, contido no art. 150 da Constituição Federal.

Esta situação perdurou até à edição da Lei 8.021, em 12.04.90. Este dispositivo legal veio autorizar o arbitramento de rendimentos, mediante utilização de depósitos bancários, autorização justificada pelas considerações contidas na exposição de motivos da Medida Provisória Nº 165, posteriormente convertida na lei retrocitada, de que extraio o seguinte trecho:

“É necessário dotar a administração tributária de instrumentos legais mais vigorosos para combate à sonegação e eliminar mecanismos que permitem o tranqüilo refúgio dos capitais sonegados.” (grifei).

A leitura do trecho acima conduz ao raciocínio de que o Poder Executivo, ao editar tal MP, procurou dar instrumento legal inexistente após o Decreto-lei 2.471/88, para que o fisco pudesse exercer plenamente sua atividade vinculada e obrigatória de lançar, utilizando-se do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos e comprovantes bancários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

O lançamento em análise foi feito sob a égide da Lei 8.021/90, que, em seu artigo 6º, continha tal autorização para o arbitramento da renda presumida, com base em depósitos ou aplicações financeiras, sob certas condições. Transcrevo, a seguir, o mencionado artigo:

“Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

.....

§ 5º - O arbitramento poderá ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 6º - Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.”

Conclui-se que, com o advento da lei 8.021/90, o fisco está autorizado, em procedimento de ofício, a arbitrar a renda presumida, desde que tal arbitramento leve em consideração a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

Neste caso, o arbitramento deve ser levado a efeito para caracterizar a disponibilidade econômica do contribuinte, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional, que define como fato gerador do imposto de renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

Assim, é certo que, verificando-se acréscimos patrimoniais, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, o arbitramento encontra guarida no § 5º do art. 6º da Lei 8.021/90. Esta é uma interpretação sistemática, que conjuga *caput* e §§ do art. 6º da mencionada lei de forma integrada, considerando que estes devem constituir um todo harmônico, em conjunto, não podendo o § 5º ser dissociado do todo.

É de se concluir que os depósitos bancários constituem-se em valiosos indícios, que podem indicar aumento patrimonial ou consumo, evidenciando renda auferida excedente à renda declarada.

No presente caso, porém, a base de cálculo utilizada no auto de infração impugnado e mantida pela decisão recorrida constituiu-se tão-somente na soma dos depósitos bancários. Não foi feito nenhum rastreamento dos cheques, relacionando-se créditos e débitos nas contas-correntes do contribuinte, para conduzir à demonstração de gastos incompatíveis com a renda disponível, obtendo-se a renda omitida a ser tributada, como preceitua o § 5º combinado com o § 1º do artigo 6º da Lei 8.021/90.

Entendo, portanto, que deve ser reformada a r. decisão recorrida quanto a este aspecto, devendo ser cancelada a exigência relativa ao lançamento com base em depósitos bancários, por não comprovados os sinais exteriores de riqueza, que caracterizam a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

II.) Acréscimo Patrimonial a Descoberto:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

No tocante ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado por meio do Demonstrativo da Omissão Mensal de Rendimentos, de fls. 631/781, devem ser levados em conta alguns aspectos.

1.) Jóias e Adornos:

Constata-se que o valor total declarado, no montante de NCz\$ 113.550,00 foi dividido por 12 e distribuído o valor apurado em todo o ano de 1989 e 1990 (na realidade somente se refere ao ano de 1990).

A mesma divisão foi feita em relação ao montante despendido no ano-base de 1991 (exercício de 1992), no valor de Cr\$ 280.000,00, que foi dividido por 12 e seu resultado (Cr\$ 23.333,33) distribuído em cada um dos meses.

Quanto a este critério utilizado pelo fisco, ou seja, a divisão do valor total do dispêndio por 12 para a distribuição do resultado em cada um dos meses do ano, entendo assistir razão ao recorrente, lembrando que os acórdãos desse Egrégio Conselho por ele citados efetivamente repudiam a utilização dessa metodologia.

Não se pode aceitar a utilização desse critério que considerou tal inclusão entre os dispêndios do contribuinte, sob o argumento de que há declaração do contribuinte no sentido de que adquiriu as jóias no decorrer dos respectivos anos. Esta declaração não explicita a forma de aquisição, e nem em que meses esta foi realizada, não havendo qualquer elemento que possibilite qualquer comprovação nesse sentido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

Assim, na falta de qualquer levantamento que comprove a data da efetiva aquisição, não se pode tomar como referência que, em cada um dos meses, houve uma aquisição correspondente a 1/12 de cada bem adquirido, ou que houve o pagamento em 12 parcelas mensais.

