



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Recurso nº. : 13.395
Matéria : IRPF - Ex: 1993 e 1994
Recorrente : REINARDO GRUN
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 15 de abril de 1998
Acórdão Nº. : 104-16.204

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Tributa-se mensalmente a partir de 1989, a variação patrimonial não justificado com rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração.

DETERMINAÇÃO DA OMISSÃO MENSAL - Na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos apurado em um período mensal, dentro do mesmo ano-calendário, independentemente de comprovação por parte do contribuinte, evidenciando, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributado em cada mês, de conformidade com o que dispõe o art. 2º da Lei nº 7.713/88.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO - No hipótese de falta de entrega da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, é de se excluir da base de cálculo a multa de 1% por mês ou fração de atraso, prevista no artigo 17 no Decreto-lei nº 1967/82, tendo em vista que a entrega da declaração feita posteriormente ao início de procedimento de ofício fiscal suprime a espontaneidade do sujeito passivo e enseja lançamento com a respectiva multa de ofício calculada sobre a totalidade do imposto devido, o que afasta a aplicação simultânea da multa de 1% (um por cento) incidente sobre a mesma base de cálculo.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REINARDO GRUN.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ELIZABETO CARREIRO VARÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204
Recurso nº. : 13.395
Recorrente : REINARDO GRUN

RELATÓRIO

O contribuinte REINARDO GRUN, já identificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, proferida pelo Delegado titular da DRJ em SANTA MARIA (RS), apresenta recurso voluntário a este Conselho, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls.371/373.

A exigência fiscal teve origem, com a lavratura do Auto de Infração de fls.53/57, onde exigiu-se do contribuinte o recolhimento do crédito tributário total de 102.231,76, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, multa de ofício e demais encargos legais, relativo aos exercícios de 1993 e 1994, tendo em vista a constatação de omissão de rendimentos caracterizada por variação patrimonial a descoberto, verificada nos meses de maio e agosto/92 e junho e agosto/93, e ainda, ganho de capital obtido na alienação de bem imóvel, ocorrido em setembro/93.

Às fls.64/69, insurgiu-se o contribuinte contra a exigência fiscal, apresentando sua peça impugnatória, cujas razões foram assim resumidas pelo julgador singular, como adiante se expõe:

- não apresentou os comprovantes das despesas relativas a produção agrícola, por absoluta falta de tempo, mas substituiu as declarações de rendimentos dos anos-base de 1992 e 1993 incluindo essas despesas, anexando cópias das declarações substituídas (fls.118/134) 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

- reproduz os quadros 01, 02 e 03 com novos valores, concluindo que não houve acréscimo patrimonial a descoberto no ano de a992 (fls.96/98);

- no ano-calendário de 1992 foi apurado acréscimo de Cr\$.12.222.769,00 originado da compra de terras rurais do Sr. Egon Grun e Arsenio Adam, em 29/05/92, por Cr\$. 16.140.000,00. A escritura foi lavrada com quitação, o que não é verdade, porque existe um instrumento particular de confissão de dívida firmada pelo Sr. Arsenio Adam, onde consta o pagamento de 300 sacas de soja até o dia dez de maio/92 (Cr\$.6.630.000,00) e o restante em maio de 1993, mas que só foi feito em 5 de maio/94 (Cr\$.4.454.700,00 - fls.90), mediante recibo de depósito em banco;

- a parcela devida ao Sr. Egon Grun foi paga antecipadamente nos anos de 1990 e 1991, conforme contrato (fls.91/92);

- no mês de agosto de 1992 o acréscimo patrimonial a descoberto de Cr\$.146.707.708,00 originou-se da compra de uma área de terras com 50,25 ha adquiridas do Sr. Zeverino Siveris. A escritura foi feita à vista e o pagamento foi efetuado em parcelas, conforme confissão de dívidas de fls.100, equivalente ao preço de 2.776 scs de soja que no dia da confissão perfazia o montante de Cr\$.150.750.000,00;

- no ano-calendário de 1993 não apresentou todas as receitas, motivado pelo escasso tempo para confeccionar a declaração; agora na substituição da sua declaração de rendimentos e de sua esposa, essas notas foram declaradas conforme cópias anexadas ao processo;