Portanto, à vista do acima exposto, é de excluir a importância correspondente a NCz \$ 9.462,50 em cada um dos meses de 1989 e 1990 e o valor de Cr\$ 23.333,33 em cada um dos meses do ano de 1991, como dispêndios.

2.) Aluguéis:

Os valores foram recebidos pelo contribuinte e representam ingressos de recursos e não dispêndios, como considerou a fiscalização, trazendo como efeitos o cômputo em dobro. Foram os seguintes os aluguéis recebidos e que devem ser considerados para se computar a respectiva exclusão:

2.1) aluguéis mensais percebidos da Arno S.A., nos meses de janeiro de 1990 a março de 1990 (NCz\$ 2.769,30) e abril de 1990 a dezembro de 1991 (Cr\$ 357.457,16), destacando-se que no mês de janeiro de 1991, o valor a ser excluído dos dispêndios deve ser de NCz\$ 6.457,88 (indicado à fls. 709) e incluído como recurso o montante de NCz\$ 9.457,88, já que este foi o valor efetivamente percebido (fls. 589);

2.1) os valores mensais percebidos de Ivonete L. Canalli, no período de agosto de 1990 a dezembro de 1991(totalizando Cr\$ 1.326.617,63).



3.) Benfeitorias



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

A distribuição do valor de cada um dos acréscimos de investimentos (benfeitorias), nos montantes de NCz\$ 675.000,00 no ano-base de 1989 (exercício de 1990), NCz\$ 300.000,00 no ano-base de 1990 (exercício de 1991) e Cr\$ 26.019.400,00 no ano-base de 1991 (exercício de 1992), por alguns dos meses dos respectivos anos, não representa o melhor critério, visto que não há nenhuma comprovação dos meses de sua realização.

Apesar da declaração do recorrente (fls. 45) de que os valores consignados nas declarações, referentes aos exercícios de 1989 a 1983, a título de benfeitorias em imóveis rurais, também foram executadas ao longo dos anos-base, **respeitadas as proporções dos documentos apresentados**, entendo que o fisco não pode se basear simplesmente nessa declaração para se justificar um rateio proporcional com base em documentos juntados ao processo.

Não se pode promover um rateio com base em dispêndios efetivados em determinados meses, sem qualquer comprovação, mormente quando tais dispêndios não se realizam de maneira constante.

4.) Alienação de bens:

Está indicado incorretamente o valor recebido na alienação da loja à Rua 24 de maio, 262, para a Eletrônica Modelo, em 30.07.1990. O valor correto recebido a ser considerado no mês de fevereiro de 1991 (fls. 712) é de Cr\$ 1.362.227,00 e não Cr\$ 1.127.578,00, gerando, portanto uma diferença de Cr\$ 234.649,00.

5.) Pagamento de Consórcio:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

O pagamento de Cr\$ 1.953.530,00 foi efetuado ao Consórcio Reuno realmente em agosto de 1992 e considerado como dispêndio no mesmo mês pelo levantamento fiscal de maneira correta, não havendo nenhum reparo a fazer.

Há que se observar, ainda, que os depósitos tributados na primeira parte do auto de infração foram incluídos como recursos na apuração da omissão mensal de rendimentos. Porém, se forem excluídos tais valores, tal exclusão representará agravamento do lançamento, o que não se constitui atribuição deste Colegiado, motivo pelo que não será feita.

Outro aspecto, ainda, deve ser levado em conta na metodologia utilizada pela Fiscalização na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto: os saldos positivos verificados em determinados meses não foram considerados nos meses subseqüentes, reputando-se como renda consumida.

A jurisprudência deste Colegiado é pacífica no sentido de que tais sobras devam ser aproveitadas, em não havendo comprovação de que foram efetivamente consumidas. O que não se admite é o seu aproveitamento no exercício seguinte, pois neste caso somente será considerado o saldo informado na declaração de rendimentos.

Assim, em conclusão, com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, devem ser feitas as seguintes exclusões da base tributável:

- 1.) Exercício de 1990, ano-base de 1989:
 - 1.1.) Janeiro a Dezembro - NCz\$ 9.462,50 (Jóias e Adornos)
 - 1.2.) Benfeitorias:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

MÊS	VALOR (NCZ\$)
JULHO	117.855,00
AGOSTO	115.494,50
SETEMBRO	53.392,50
OUTUBRO	264.802,50

2.) Exercício de 1991, ano-base de 1990:

2.1.) Janeiro a Dezembro - NCz\$ 9.462,50 Jóias e Adornos)

2.2.) Benfeitorias:

MÊS	VALOR (NCz\$)
FEVEREIRO	2.280,00
MARÇO	2.280,00
ABRIL	1.557,00
MAIO	80.430,00
JUNHO	4.470,00
JULHO	58.440,00
AGOSTO	12.660,00
SETEMBRO	96.000,00
NOVEMBRO	22.800,00
DEZEMBRO	4.770,00

2.3.) Aluguéis recebidos de Arno S/A e Ivonetes Lachowski Canalli:

MÊS	VALOR (NCz\$)
JANEIRO	640,00
FEVEREIRO	956,60
MARÇO	986,00
ABRIL	5.195,20
MAIO	7.288,92
JUNHO	7.288,92
JULHO	7.682,00
AGOSTO	25.282,78

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

SETEMBRO	74.143,36
OUTUBRO	83.634,96
NOVEMBRO	97.539,48
DEZEMBRO	114.268,28

3.) Exercício de 1992, ano-calendário de 1991:

3.1) Jóias e Adornos:

Janeiro a Dezembro - Cr\$ 23.333,33

3.2.) Benfeitorias:

MÊS	VALOR (Cr\$)
JANEIRO	96.271,78
FEVEREIRO	208.155,20
MARÇO	25.714.973,02

3.2.) Aluguéis recebidos de Arno S/A e Ivonetes Lachowski Canalli:

MÊS	VALOR (NCz)
JANEIRO	130.485,12
FEVEREIRO	162.640,02
MARÇO	193.719,20
ABRIL	187.356,80
MAIO	195.169,74
JUNHO	208.259,40

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

JULHO	223.276,94
AGOSTO	249.566,72
SETEMBRO	303.050,68
OUTUBRO	313.868,20
NOVEMBRO	331.093,64
DEZEMBRO	454.519,22

3.3.) Alienação:

Fevereiro - Cr\$ 234.649,00

Devem também as sobras de recursos de um mês serem consideradas como recursos no mês seguinte.

III.) Ganhos de Capital:

No tocante aos ganhos de capital tributados, analiso cada um de per si, como segue:

1.) CONJ. 101 A 106 DO EDIF. COMERCIAL WASHINGTON

Alega o recorrente que para a apuração do ganho de capital na venda dos Conjs. 101 a 106 do Edifício Comercial Washington, não foram considerados no processo os pagamentos das prestações de nº 5/10 a 10/10 incorridos quando da aquisição de tais conjuntos. Traz como fato para atestar a sua afirmação o Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda que acobertou a referida aquisição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

De fato, pelo Contrato juntado, se constata que a aquisição do referido bem foi ajustada sob condições de pagamentos em parcelas, sendo uma no ato e mais 10 (dez) parcelas com vencimentos mensais e sucessivos. O pagamento das parcelas foram ajustados para ocorrerem no período entre fevereiro de 1988 e 13 de dezembro de 1988.

Entretanto, tal documento não é comprobatório de que tenha havido o pagamento da totalidade das parcelas do preço nele ajustadas. E essa comprovação não pode ser aceita pois representa meramente a formalização do negócio e a previsão do pagamento do preço de evento futuro.

E mais, buscando-se a declaração de bens constante na Declaração de Ajuste do exercício de 1990, ano-base de 1989, encontra-se no seu item 34 (fls. 4) a menção de que pelos bens em apreço haviam sido pagos no ano de 1988 o montante de Cz\$ 5.417.341,05, complementado pela informação da rescisão do contrato. Ora, esse valor representa exatamente o montante das parcelas 01/01 a 04/10 acrescido do pagamento no ato, informado pelo recorrente à fls. 900.

Portanto, não há evidências de terem sido pagas as parcelas prestacionais de nºs 05/10 a 10/10. Mesmo no processo, nem agora foi trazido, prova de que tenha havido esses pagamentos. Logo é de se refutar as colocações feitas pelo recorrente, nesse particular, e reconhecer ser procedente o ato fiscal, estando o ganho de capital corretamente calculado em conformidade com os documentos apresentados.