- refez os quadros da situação financeira incluído os empréstimos de custeio nos valores de Cr\$.183.842.551,00, em 11/05/93, e CR\$. 116.990.714,00 em 05/06/93;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

- a área de terra comprada do Sr. Querino L. Weiler, ou seja, 10,84 ha, em 30/06/93, por Cr\$.650.000.000,00 constante da escritura, na realidade foi apenas Cr\$. 439.686.000,00 conforme recibo (fls.113);

- a área comprada do Sr.Verno L. Schuch, ou seja, 7,45 ha em 03/06/93, por Cr\$.447.600.000,00 foi paga somente no dia 30/07/93, conforme contrato de confissão de dívida e recibo de fls.114/115;

- os valores acima e os demais valores das receitas, despesas de custeio, empréstimos de custeio e aquisições de terras foram colocados nos demonstrativos de fls.110/112, onde conclui que houve uma quebra de caixa no valor de Cr\$.191.190,00, coberta com empréstimos de vizinhos, cheque especial e pequenas dívidas bancárias;

- o valor da venda da área de terras com 50,25 ha é de Cr\$.1,.250.000,00 constante da escritura nº 15.028 e matrícula nº 12.626, não resultou em ganho de capital de Cr\$. 5.050,37 (fls.117).

No julgamento, a autoridade de 1ª instância mantém parcialmente o lançamento, baseando-se, em resumo, nos seguintes fundamentos:

- tendo em vista que o contribuinte apresentou declaração de rendimentos e no anexo da atividade rural não incluiu as despesas de custeio/investimentos, os autuantes consideraram que não poderia haver produção sem custos, por isso, arbitraram tais despesas em 80% da receita bruta para efeitos de apuração da variação patrimonial (fls.43/46); 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

- ora, esse arbitramento das despesas de custeio da atividade rural, em 80% da receita bruta, para efeitos de apuração de variação patrimonial, não encontra amparo na legislação vigente;

- o contribuinte após notificado do lançamento pretendeu retificar suas declarações para incluir receitas e despesas não declaradas, alegando que não o fez antes por haver sido intimado e porque dispunha de pouco tempo para confeccionar a declaração corretamente. Apresentou, também, cópia da declaração de rendimentos de sua esposa onde consta que auferiu rendimentos da atividade rural na proporção de 50% da receita bruta da atividade rural explorada pelo casal no ano-calendário de 1993;

- no ano-calendário de 1992, incluiu as despesas de custeio/investimentos no anexo da atividade rural, no total de 22.088,34 UFIR (fls.105);

- no ano-calendário de 1993, foram retificadas as receitas dos meses de abril e maio, alterando a receita bruta de 37.666,91 UFIR para 53.882,00 UFIR, conseqüentemente o rendimento tributável de 20%, de 7.533,38 UFIR para 10.776,40 UFIR e incluída as despesas de custeio/investimentos no valor equivalente a 10.180,01 UFIR (fls.124);

- assim, para efeitos de aplicação de recursos na apuração da variação patrimonial, devem ser acolhidas as despesas de custeio/investimentos declaradas nos anexos da atividade rural constantes das declarações de rendimentos correspondentes aos anos-calendário de 1992 e 1993 (fls.105, 124/129) e demonstrativos elaborados pelo contribuinte (fls.97 e 111);

- no que tange às aquisições dos imóveis as alegações do impugnante são totalmente improcedentes, como adiante se expõe. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

- para efeitos fiscais, a escritura pública é inequivocamente o meio de prova da transação imobiliária. O instrumento particular, se favorável aos interesses da pessoa física só será aceito pela autoridade fiscal quando atendidas pelo menos uma das seguintes condições:

- 1 - O instrumento tiver sido registrado no Registro Imobiliário ou no Registro de títulos e Documentos no prazo de 30 dias, contados da data nele constante;
- 2 - Houver conformidade com cheque nominativo pago;
- 3 - Houver benção expressa da operação nas declarações de bens das partes interessadas, apresentadas tempestivamente à repartição competente, juntamente com a declaração de rendimentos.