2.) SOBRE LOJA E GARAGEM - ED. COMERCIAL WASHINGTON



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

O ganho de capital é a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente (Lei nº 7.713/88, art. 3º, §§ 2º e 3º), sendo o valor da transmissão (alienação) o preço efetivo da operação de venda ou da cessão de direitos. Neste caso, em que ocorreu alienação a prazo, formalizada através de cláusula *pro solvendo*, o valor da operação somente é conhecido ao final, quando todas as parcelas foram pagas, e não no momento em que foi celebrado o contrato.

A operação em análise teve seu preço fixado no contrato em Cr\$ 6.640.075,00, a ser pago parceladamente, ficando estabelecido que o valor das parcelas, exceto quanto aos valores já pagos antecipadamente e da primeira parcela a vencer, a partir daquele momento seriam reajustadas pelo Índice Oficial da Caderneta de Poupança (fls. 480 e 481). De acordo com tal correção, o valor pago atingiu o montante de Cr\$ 10.213.413,00, considerado pela fiscalização, que, corretamente calculou a relação percentual entre o custo corrigido e o valor efetivamente recebido em 62,23%, aplicando-a sobre os valores recebidos parceladamente nos respectivos meses para obter o valor tributável mensal diferido, aplicando-se o art. 21 da Lei nº 7.713/88, que preceitua que nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver. E foi o que ocorreu no caso em questão.

3.) APTO. 05, ED. RAQUEL - RUA CAP. SOUZA FRANCO, 90,
CURITIBA

O relatório produzido após realização de diligência traz a informação de que o ganho de capital tributado, conforme fl. 811, não gerou imposto, o que se verifica pela análise da fl. 789 do próprio auto de infração, razão porque deixo de fazer maiores considerações sobre a questão.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

4) APTO EDIF. CANAAN - RUA FREI CANECA - FLORIANÓPOLIS

A respeito da alienação do bem acima identificado o recorrente alega de que no cálculo fiscal para apuração do ganho de capital não foi considerada a aplicação da Tabela 2, baixada com o Ato Declaratório CST nº 76/91, que permite a aplicação do IPC, o qual uma vez aplicado, demonstra inexistir qualquer lucro na operação.

Entretanto, analisando-se o Ato Declaratório citado pelo recorrente, constata-se que ele foi baixado em 02.09.91 e publicado no Diário Oficial da União em 04.09.91 e, no que é fundamental, ele está baseado nas disposições do art. 18, inciso I, da Lei nº 8.134, de 27.12.90 e do art. 16 da Lei nº 8.218, de 29.08.91. O primeiro dispositivo citado, refere-se exclusivamente a sujeição do ganho de capital ao pagamento de imposto de renda pela alíquota de 25% (vinte e cinco por cento). Já o art. 16 da Lei nº 8.218, de 29.08.81, efetivamente trata da apuração do ganho de capital na alienação de bens e direitos e a forma de correção do custo da aquisição destes. Mas, o que é importante, para as alienações efetuadas a partir da vigência da referida lei (8.218), que entrou em vigor na data de sua publicação (DOU-30.08.91). Mas a data de vigência real é 29 de julho de 1991, face a publicação da Medida Provisória que lhe deu origem, por conversão.

Ora, a operação de venda do bem em questão foi realizada em 04.02.91 (doc. de fls. 537 e 538), portanto, antes da vigência da Lei nº 8.218/91. Em consequência, as disposições dessa Lei e do Ato Declaratório nº 76/91, dela decorrente, não podem beneficiar o recorrente.



E) ESCORT 1987, PLACA BR 5158

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

Segundo o recorrente, o veículo acima referido foi adquirido em outubro de 1985, por sua adesão ao Consórcio Nacional Planalto, conforme documento de fls. 869, com recebimento do veículo em junho de 1987. Alega ainda que o pagamento do veículo, assim adquirido, foi feito parceladamente, como relacionou a fls. 902 e 903 e com os documentos de fls. 913 a 917, a partir de outubro de 1985 até novembro de 1988.

Acrescenta o recorrente que o valor considerado pelo fiscal, em sua autuação, como sendo de custo de aquisição leva em conta apenas os valores pagos de janeiro de 1987 a dezembro de 1987 (fls. 558). Esse custo corrigido, desconsideradas as parcelas pagas desde 1985, gerou erroneamente o ganho de capital autuado. Além disso, também alega que o valor de alienação, no montante de Cr\$ 1.400.000,00, configura operação de pequeno valor, inferior a 10.000 BTN (mediante a utilização do conversor de 147,2805 constante da tabela que anexou) que é igual a Cr\$ 1.472.805,00.

Analisando os aspectos da questão, em primeiro lugar há que se ressaltar que o fiscal autuante efetivamente tomou como referência para determinar o custo de aquisição do veículo vendido, o valor de Cr\$ 132.520,00 e por data da aquisição 04 de junho de 1987. Vale esclarecer de imediato que esse valor é exatamente o mesmo, observada a conversão de moeda existente à época, declarado pelo recorrente em sua Declaração de Bens do exercício de 1990, como se pode constatar à fls. 04 deste processo.

De outra parte, os documentos ditos comprobatórios dos pagamentos das parcelas do consórcio, juntadas pelo recorrente, afora alguns deles, não indicam os valores efetivamente pagos que possam servir de prova de sua efetividade e, tampouco, para confronto com os valores das parcelas pagas indicadas a fls. 902 e 903 deste processo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

Portanto, como conclui o relatório da diligência, "os documentos apresentados pelo recorrente não mudam o entendimento fiscal, pois não comprovam de forma definitiva que se referem ao bem questionado".

Ademais, mesmo que se pudesse tomá-los como indicativos de valores reais, comprovados ou não pelo recorrente, para sua validade eles deveriam constar da sua declaração de bens o que não ocorre. Mesmo que se admitisse a retificação dessa declaração de bens, para inclusão dos valores efetivos e comprovadamente pagos, isso não pode ser mais realizado, pois os valores se referem aos anos-base de 1986 a 1988, cujo prazo decadencial já ocorreu, tanto para esta finalidade como para lançamento de eventual rendimento omitido, face aos pagamentos efetuados. Em consequência de nada servem.

Portanto, há que se ater a realidade dos fatos. O valor tomado como referência tinha uma data e um custo base constante da declaração de bens e que o próprio recorrente indica no último parágrafo de fls. 902, que faz parte de seu recurso, que seriam os pagamentos de 01/87 a 12/87. O fiscal atuante tomou como data base de aquisição o dia 04.06.87, e o custo de Cr\$ 1130.520,00. e o recorrente não trouxe ao autos qualquer elemento de prova que invalide de forma categórica o procedimento fiscal.

Já em relação ao aspecto de que a alienação configura operação de pequeno valor, por ser o valor da alienação inferior ao montante de 10.000 BTN, o recorrente labora em equívoco. À época da alienação já não mais existia o BTN ou o montante expresso em seu valor, pois tal padrão havia sido extinto a partir de 01.02.91, através da Medida Provisória nº 294, de 31.01.91 (art. 3º, inciso I), que também determinou que para efeitos fiscais os valores existentes em BTN fossem



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

convertidos pelo valor básico de Cr\$ 126,8621 (Parágrafo único do art. 3º). A Medida Provisória em questão restou convertida na Lei nº 8.177, de 01.03.91, e os valores assim convertidos e atualizados, não mais tinham correção monetária.

Portanto, o valor que configurava operação de pequeno valor, em março de 1991, era equivalente a Cr\$ 1.268.621,00, e não como quer o recorrente, tomando o indexador de conversão indicado apenas para apuração de ganho de capital, de 147,2805, do qual resultaria o montante de Cr\$ 1.472.805,00.

5.) LOJA E GARAGEM - EDIF. COMERCIAL ITÁLIA - CURITIBA

Como admitido pela autoridade fiscal, no relatório da diligência, as duas alienações devem ser consideradas isoladamente, cada uma de per si, e não de forma conjunta como o foi no auto de infração.

Com esta consideração, ficou também admitida a isenção relativa à alienação da loja nº 69V, apesar das considerações feitas no relatório.

No tocante à vaga de garagem, a conclusão da diligência é por se reduzir o ganho de capital, ao considerar a proporcionalidade do custo entre a loja e a vaga de garagem, tomando-se como parâmetro o valor do ITBI pago, tendo em vista não constar nos documentos disponíveis custo individualizado de cada uma. Para chegar a tal conclusão, partiu o fiscal da premissa de que o valor da alienação estava fora do limite para bens de pequeno valor, estabelecido pelo Decreto nº 542, de 26.05.92, em 10.000 UFIR.