- na aquisição do imóvel com 10,77 ha por Cr\$.16.140.000,00, a escritura reza que o imóvel foi quitado e não há nos autos qualquer outro elemento capaz destruir essa prova. Especificamente, a confissão de dívida não vincula a obrigação à aquisição do imóvel. Portanto, torna-se imprestável para elidir o que consta no instrumento público. A cópia do recibo de Cr\$.4.454.700,00 (fls.90) prova apenas o pagamento de soja, mas não faz referência ao pagamento do imóvel, por isso não pode ser aceita. O contrato de fls. 91/90 por não estar registrado em Cartório de Registro de Imóveis ou de Título e Documentos, também não é prova válida para contrariar o que consta da escritura;

- quanto à aquisição dos imóveis com 50,25 ha e 7,45 ha, em decorrência da invalidade perante terceiros do instrumento particular de confissão de dívidas lavrado por instrumento particular (fls.100 e 114), por não haver sido registrado no Cartório de Registro de Imóveis ou no Cartório de Títulos e Documentos, não são aceitos os demais documentos de fls. 94/95, 99, 113 e 115, trazidos como prova pelo impugnante; 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

- após as considerações acima, foram elaborados novos demonstrativos de origens de recursos, aplicações e apuração de variação patrimonial nos anos-calendário de 1992 e 1993, resultando nos acréscimos patrimoniais a descoberto de Cr\$. 130.671.217,00 no mês de agosto de 1992 e Cr\$.318.678.403,00 no mês de junho de 1993;

- em relação ao ganho de capital, a alegação do impugnante é procedente, uma vez que o valor de Cr\$.4.522.500 constante como valor de venda foi retificado na própria escritura (fls.116) para Cr\$.1.250.000,00, valor que não gerou ganho de capital, como demonstrado;

- por conseguinte, deve ser mantido o lançamento de imposto sobre os acréscimos patrimoniais a descoberto, a multa por atraso na entrega da declaração conforme demonstrativos anexos e cancelado o imposto sobre ganho de capital.

Regularmente cientificado da decisão às fls.185, o interessado interpõe, em 28.07.97, o recurso voluntário a este Colegiado, pretendendo seja julgado insubsistente o crédito tributário relativamente a parte mantida pelo julgador singular, expondo basicamente as mesmas razões argüidas na peça impugnatória.

O representante da Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contra-razões, sustenta a legitimidade do recurso, opondo-se ao seu provimento.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

VOTO

Conselheiro ELIZABETO CARREIRO VARÃO, Relator

Atendidas as condições de admissibilidade previstas no Decreto nº 70.235/72, conheço do recurso.

Discute-se nestes autos, o valor do crédito tributário originário de omissão de rendimentos, apurada nos anos-calendário de 1992 e 1993, tendo em vista a constatação de variação patrimonial a descoberto, verificada nos meses de agosto/92 e junho/93, nos valores de Cr\$.130.671.217,00 e Cr\$.318.678.403,00, respectivamente, e ainda, o crédito exigido em razão de aplicação de multa por atraso na entrega das declarações dos exercícios de 1993 e 1994, no importe de R\$. 4.455,47.

Esclareça-se, inicialmente, que a autoridade de primeira instância acolheu parcialmente a defesa inicial do recorrente para:

- excluir da apuração do acréscimo patrimonial o valor correspondente ao arbitramento das despesas de custeio da atividade rural, por falta de amparo legal:

- cancelar o crédito relativo ao ganho de capital, uma vez que o valor de Cr\$.4.522.500,00 (valor de alienação considerado pela autoridade lançadora) foi retificado na própria escritura (fls.166) para Cr\$.1.250.000,00, valor que, conforme demonstrado, não resultou em ganho de capital:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

- redução do percentual da multa de ofício exigida no lançamento em questão de 100% para 75%, face o advento da Lei nº 9.430/96, artigo 44, que alterou a referida multa para o percentual de 75%. Aplicando-se, no caso presente, o princípio da retroatividade benigna, consignado no art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/66 - CTN;

A autoridade lançadora, conforme planilhas de cálculos de fls.42/47, posteriormente alteradas pela julgador singular (fls.360/362), apurou variação patrimonial a descoberto, tomando por base valores extraídos das declarações de rendimentos do contribuinte, bem como, de outros documentos que acham anexados aos autos, demonstrando com clareza os cálculos considerados na determinação do valor tributável.

É oportuno esclarecer que a partir de janeiro de 1989, com o advento da Lei 7.713/88, os rendimentos e ganho de capital percebidos pelas pessoas físicas, passou a sofrer a incidência do imposto, mensalmente, à medida em que os rendimentos fossem percebidos, incluindo-se, nessa nova sistemática, a omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial injustificados.

No caso em questão, constata-se que os rendimentos omitidos, apurados pelo fisco e, posteriormente, retificado pela autoridade julgadora de 1ª instância, atendeu a sistemática de cálculo estabelecida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713/88, a qual prevê que na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes, dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do contribuinte, pelo seu valor nominal, dentro do mesmo ano-calendário, após compensados os saldos negativos posteriores.

Com respeito a aquisição dos imóveis, há que se ressaltar, essencialmente, que a escritura pública é o instrumento formal, previsto no Código Civil Brasileiro, para a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

transmissão da propriedade de bem imóvel e, o valor nela transcrito, faz prova do valor da alienação, bem como, todos os demais elementos ali contidos, pois, tem fé pública atestada pela autoridade competente. Carece, portanto, de credibilidade a afirmação do sujeito passivo de que, apesar de constar no instrumento público a forma de pagamento à vista, na verdade àquela efetivamente transacionada foi como descrito no termo de confissão de dívida anexa aos autos.

Para que se possa afastar a presunção gerada pela escritura pública relativamente ao valor da alienação do imóvel, há que se produzir prova em contrário, com força probante suficiente para prevalecer sobre a presunção gerada pelo instrumento público, isto é, deve ser documental, hábil e idônea. Neste sentido, o contribuinte não produziu prova suficiente para comprovar suas alegações, isto porque, a confissão de dívida não vincula a obrigação à aquisição do imóvel, e o recibo prova apenas o pagamento de produto (soja), tornando-se, portanto, imprestável com vista a ilidir o que consta no instrumento público. Além do mais, os contratos oferecidos pela defesa sequer foram registrados em Cartório de Registro de Imóveis ou de Títulos e Documentos.

a propósito, cumpre esclarecer que a jurisprudência administrativa também tem se manifestado, sistematicamente, com concepção diametralmente oposta àquela defendida pelo recorrente, como mostra o acórdão abaixo citado, proferido pela 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte (Ac. nº 102 - 26.719/92):

"DIVERGÊNCIA ENTRE ESCRITURA PÚBLICA E INSTRUMENTO PARTICULAR - Na confrontação das provas produzidas através de escritura pública e instrumento particular para efeito de comprovar a origem do descompasso patrimonial, deve prevalecer a primeira por se revestir das formalidades legais exigidas . Recurso provido."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.001163/96-17
Acórdão nº. : 104-16.204

Assim, não há nos autos qualquer documento que comprove ter sido outro valor o negócio jurídico descrito nas escrituras pública anexas aos autos, devendo subsistir o seu valor, devidamente acatado pela fiscalização;

Esclareça-se, ainda, que declaração firmada por particular, sem estar subsidiada por outros elementos de prova, não pode ter prevalência sobre a escritura pública.

Por outro lado, com relação à multa por atraso na entrega de declaração (exercícios de 1993 e 1994), mantida pelo julgador de 1ª instância, carece de reforma a decisão recorrida para a exclusão da base de cálculo da multa de 1º por mês ou fração, prevista no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82, tendo em vista que a entrega da declaração feita posteriormente ao início de procedimento de ofício fiscal suprime a espontaneidade do sujeito passivo e enseja lançamento com a respectiva multa de ofício calculada sobre a totalidade do imposto devido, o que afasta a aplicação simultânea da multa de 1% (um por cento) calculada sobre a mesma base de cálculo, como procedeu a autoridade lançadora.

Diante do exposto, e com apoio nas evidências dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o valor de Cr\$.4.455,47 ,cobrado a título de multa por atraso na entrega de declaração do imposto de renda.

Sala das Sessões - DF, 15 de abril de 1998


ELIZABETO CARREIRO VARÃO