Para se entender a questão, há que voltar às origens da fixação do valor limite, para isenção, na alienação de bens de pequeno valor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

À época em que os fatos do presente processo ocorreram, o valor em comento tinha amparo, na regra contida no inciso IV, do art. 22 da Lei nº 7.713, de 22.12.88. Sua disposição era a seguinte:

“Art. 22 - Na determinação do ganho de capital serão excluídos:

IV - o ganho de capital auferido na alienação de bens de pequeno valor, definido pelo Poder Executivo” (grifei).

Como se nota, a lei atribuiu ao Poder Executivo o que seria entendido por bens de pequeno valor. Poder-se-ia questionar que essa atribuição não poderia ser deferida ao Poder Executivo, à vista de disposições constitucionais sob o aspecto de observância do princípio da legalidade e da harmonia dos poderes.

Se válida a colocação acima, na realidade, desde a vigência da Lei nº 7.713, não se teria definido o que deveria ser entendido por alienação de bens de pequeno valor, pois não houve nenhuma lei fixando este valor. Apenas o Poder Executivo, através de Decreto, no uso da atribuição conferida pelo inciso IV, do art. 22 da Lei nº 7.713/88, é que determinou o seu valor inicial e promoveu alterações posteriores.

Ou seja, inexistindo lei fixando o que seria bem de pequeno valor, os decretos expedidos pelo Poder Executivo não teriam valor algum, o que corresponde dizer que nunca foi estabelecido o valor “isencional”. Este aspecto invalida, inclusive, toda a argumentação a respeito da aplicação do Decreto nº 542, de 26.05.92, exposta pelo recorrente, que, de um lado quer fazer existir um limite de 29.165,53 UFIR, pela conversão de um valor fixado em decreto (Decreto nº 324., de 01.11.91), no montante de Cr\$ 3.700.000,00, em UFIR, nos termos do art. 3º da Lei nº 8.383, de 30.12.91 e de outro lado, não aceita a fixação o limite nos termos do Decreto nº 542/92. Este aspecto é, portanto, contraditório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

A prevalecer o entendimento de que não se poderia estabelecer o limite isencional de bens de pequeno valor através de ato do Poder Executivo, estar-se-ia frente a uma situação altamente constrangedora e totalmente prejudicial aos contribuintes em geral e, em particular, para o ora recorrente, pois inexistente.

Todavia, prefiro assim não entender. Tenho que no caso, por se tratar de uma isenção, seu valor pode ser fixado por Decreto desde que exista uma lei que o permita, a teor do disposto no art. 176 do Código Tributário Nacional, que apenas exige lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão. No caso, a isenção é de natureza simples e está estabelecida em lei.

De outra parte, apesar do argüido pelo recorrente, o art. 3º da Lei nº 8.383/91 não revogou a disposição do inciso IV do art. 22 da Lei nº 7.713/88 que permite ao Poder Executivo estabelecer o que seja bens de pequeno valor. Esta é uma regra específica, enquanto aquela é uma regra geral que apenas estabeleceu forma de conversão de valores até existentes na legislação tributária. Logo, não há que prevalecer o argumento de que a fixação do valor somente poderia ser definido por uma nova lei.

Logo, de janeiro/92 até a vigência e eficácia do Decreto nº 542/92, a alienação de bens de pequeno valor, que gozava de exclusão na determinação do ganho de capital, eram aqueles cujo valor de alienação fossem inferiores a 29.165,53 UFIR. Esse valor resultou da divisão do valor fixado através do Decreto nº 324/91 (Cr\$ 3.700.000,00) pelo valor determinado pela alínea "a" do art. 3º da Lei nº 8.383/91 (Cr\$ 126,8621).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

Já o Decreto nº 542, de 26.05.92, publicado em 27 de maio de 1992, data em que seu art. 3º diz que entraria em vigor, fixou esse limite isencional em valor equivalente a 10.000 UFIR. Entretanto, cabe observar que a alienação foi efetuada em maio/92, conforme recibo particular, firmado pela HP Imóveis Administração e Vendas Ltda, intermediadora do negócio, pelo valor de Cr\$ 19.500.000,00, tendo sido pago como sinal a importância de Cr\$ 4.000.000,00, através do cheque 192.403 do Banco Nacional, sendo que a escritura pública de compra e venda somente foi passada em junho/92. Dessa forma, conclui-se que a alienação foi efetivada em 26 de maio de 1992, um dia antes de entrar em vigência o Decreto 542, que reduziu o limite isencional para 10.000 UFIR, ficando, portanto, a operação isenta de imposto sobre o eventual ganho de capital havido, por se situar dentro do até então limite de 29.165,53 UFIR.

Assim, incabível a exigência de imposto de renda sobre os ganhos de capital auferidos pelo recorrente nas operações de alienação, tanto da loja como da garagem do Edifício Comercial Itália.

Em relação à exigência da TRD, entendo assistir razão ao recorrente. Assim, passo a analisar a questão levantada. A exigência de juros, calculados com base na variação da TRD, tem sido, em diversos julgamentos, objeto de análise por parte deste Colegiado. No julgamento do recurso RD/Nº 01-0.981, a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais prolatou o Acórdão nº CSRF/01-1.773/94, que considerou improcedente tal exigência, relativamente ao período anterior a 01.08.91, por entender que a Medida Provisória Nº 298, de 29.07.91 (DOU de 30.07.91), convertida na Lei 8.218, de 29.08.91, publicada no DOU de 30 seguinte, não poderia retroagir a 04.02.91, pois feriria o princípio constitucional de irretroatividade da lei tributária. Estaria, portanto, o fisco autorizado a cobrar os juros calculados com base na variação da TRD, apenas a partir de 01.08.91, como explicitado no acórdão referido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

Por todo o exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do recurso, por tempestivo e interposto na forma da Lei e, no mérito, voto no sentido de dar-lhe provimento **parcial**, para I.) excluir a exigência relativa à omissão de rendimentos constatada através de depósitos bancários; II.) excluir da base tributável relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto as seguintes parcelas: de Janeiro a Junho/89 - NCz\$ 9.462,50; Julho/89 - NCz\$ 127.317,50; Agosto/89 - NCz\$ 124.957,00; Setembro/89 - NCz\$ 62.855,00,00; Outubro/89 - NCz\$ 274.265,00; Janeiro/90 - NCz\$ 10.102,50; Fevereiro/90 - NCz\$ 12.699,10; Março/90 - NCz\$ 12.728,50; Abril/90 - NCz\$ 16.214,70; Maio/90 - NCz\$ 97.181,42; Junho/90 NCz\$ 21.221,42; Julho/90 - NCz\$ 75.584,50; Agosto/90 - NCz\$ 47.405,28; Setembro/90 - NCz\$ 179.605,86; Outubro/90 - NCz\$ 93.097,46; Novembro/90 - NCz\$ 129.801,98; Dezembro/90 - NCz\$ 128.500,78; Janeiro/91 - Cr\$ 250.090,23; Fevereiro/91 - Cr\$ 628.777,55; Março/91 - Cr\$ 25.932.025,55; Abril/91 - Cr\$ 210.690,13; Maio/91 - Cr\$ 218.503,07; Junho/91 - Cr\$ 231.592,73; Julho/91 - Cr\$ 246.610,27; Agosto/91 - Cr\$ 272.900,05; Setembro/91 - Cr\$ 326.384,01; Outubro/91 - Cr\$ 327.201,53; Novembro/91 - Cr\$ 354.426,91 e Dezembro/91 - Cr\$ 477.852,55; III.) aproveitar as sobras de recursos de um mês como recursos no mês seguinte; IV.) excluir a exigência relativa ao ganho de capital obtido na alienação de loja comercial e vaga de garagem do Edifício Comercial Itália; V.) excluir a exigência da TRD no período anterior a 01.08.91.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 1997


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

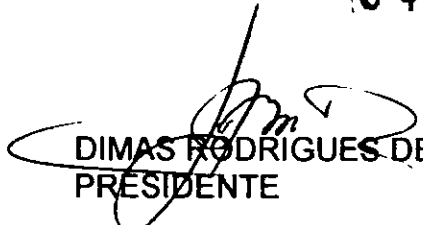
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.001333/95-94
Acórdão nº. : 106-09.629

INTIMAÇÃO

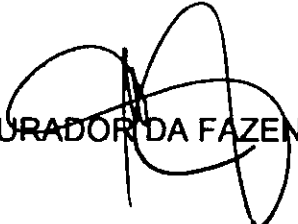
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, Anexo II, da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em **04 MAI 1998**


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRÉSIDENTE

Ciente em

4.5.1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL