



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10168.006290/2002-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.807 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de julho de 2020
Recorrente FERNANDA VIEIRA DA MOTTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 1997, 1998

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR ANTERIOR AO ÓBITO. INTIMAÇÃO DO ESPÓLIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 120.

Não é válida a intimação para comprovar a origem de depósitos bancários em cumprimento ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, quando dirigida ao espólio, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes do falecimento do titular da conta bancária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ERRO COMETIDO PELA FONTE PAGADORA. MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 73.

A falta de informação da fonte pagadora não desobriga o beneficiário do oferecimento à tributação dos rendimentos recebidos.

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício. Súmula CARF nº 73.

SUCCESSOR. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo *de cuius* até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação.

SUCCESSOR. MULTA DE MORA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 113.

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório. Súmula CARF nº113.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para cancelamento da infração relativa à "Omissão de Rendimentos Caracterizada Por Depósitos Bancários Não Comprovados", item 004 da folha de continuação do Auto de Infração (fls. 794/795) e exclusão da multa de mora relativa aos rendimentos recebidos do Ministério das Comunicações, devendo ser expurgados os correspondentes créditos tributários, proporcionalmente à parte imputada à titular do presente procedimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 17-27.119 – 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SPOII (fls. 930/948), que julgou parcialmente procedente lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) relativo aos exercícios de 1998 e 1999.

Consoante o Auto de Infração (fls. 757/763) e Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 764/792), trata-se de procedimento fiscal relativo a Sérgio Roberto Vieira da Motta, CPF 100.229.968-34, falecido em 19/04/1998, sendo que o imposto e respectivos acréscimos, incidentes sobre as infrações apuradas, foram objeto de Lançamento de Ofício sobre os sucessores, nos termos do, então vigente, art. 926 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), tendo em vista o encerramento do espólio e lavratura de formal de partilha. Dessa forma, o lançamento efetuou-se proporcionalmente, em nome do cônjuge meeiro e herdeiras, na proporção que lhes coube e limitado ao montante do quinhão, da herança ou da meação, conforme disposto no art. 24, inciso I do Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994, Regulamento do Imposto sobre a Renda vigente à época da ocorrência dos fatos (RIR/94) e do art. 23, Inciso I do RIR/99, norma vigente à época do lançamento.

Ainda nos termos do TVF, foi constatado que a meeira e inventariante (Wilma Kiyoko Vieira da Motta) não havia incluído alguns bens no arrolamento, conforme dados extraídos da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 1997. Considerando tal constatação, a diferença entre o valor do crédito tributário apurado no espólio e o quinhão destinado à meeira e herdeiras, foi lançado em nome da meeira, por ser a única beneficiária dos bens não arrolados no inventário, conforme Declaração Final de Espólio.

Consta do Auto de Infração e detalhamento do TVF a apuração das seguintes infrações:

- Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários Não Comprovados: omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o

contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações;

- Omissão de Rendimentos do Trabalho Com Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica: omissão de rendimentos recebidos do Ministério das Comunicações, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício;

- Omissão de Rendimentos de Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Físicas: relativos ao processo judicial nº 2.936/1996 e Demonstrativo de Levantamento de Depósito Judicial, de 08/10/1998;

- Acréscimo Patrimonial a Descoberto: apurada omissão de rendimentos com base no acréscimo patrimonial a descoberto, em decorrência do excesso de aplicações/dispêndios sobre origem/recursos, não justificados por rendimentos declarados ou recursos de outra natureza, caracterizado como rendimento auferido e não declarado;

- Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Física: rendimentos recebidos do sr. Plínio Xavier Mendonça Júnior, no mês de abril de 1998, no valor de R\$ 4.552.300,00, justificados como ganho de capital na alienação de participação societária, mas descaracterizados pela auditoria com base na documentação apresentada. Infração assim descrita no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 778 e seguintes:

Omissão de rendimentos recebidos do sr. Plínio Xavier Mendonça Junior, no mês de abril de 1998, no valor de R\$ 4.552.300,00, conforme relatamos a seguir.

Por meio dos Termos de Intimações e Reintimações, lavrados em 05/10/2001, 22/11/2001, 23/01/2002 e 28/02/2002, solicitamos a apresentação dos documentos referentes à alienação da participação societária na empresa HIDROBRASILEIRA S/A CONSULTORIA TECNICA, CNPJ nº 60.697.604/0001-60.

Wilma Kiyoko Vieira da Motta, inventariante do espólio de Sérgio Roberto Vieira da Motta, encaminhou relatório, em 16/04/2002, na tentativa de esclarecer a operação de venda das ações, bem assim o Ganho de Capital, cujos valores foram recolhidos de Novembro de 1996 a Março de 1997, em decorrência da transferência de sua participação para Plínio Xavier de Mendonça Junior, fls. (368).

Em resumo, com base no Instrumento Particular de Venda e Compra de Ações com Pacto Adjetivo de Opção de Recompra, firmado em 30/05/1995, Sérgio Roberto Vieira da Motta, aliena 100,00% de sua participação, que representava 50% do capital da empresa, para Plínio Xavier de Mendonça Junior, que por sua vez, possuía 10,00% de participação na mesma empresa (fls. 377 a 381).

Analisando o contexto e as cláusulas do Instrumento celebrado entre as partes e pelos demais sócios anuentes, a venda das 515.028; ações seria paga em 5 (cinco) parcelas de R\$ 330.040,12, totalizando R\$ 1.650.200,61, acrescida de juros de 12% ao ano, calculados até a data do efetivo pagamento, nos termos dos prazos convencionados, observado inclusive, a opção de antecipar os pagamentos. De fato, o efetivo valor de alienação totalizou R\$ 2.400.000,00, realizado por meio das parcelas pagas em 05/10/96 a 01/02/97, fls. (239 a 249). O valor do capital participativo das ações alienadas, no valor de R\$ 515.028,00, representava na data do negócio, ou seja, em 30/05/95, 50% (cinquenta por cento) do capital total de R\$1.028.000,00, o qual foi aumentado para R\$ 1.268.000,00, na data de 30/04/96, mediante aproveitamento de Reservas.

Conforme cláusula 8ª. e parágrafos, do Instrumento Particular de Venda e Compra, o alienante teria o direito de opção de recompra das ações, na hipótese de o comprador receber proposta de terceiros em condições mais vantajosas para o vendedor, em relação as estipuladas na operação, para que este, logo em seguida, alienasse as ações ao terceiro ofertante.

De fato, em 30/05/95, ocorreu a alienação de Sérgio para Plínio e, em 27/09/96, por meio da A.G E. foi realizada a Cisão parcial da Hidrobrasileira S/A Consultoria Técnica, cujo resultado destinou 711.348 ações para a Hidrobrasileira Engenharia e Projetos Ltda, empresa ora constituída. Em decorrência, o capital da Hidrobrasileira S/A Consultoria Técnica ficou representado pelo capital remanescente de 556.652 ações, no valor de R\$ 556.652,00(Doc as fls. 387).

Em 07/10/96, por meio de correspondência dirigida ao comprador das ações, Sr. Plínio Xavier de Mendonça Junior, a empresa Project Development Intemacional Cop. (PDI) propõe, mediante outras avenças, adquirir as quotas da Hidrobrasileira S/A Consultoria Técnica (parte remanescente de 556.652 ações), no valor de R\$ 556.652,00, sem especificar o valor, entretanto, foi proposto o pagamento de valor adicional ao preço da compra, no valor equivalente a US\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de dólares norte-americanos), que seria pago mediante depósito em Reais na conta bancária da proponente, a título de um incremento ao preço de compra que seria pago, exclusivamente, ao Sr. Plínio Xavier de Mendonça Junior naquela data, sem extensão dos benefícios aos demais sócios alienantes. Como foi dito, na data 07/10/96, foi feita a proposta de compra sem especificar o valor, mas sim o valor do adicional citado, desde que houvesse a consolidação de possíveis informações obtidas pela PDI, por meio do Sr. Plínio (itens I a VII) da correspondência, bem assim a presunção de obtenção de faturamento da outra empresa (Hidrobrasileira Engenharia e Projetos Ltda) superior a R\$ 13.000.000,00 no exercício de 1997, empresa esta que, em tese, seria adquirida pela Harza Engeneering Company Intemational LP, fls. (390/391).

Em 10/ 10/96, três dias após, foram celebrados dois contratos entre Plínio e Demais sócios com as empresas adquirentes, sendo o primeiro de compra e venda de 556.652 ações (valor do capital R\$552.652,00) da Hidrobrasileira S/A Consultoria Técnica pela Project Development Intemational Corp., no valor de R\$ 4.833.333,00 , mediante o pagamento em 05 parcelas de R\$ 966.666,60, por meio de depósito em conta bancária do representante dos vendedores. O segundo tratava-se de alienação das 711.348 quotas da Hidrobrasileira Engenharia e Projetos Ltda (valor do capital R\$ 711.348,00) para a Harza Engeneering Company Intemational LP., pelo preço de US\$ 166.667,00 (Doc às fls. 392 a 409)

Decorridos 14 dias após a cisão parcial da Hidrobrasileira, o pagamento proposto pela compra ficou assim demonstrado: 1) 556.652 ações no valor de R\$ 556.000,00 por R\$ 4.833.333,00 e mais o acréscimo de US\$ 4.000.000,00. 2) 711.348 quotas, no valor de R\$ 711.348,00 da Hidrobrasileira Eng. e Projetos Ltda, cuja parcela do patrimônio vertido, representado por todos os bens, direitos e obrigações, foi avaliado, na data de 27/09/96, em R\$ 970.084,61, conforme AGE, foi alienado por apenas US\$ 166.667,00 (Doc.às fls. 387).

Em resumo, a venda de fato, tanto das ações da Hidrobrasileira S/A, quanto das quotas da Hidrobrasileira Ltda, foram efetuadas pelo Sr. Plínio Xavier de Mendonça Júnior e demais Acionistas/Sócios para as empresas adquirentes, sem haver, de fato, o exercício de recompra das ações por parte do Sr. Sergio Roberto Vieira da Motta.

O Sr. Plínio Xavier de Mendonça Junior efetuou repasses ao vendedor (fiscalizado), que não recolheu integralmente o Imposto devido, pelo Ganho de Capital apurado quando dos recebimentos, por meio de 05 parcelas de outubro de 1996 a fevereiro de 1997, pela venda das ações da Hidrobrasileira para Plínio, cujo efetivo recebimento totalizou R\$ 2.400.000,00, enquanto que o custo apurado foi de R\$ 515.028,00, atualizado em 22,46%, totalizou R\$ 630.703,28. O custo declarado pelo alienante foi de R\$ 1.650.200,60, também atualizado em 22,46 %, totalizou R\$ 2.020.866,86, ou seja, o Sr. Sérgio Roberto Vieira da Motta, considerou como custo, a proposta de venda feita e recebida de Plínio e não o efetivo custo das ações na data da venda, atualizado pelo índice de 22,46, conforme determinação da legislação vigente.

Tal procedimento gerou diferença de Ganho de capital de R\$ 1.390.163,58, sobre o qual não foi recolhido o imposto, nos meses do efetivo recebimento das parcelas e que não estão sendo cobradas em virtude da decadência. (Folhas .13, 19, -Demonstrativo de

Ganho de Capital declarado nas DIRPF ac>1997 e 1998 e fls. 240 , cálculo apresentado pelo contribuinte).

(...)

Nas datas de 04/04/1998 e 15/04/98, por meio dos cheques abaixo relacionados, o Sr. Plínio Xavier de Mendonça Junior, informou que efetuou pagamento ao Espólio de Sérgio Roberto Vieira da Motta, a título de complemento de preço de venda sobre a parcela equivalente a US\$ 4.000.000,00, valor em Reais de R\$ 4.552.000,00, fls. (249, 722 a 741).

(...)

Por meio de MPF de Diligência, o Sr. Plínio Xavier de Mendonça Junior foi intimado a comprovar a origem dos recursos repassado ao Sr. Sérgio e, em resposta, justificou que os valores originaram-se da venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos (T.Bills) para a empresa Eco Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda, CNPJ 57.647.661/0001-20, dita como estabelecida a Rua Dom Paulo Predosa, 235, Conj. 72-A, São Paulo-SP. Informou, ainda, que os títulos vendidos foram recebidos da empresa Project Development Intemational Corp., repassado em pagamento de acréscimo pela venda das ações da Hidrobrasileira S/A, feitas por ele, Plínio, à adquirente (Doc. às fls. 722 a 741).

Conforme foi apurado, o pagamento de R\$ 2.276.740,00, foi feito via doc do Bradesco, entre agência do mesmo Banco, na data de 14/04/1998 na conta de Plínio. O pagamento do contrato de R\$ 2.275.560,00, feito também via doc entre agencias do Bradesco, desta feita originado da Eco e creditado diretamente na conta de Hidrobrasileira S/A Consultoria Técnica que, posteriormente, foi repassado para Plínio (Doc. às fls. 722 a 741).

Em decorrência de informações obtidas, a empresa Eco Ind . Com. Imp. e Exp. Ltda., encontrava-se, à época, desativada, sem jamais ter funcionado no local cadastrado junto a SRF, bem assim, não exerceu atividades e foi cancelada de ofício. Esclareço, ainda que, a “ECO”, omissa desde 1992, regularizou a entrega da DIPJ em 1995 e nos anos subseqüentes, apresentou DIPJ com valores ZERADOS inclusive a SRF não recebeu informações sobre movimentação Financeira (CPMF), do Banco Bradesco S/A, nas respectivas datas. Pela não localização dos responsáveis cadastrados junto a SRF, pela falta de assinatura e identificação nos contratos de venda dos títulos e pela inexistência de comprovação de aquisição e origem dos títulos, ditos como vendidos à empresa inexistente, esta operação não ficou caracterizada e, além do mais, esta operação sequer foi registrada nas Declarações de Ajuste Anual do Sr. Plínio e do Sr. Sérgio, nos anos-calendário de 1996 e 1997. O Sr. Plínio procedeu a entrega de Declaração de Ajuste Anual Retificadoras, anos-calendário de 1996 a 1998, na data de 24/01/2002, após se encontrar sob procedimento fiscal de diligência, objetivando adequar as informações do quadro da Declaração de Bens com a situação relatada pelo contribuinte, em desacordo com o que de fato ocorreu.

Desta forma, embora tenha sido apresentado o Darf, no valor de R\$ 682.845,00, na data de 29/05/1998, em nome do Sr. Sérgio Roberto Vieira da Motta, tal recolhimento está sendo descaracterizado como Imposto recolhido a título de ganho de capital em nome deste, já que a venda das ações, bem assim da proposta de pagamento do acréscimo pertenciam exclusivamente ao Sr. Plinio e, ainda, pela falta da efetiva origem dos recursos, em face dos meios utilizados para o repasse dos mesmos. O valor recebido pelo fiscalizado, no valor de R\$ 4.552.300,00, está sendo tributado como Rendimentos Omitidos recebidos de Pessoa Física. Ressalvamos que, o Darf no valor de R\$ 682.845,00, indevidamente recolhido como Ganho de Capital poderá ser objeto de pedido de compensação. (Fls 249).

- Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê-Leão: lançamento de multa isolada de 75% em decorrência de falta de recolhimento de carnê-leão mensal relativo aos rendimentos recebidos de pessoas físicas acima apontados.

IMPUGNAÇÃO

A exigência foi tempestivamente impugnada, conforme documentos de fls. 811/829, onde as infrações são contestadas nos seguintes termos.

No que se refere à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, entende a autuada não ser razoável se exigir que a contribuinte saiba informar e comprovar, em 2002, a origem de créditos e depósitos em sua conta corrente que ocorreram em 1997 e 1998, e que a contribuinte pessoa física não é obrigada a manter escrituração contábil de suas contas bancárias, de maneira que, ao exigir-se que o faça, está sendo violado o princípio da legalidade inscrito no artigo 5º, inciso II da Constituição Federal. Complementa ser inadmissível o lançamento efetuado com base simplesmente em extratos bancários, sem quaisquer indícios ou fundamentos fáticos que permitam a presunção de omissão de rendimentos, concluindo pelo cancelamento ou improcedência da autuação.

Quanto à omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, informa que a Declaração de Ajuste Anual foi efetuada com base em declarações do próprio Ministério das Comunicações, entendendo não ser lícito se cobrar multa por ter sido feita declaração com base nos dados fornecidos pelo próprio Governo, ainda que se trate de Ministérios diferentes.

Conclui que, tendo o *de cujus* falecido em 19/04/1998, a Declaração de Ajuste Anual do ano base não foi por ele elaborada, tendo sido feita com os elementos disponíveis na época, ou seja, com base nas declarações do Ministério das Comunicações, não sendo possível, portanto, a aplicação da respectiva multa, devendo ser cobrado apenas o imposto devido.

Com relação à omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, no processo judicial nº 2.936/1996, em documentação apresentada em adendo à impugnação, mas antes do julgamento em primeira instância, apresenta petição de fls. 849/852 e anexos. Em tal petição esclarece que o valor recebido refere-se a levantamento de depósito efetuado pelo próprio autuado. Trata-se de ação judicial movida contra o *de cujus* em que se pleiteava danos morais, onde, em sentença de 1º Grau foi julgada procedente e condenado ao pagamento da quantia de 1000 salários mínimos, tendo sido apresentado recurso de apelação e efetuado o depósito da quantia de R\$ 120.000,00 correspondente à condenação.

Com o falecimento do contribuinte (Sérgio Roberto Vieira Motta), antes do julgamento do recurso de apelação, o autor, em conjunto com o espólio (representado pela inventariante), apresentaram petição desistindo da ação. Homologada tal desistência, foi levantado o valor de R\$ 133.919,00, correspondente ao valor original depositado (R\$ 120.000,00) e acréscimos monetários, sendo portanto, apenas devolução do valor antes depositado pelo próprio autuado.

Relativamente à infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, apresenta a autuada a seguinte descrição dos fatos e negócios celebrados entre o *de cujus* (Sérgio Roberto Vieira Motta) e o Sr. Plínio Xavier de Mendonça Júnior, concernente à venda de participações societárias:

19. Em 30 de maio de 1995, o Sr. Sérgio vendeu 515.028 ações do capital de Hidrobrasileira S/ A Engenharia e Consultoria Técnica ao Sr. Plínio, por R\$ 1.650.200,61 (um milhão, seiscentos e cinqüenta mil, duzentos reais e sessenta e um centavos), a ser pago em 5 (cinco) parcelas anuais de R\$ 330.040,12 (trezentos e trinta mil, quarenta reais e doze centavos), acrescidas de juros de 12% (doze por cento) ao ano.

20. Afora cláusulas concernentes ao adiamento do pagamento das parcelas em certas circunstâncias e da obrigação de o Comprador entregar ao Vendedor a totalidade dos

dividendos líquidos e eventuais bonificações em dinheiro oriundas das ações vendidas, ao Vendedor foi atribuída uma opção de recompra das ações (e respectivas bonificações, desdobramentos, ou resultantes de cisões, fusões e incorporações). Esta opção poderia ser exercida se houvesse proposta firme de compra das mesmas ações em condições mais vantajosas para o Vendedor do que as estipuladas no contrato. A opção de recompra assim estabelecida desapareceria tão logo o Comprador pagasse a totalidade do preço avençado.5.

21. Quando Sérgio Motta vendeu as ações da Hidrobrasileira S/A Engenharia e Consultoria Técnica, uma cláusula do respectivo contrato previu a hipótese de a companhia ser cindida, fazer fusão com outra ou ser incorporada, caso em que às ações daí resultantes estender-se-iam os direitos de Sérgio Motta relativos às ações que vendera.

22. Em 27 de setembro de 1996, a Hidrobrasileira S/A Engenharia e Consultoria Técnica cindiu-se do que resultaram a Hidrobrasileira Engenharia e Projetos Ltda. e a permanência da Hidrobrasileira S/A Engenharia e Consultoria Técnica, cujo capital foi reduzido de R\$ 1.268.000,00 (um milhão, duzentos e sessenta e oito mil reais) para R\$ 556.652,00 (quinhentos e cinquenta e seis mil, seiscentos e cinquenta e dois reais) em razão da cisão e conseqüente transferência de patrimônio para a Hidrobrasileira Engenharia e Projetos Ltda.

23. Em 10 de outubro de 1996, o Sr. Plínio Xavier de Mendonça Júnior e outros sete acionistas da Hidrobrasileira S/ A Engenharia e Consultoria Técnica, detentores de 99,86% do capital desta companhia, venderam suas ações para Project Development Internacional Corporation. O preço de venda foi de R\$ 4.833.333,00 (quatro milhões, oitocentos e trinta e três mil, trezentos e três reais), a ser pago em cinco parcelas mensais iguais e consecutivas. Do preço total, R\$ 2.977.333,00 couberam ao Sr. Plínio Xavier de Mendonça Júnior.

24. Conforme exposto acima, o Sr. Plínio comprou as ações da Hidrobrasileira S/A Engenharia e Consultoria Técnica mas deveria revendê-las ao Sr. Sérgio Motta se, antes de pagá-las, alguém ofertasse preço maior por elas, o que de fato aconteceu. As partes, entretanto, alteraram o *modus faciendi* do negócio, sem alterar-lhe, contudo, a essência.<

25. Nos termos do contrato entre o Sr. Plínio e o Sr. Sérgio Motta, já referido, a este último foi dada opção de recomprar as ações que vendera, se se manifestasse proposta de compra melhor do que a oferecida por Plínio. Entretanto, as partes adotaram procedimento formalmente diferente do que o contrato previa, embora essencialmente idêntico.

26. Assim, efetuada a venda à Project Development Internacional Corporation, Plínio recebeu cinco prestações de R\$ 595.466,60 (quinhentos e noventa e cinco mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e sessenta centavos). De cada uma delas, reteve R\$ 131.470,00 (cento e trinta e um mil, quatrocentos e setenta reais), correspondentes às ações da Hidrobrasileira S/A que já possuía ao celebrar o contrato com Sérgio Motta e entregou os restantes R\$ 463.996,60 (quatrocentos e sessenta e três mil, novecentos e noventa e seis reais e sessenta centavos) a Sérgio Motta.

27. Nos termos do artigo 140 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (correspondente ao artigo 814 do RIR/ 94), Sérgio Motta pagou o IRF na proporção das parcelas recebidas em cada mês. Assim é que na sua declaração de Imposto de Renda, período-base de 1996, consta o recebimento de três parcelas, em outubro, novembro e dezembro de 1996, respectivamente, com um ganho de capital de R\$ 232.429,87 (duzentos e trinta e dois mil, quatrocentos e vinte e nove reais e oitenta e sete centavos) e com o IRF de R\$ 34.864,00 (trinta e quatro mil, oitocentos e sessenta e quatro reais) devidamente pago.

28. Na declaração correspondente ao período-base de 1997, são mencionadas as duas prestações restantes, recebidas em janeiro e fevereiro de 1997. O IRF também foi devidamente pago.

39. Em 27 de setembro de 1996, realizou-se a cisão da Hidrobrasileira S.A. e, em consequência, foi criada a Hidrobrasileira Engenharia e Projetos Ltda.

30. Em 10 de outubro de 1996, a Harza Internacional Engineering comprou a totalidade das quotas do capital da Hidrobrasileira Engenharia e Projetos Ltda., pelo preço de US\$ 166.667,00 (cento e sessenta e seis mil, seiscentos e sessenta e sete dólares) a ser pago em reais até o dia 15 de outubro de 1996. Do preço pago pela totalidade das quotas, o Sr. Plínio recebeu R\$ 102.667,00 (cento e dois mil, seiscentos e sessenta e sete reais). Desta quantia, ele reteve R\$ 22.650,00 (vinte e dois mil, seiscentos e cinquenta reais) referentes às suas quotas e entregou a Sérgio Motta R\$ 80.017,00 (oitenta mil e dezessete reais), em cumprimento do contrato celebrado entre Sérgio Motta e Plínio Xavier de Mendonça Júnior, tendo por objeto as ações do capital da Hidrobrasileira S.A. Engenharia e Consultoria Técnica que o primeiro possuía. Estes R\$ 80.017,00 (oitenta mil e dezessete reais) foram adicionados a primeira prestação recebida em outubro de 1996, para efeito de cálculo do ganho de capital e respectiva declaração.

31. Mas não foi só. A Compradora, Harza Internacional Engineering comprometeu-se ao seguinte:

"Portanto, se a Sociedade durante o Exercício Fiscal com encerramento em 1997 atingir receitas brutas superiores a R\$ 13.000.000,00 (treze milhões de reais), e obtiver pedidos em carteira superiores a R\$ 17.000.000,00 (dezessete milhões de reais), V. Sa (mas não os vendedores restantes) terá o direito de receber uma quantia adicional de US\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de dólares norte americanos), equivalentes em reais, a título de incremento ao Preço de Compra e Venda pago a V.Sa nesta data."

32. A condição foi cumprida e o Sr. Plínio recebeu a quantia adicional de US\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de dólares norte-americanos), correspondentes, na época, a R\$ 4.552.300,00 (quatro milhões, quinhentos e cinquenta e dois mil e trezentos reais) que repassou integralmente ao Espólio de Sérgio Motta. Esta quantia foi declarada como ganho de capital, tendo sido pago o imposto correspondente, ou seja, R\$ 682.845,00 (seiscentos e oitenta e dois mil, oitocentos e quarenta e cinco reais) tudo como consta da declaração de ajuste anual do exercício de 1999, ano-calendário 1998. Os R\$ 4.522.300,00 (quatro milhões, quinhentos e cinquenta e dois mil e trezentos reais) foram entregues ao Espólio de Sergio Motta pelos cheques a seguir emitidos, em nome da Viúva e inventariante Wilma Kiyoko Vieira da Motta:

- Cheque nº 002329, Banco Bradesco, no valor de R\$ 573.195,00 (quinhentos e setenta e três mil, cento e noventa e cinco reais);
- Cheque nº 002321, Banco Bradesco, no valor de R\$ 2.270.000,00 (dois milhões, duzentos e setenta mil reais);
- Cheque nº 002322, Banco Bradesco, no valor de R\$ 1.700.000,00 (um milhão e setecentos mil reais).

33. Deste montante, os cheques de nºs 002329/02321 foram depositados na conta de Sérgio Motta no Citibank e o terceiro, depositado na conta de Laranja Azeda Empreendimentos e Participações Ltda., empresa familiar de Sérgio Motta, que creditou à viúva e inventariante. Entretanto, o saldo credor de Sérgio Motta aparece na declaração deste, ano-base de 1998, pelo valor de R\$ 31.12.98, ou seja, R\$ 1.107.591,99 (conforme razão da empresa, que acusa este saldo credor do Espólio: crédito de R\$ 2.375.6109,79 menos débito de R\$ 1.268.018,80).

34. Resta demonstrado, portanto, que os valores recebidos pelo Sr. Sérgio Motta do Sr. Plínio referem-se ao contrato de venda de ações com opção de recompra, celebrado entre eles em 30 de maio de 1995. Os valores recebidos pelo Sr. Sérgio Motta referem-se a esta opção de recompra, que foi realizada, embora tenha ocorrido de maneira formalmente diferente da pactuada, mas essencialmente idêntica.

35. E nem poderia este montante ser entendido de outra forma que não a de complemento do preço. É exato que o contrato inicial dizia que, oferecido a Plínio Xavier de Mendonça preço superior ao que pagara a Sérgio Vieira da Motta, este

poderia desfazer o negócio e, efetuar a venda diretamente, recebendo este preço maior. É exato, também, que o negócio não foi desfeito e que Plínio Xavier de Mendonça, simplesmente, repassou para Sérgio Vieira da Motta este preço maior. Mas este procedimento não justifica a cobrança do imposto de renda sob a alegação de que os R\$ 4.522.300,00 não eram preço mas outro rendimento qualquer que não foi especificado pela fiscalização. Isto porque no mundo dos negócios nem sempre se observa um formalismo estrito, mais próprio de lides administrativas em que, de resto, as formas não podem ser desprezadas. E o que aconteceu foi que Sérgio Vieira da Motta e Plínio Xavier de Mendonça cumpriram o que haviam combinado mas de outra forma, mais expedita. O que se deve ter em conta é a realidade, a essência do negócio, como prega a fiscalização e como resulta do parágrafo único acrescentado ao artigo 116 do CTN pela Lei Complementar 104/ 2001. Da mesma forma que lhe é possível desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, a autoridade administrativa não pode criar fatos geradores por desprezar o negócio real.

Pelo exposto, entende a autuada que razão não assiste ao auto de infração em descaracterizar o recolhimento de R\$ 682.845,00 a título de ganho de capital na alienação de ações e caracterizar o valor recebido como rendimentos omitidos recebidos de pessoa física, conforme entendimento da fiscalização de que a venda de ações, bem como a proposta de acréscimo pertenciam exclusivamente ao Sr. Plínio. Conclui que, o negócio celebrado entre o Sr. Sérgio Roberto Vieira da Motta e Sr. Plínio Xavier Mendonça Júnior, de venda de ações com opção de recompra por parte do vendedor, realizou-se em sua plenitude, razão pela qual a quantia recebida pelo Sr. Sérgio deve ser tributada como ganho de capital, conforme ocorreu, e não como rendimentos omitidos recebidos de Pessoa Física, nos termos do Auto de Infração.

Alega ainda a autuada que a multa de 75%, por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, não lhe poderia ser imposta, a teor do disposto no inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por se tratar de multa punitiva por suposta infração cometida pelo *de cuius*, não podendo ser aplicada aos herdeiros.

Anota que as multas punitivas não se incluem na responsabilidade dos sucessores, dado seu caráter sancionatório pessoal e subjetivo, não podendo o sucessor suportar um castigo ou punição aplicado ao *de cuius*, verdadeiro autor da infração tributária. Não podendo assim, se estender a penalidade aos sucessores *causa mortis*, pois estariam sendo onerados os herdeiros e o cônjuge meeiro que não tiveram qualquer participação na infração.

Ao final, requer o provimento da impugnação e cancelamento do auto de infração e, subsidiariamente, caso não acatada tal pretensão, que seja afastada a aplicação da multa de 75%.

JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em julgamento realizado em 27/08/2008, na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II, o lançamento foi considerado procedente em parte, sendo mantido parcialmente o lançamento, conforme o Acórdão nº 17-27.119 - 6ª Turma da DRJ/SPOII, que apresenta a seguinte ementa:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Considera-se não impugnada a tributação da omissão de rendimentos, tendo em vista o acréscimo patrimonial a descoberto, por não ter sido expressamente contestada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Tributam-se os rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, não informados na declaração de ajuste anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA

Fica descaracterizada a apuração de ganho de capital oriunda de alienação de ações, quando comprovado que o *de cujus*, à época da venda, não era mais proprietário das mesmas, devendo assim, se mantida a tributação decorrente de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.

RENDIMENTOS DE DEPÓSITOS JUDICIAIS - TRIBUTAÇÃO.

Tributam-se os rendimentos produzidos por depósitos judiciais, abrangendo juros e atualização monetária, quando o levantamento se der em favor do depositante.

ESPÓLIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação. Entretanto, nestes casos, não cabe o lançamento de multa de ofício, nem tampouco da multa isolada, sendo os herdeiros responsáveis apenas pelo imposto apurado, com a devida correção monetária, quando for o caso, e dos juros de mora, descabida a aplicação de penalidade.

Foram alteradas pela autoridade julgadora de piso as seguintes infrações, sendo totalmente mantidas as demais:

- OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS: PROCESSO JUDICIAL Nº 2.936/1996.

Entendeu-se assistir parcial razão à impugnante quanto ao valor recebido em decorrência de levantamento de depósito judicial efetuado pelo próprio depositante decorrente de recurso de apelação. Dessa forma, foi excluída da base de cálculo a quantia de R\$ 120.000,00, correspondente ao valor do principal depositado, sendo mantida a tributação somente do valor relativo aos rendimentos do referido depósito e com compensação do imposto retido na fonte;

- MULTA DE OFÍCIO E MULTA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

Decidiu a autoridade julgadora de piso, seguindo entendimento do então 1º Conselho de Contribuintes, no sentido de que não há previsão legal para que se efetue o lançamento de multa de ofício no percentual de 75%, assim como, da multa isolada aplicada em função da falta de recolhimento de carnê-leão, quando há repasse de responsabilidade por morte do contribuinte. Nos termos do disposto no art. 23 c/c art. 964, ambos do RIR/99, foi exonerada a multa isolada, aplicada em função da falta de recolhimento de carnê-leão, e substituída a multa de ofício pela multa de mora no percentual de 10%, estabelecida no art. 49 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943 (reproduzida pelas alíneas “b”, dos inc. I dos arts. 999 do RIR/94 e 964 do RIR/99)

RECURSO

Em sua peça recursal a contribuinte ratifica todos os argumentos contidos na impugnação e apresenta irresignação quanto ao resultado do julgamento de piso, na parte em que mantida a exação, onde destaco os seguintes extratos:

Reafirma o entendimento de que não é razoável se exigir que a contribuinte saiba informar e comprovar, em 2002, a origem de créditos e depósitos em sua conta corrente que ocorreram em 1997 e 1998 e que não é obrigada a manter escrituração contábil de suas contas bancárias, de maneira que, ao se exigir que o faça, está sendo violado o princípio da legalidade. Complementa ser inadmissível o lançamento efetuado com base simplesmente em extratos bancários, sem quaisquer indícios ou fundamentos fáticos que permitam a presunção de omissão de rendimentos, concluindo pelo cancelamento ou improcedência da autuação.

Com relação aos rendimentos recebidos pelo *de cujus*, decorrente de cargo que ocupava junto ao Ministério das Comunicações, reforça o entendimento de que a cobrança não se sustenta, por não ser cabível a cobrança pela Fazenda Nacional de rendimento que o próprio Governo omitiu o pagamento na DIRF do Ministério das Comunicações, utilizada pelo espólio para a elaboração da Declaração de Ajuste Anual do ano de 1998. Ressalta que o *de cujus* faleceu em 19/04/1998, de forma que a referida declaração de ajuste foi elaborada pela inventariante com os elementos disponíveis na época, quais sejam, com base nas declarações do Ministério das Comunicações. Requer assim o cancelamento da referida infração, ou caso vencida tal solicitação, pelos mesmos motivos expostos, o afastamento de aplicação de quaisquer multas.

Relativamente aos rendimentos recebidos do Sr. Plínio Xavier Mendonça Júnior, no mês de abril de 1998, no valor de R\$ 4.552.300,00, argumenta que a discussão deste tópico reside na diferença entre a forma contratual exteriorizada pelo *de cujus* e a realidade econômica da operação, sendo que, no entendimento mais recente da jurisprudência esta última deve predominar, permitindo em certos casos que o negócio celebrado entre as partes seja desconsiderado para fins de tributação. Dessa forma, não importaria a forma contratual escolhida pelo Sr. Sérgio e Sr. Plínio, mas sim a “substância econômica” do ato ou, em outras palavras, a que título realmente aquele rendimento foi transferido para o Sr. Sérgio, vez que os rendimentos foram recebidos claramente em decorrência do aperfeiçoamento da opção de recompra das ações. Ressalta o entendimento de que as partes podem modificar a forma do negócio por simples acordo verbal, não sendo necessária a celebração de contrato escrito, sendo esta a realidade: “*Ao invés de formalizarem a recompra pelo Sr. Sérgio para posterior alienação das ações, ficou acordado que o Sr. Plínio iria aliená-las diretamente aos interessados, repassando a Sr. Sérgio o complemento do preço.*” Em seguida, reitera a explanação relativa ao negócio, apresentada na peça impugnatória, conforme acima relatado.

Ainda quanto a este tópico, noticia que o Sr. Plínio Xavier Mendonça Júnior foi alvo de autuação pela Receita Federal, que visava a cobrança do imposto sobre a renda, supostamente devido, incidente sobre o mesmo recebimento do valor de R\$ 4.552.300,00. Tendo a Sexta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, assentado o entendimento de que os valores transferidos pelo Sr. Plínio ao espólio de Sérgio Motta representariam pagamento do adicional de preço sobre as ações objeto do contrato celebrado, conforme o Acórdão nº 106-15.330 (ora anexado pela recorrente fls. 993/1006), nos autos do processo administrativo fiscal nº 10168.003098/2003-59, complementando que:

45. Desta forma, a decisão deve ser reformada e o auto de infração cancelado, a fim de reconhecer o erro deste em descaracterizar o recolhimento de R\$682.845,00 a título de ganho de capital na alienação de ações e caracterizar o valor recebido como rendimentos omitidos recebidos de Pessoa física, por entender a fiscalização que a venda de ações, bem como a proposta de acréscimo pertenciam exclusivamente ao Sr. Plínio. Ao contrário do entendimento da fiscalização, o negócio celebrado entre o Sr. Sérgio Roberto Vieira da Motta e Sr. Plínio Xavier Mendonça Júnior, de venda de ações com opção de recompra por parte do vendedor, **realizou-se em sua plenitude**, razão

pela qual a quantia recebida pelo Sr. Sérgio deve ser tributada como ganho de capital, conforme ocorreu, e não como rendimentos omitidos recebidos de Pessoa Física.

Finalmente, discorda a contribuinte quanto à cobrança da multa de mora equivalente a 10% do imposto devido, conforme decidido pela Delegacia de Julgamento, por considerar igualmente ilegal seu lançamento. Entende que da mesma forma que a multa isolada ou de ofício, a multa de mora também tem caráter punitivo por suposta infração - atraso no recolhimento do imposto - cometida pelo *de cuius*. Entretanto, tal multa também não poderia ser aplicada aos herdeiros, pois, da mesma forma que a multa isolada, a multa de mora não representa tributo, vez que, nos termos do art. 131 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966), os sucessores e meeiros são responsáveis apenas pelos tributos devidos pelo *de cuius*, devendo ser afastada, caso mantidas as autuações relativas ao imposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 27/11/2008, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 952, tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 22/12/2008, conforme ateste de recebimento apostado na folha 966, considera-se tempestivo, assim como, atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

MÉRITO

Não tendo sido apresentadas preliminares, passo à análise das questões de mérito articuladas no recurso.

Cumprando inicialmente pontuar que, as decisões administrativas e judiciais que a recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS

Entende a autuada não ser razoável se exigir que a contribuinte saiba informar e comprovar, em 2002, a origem de créditos e depósitos na conta corrente do *de cuius* que ocorreram em 1997 e 1998, e que o contribuinte pessoa física não é obrigado a manter escrituração contábil de suas contas bancárias, de maneira que, ao se exigir que o faça, estaria sendo violado o princípio constitucional da legalidade.

Relativamente a esta infração, o crédito tributário foi constituído sobre valores creditados em contas bancárias do *de cuius*, cuja origem não tenha sido comprovada pela

inventariante no decorrer do procedimento fiscal. Nesse contexto, a questão a ser debatida é a possibilidade de constituição de crédito tributário com base na presunção legal prevista no artigo 42, da Lei 9.430, de 1996, haja vista a exigência contida no comando normativo de regular intimação do titular da conta para comprovação da origem dos recursos ali movimentados.

A decisão da autoridade julgadora de piso é no sentido de que, na relação processual tributária compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz - porque não pode ou porque não quer - é lícito concluir pela ocorrência de omissão de rendimentos em função de depósitos bancários de origem não comprovada, tendo sido mantido o lançamento relativo à infração.

O tema não é estranho a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), tendo sido debatido por diversas ocasiões, havendo, atualmente, expressa manifestação no sentido de invalidade da intimação para comprovação de depósitos bancários, nos termos do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, quando dirigida ao espólio e relativa a fatos geradores ocorridos antes do falecimento do titular da conta, por se tratar de obrigação de nítido caráter personalíssimo. Ou seja, após o julgamento de piso, assentou-se o entendimento neste Conselho no sentido de que, o ônus da prova das movimentações bancárias em vida do contribuinte, não pode ser transmitido ao espólio, inventariante ou herdeiro, posto que, seria o titular da conta quem poderia possuir os meios necessários para comprovação da origem dos valores que transitaram em sua conta bancária.

Este é o entendimento consignado na Súmula CARF nº 120, que possui caráter vinculante, conforme Portaria nº 129, de 1º de abril de 2019, do Sr. Ministro de Estado da Economia, apresentando o verbete a seguinte redação:

Súmula CARF nº 120

Não é válida a intimação para comprovar a origem de depósitos bancários em cumprimento ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, quando dirigida ao espólio, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes do falecimento do titular da conta bancária. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Na situação ora sob análise, temos que o *de cujus* faleceu em 19/04/1998, conforme certidão de óbito anexada aos autos (documento de fl. 61) e consta no “Termo de Verificação Fiscal”, especificamente em folhas 771 e seguintes, que o espólio foi intimado para: “Comprovar por meio de documentação hábil, coincidente em datas e valores, a origem dos Depósitos/Créditos. efetuados juntos às Instituições Financeiras: Banco do Brasil S/A, Banco do Estado de São Paulo S/A, Citibank, anos-calendário de 1997 e 1998, e Banco Safra S/A. ano-calendário de 1998...”, inicialmente, em data de 05/09/2002.

Evidente, que a intimação ocorreu anos após o falecimento do titular da movimentação das contas bancárias, ensejando a aplicação da supra reproduzida Súmula Vinculante nº 120 deste CARF. Por consequência, há que se concluir pela impossibilidade de se efetivar o lançamento, com fundamento no referido normativo, em desfavor do espólio ou da meeira/herdeiras, notadamente pela expressa previsão legal de que a intimação seja pessoal do contribuinte, situação esta não ocorrida, conforme demonstrado.

Concluo pelo cancelamento do lançamento relativamente ao crédito tributário decorrente da infração de “Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários Não Comprovados”, nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, item 004 da folha de

continuação do Auto de Infração (fls. 794/795), devendo ser expurgado o correspondente crédito tributário, proporcionalmente à parte imputada à titular do presente procedimento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Trata-se de lançamento relativo a rendimentos recebidos pelo *de cujus* quando vinculado ao Ministério das Comunicações e não incluídos na respectiva Declaração de Ajuste Anual, no valor de R\$ 8.622,30. Conforme o TVF, tal valor seria relativo a vencimentos pagos, férias indenizadas e respectivo adicional de 1/3, sendo que a própria fonte pagadora (Ministério das Comunicações), não incluiu o referido montante na DIRF relativa ao respectivo período.

Alega a autuada que a Declaração de Ajuste Anual foi elaborada com base em declarações/informações prestadas pelo próprio Ministério das Comunicações, que não incluiu o valor objeto da autuação na declaração prestada. Entende não ser lícito se cobrar multa por ter sido feita declaração com base nos dados fornecidos pelo próprio Governo, ainda que se trate de Ministérios diferentes. Conclui que, uma vez que o *de cujus* faleceu em 19/04/1998, claro se torna que a Declaração de Ajuste Anual do ano base não foi por ele elaborada, tendo sido feita com os elementos disponíveis na época, ou seja, com base nas declarações do Ministério das Comunicações, não sendo possível, portanto, a aplicação da respectiva multa, devendo ser cobrado apenas o imposto devido.

Nos termos do art. 43 do CTN, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza, sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória. Uma vez caracterizada a ocorrência do fato gerador, na presente situação pelo recebimento de proventos, cabe à autoridade tributária proceder ao respectivo lançamento, não havendo previsão legal que autorize a sua dispensa em decorrência de eventual omissão da fonte pagadora na prestação das informações ao beneficiário.

No que concerne à multa de mora, aplicada no percentual de 10%, conforme decidido pela autoridade julgadora de piso, que substituiu a multa de ofício de 75%, há que se observar o disposto na Súmula nº 73, editada por este Conselho: “*Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.*” Portanto, em acatamento ao disposto no referido verbete sumular, entendo que deva ser excluída a multa lançada decorrente da omissão de rendimentos de que trata o presente item.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS: PROCESSO JUDICIAL Nº 2.936/1996.

Entendeu-se no julgamento de piso assistir parcial razão à impugnante quanto ao valor recebido em decorrência de levantamento de depósito judicial efetuado pelo próprio depositante decorrente de recurso de apelação. Dessa forma, foi excluída da base de cálculo a quantia de R\$ 120.000,00, relativamente ao valor do principal depositado, sendo mantida a tributação do valor correspondente aos rendimentos do referido depósito e com compensação do imposto retido na fonte.

No recurso apresentado, irresigna-se a autuada apenas com relação à cobrança da multa de mora no percentual de 10%, conforme decidido pela autoridade julgadora de piso, que substituiu a multa de ofício de 75%, tema que será abordado em tópico próprio.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA

Após apresentar minuciosa descrição dos fatos e negócios celebrados entre o Sr. Sérgio Motta e o Sr. Plínio Xavier, relativamente à venda de participações societárias, conforme acima relatado, reitera a recorrente a afirmação de que o valor de R\$ 4.552.300,00 recebido pelo *de cujus*, objeto da presente infração, refere-se ao contrato de venda de ações com opção de recompra, celebrado em 30/05/1995. No entanto, conclui que as partes efetivaram o negócio (recompra por parte do Sr. Sérgio) adotando procedimento formalmente diferente do que o contrato previa, embora idêntico em sua essência.

O lançamento foi mantido pela autoridade julgadora de piso, por entender que, meras alegações da contribuinte não têm o condão de justificar o recebimento do valor de R\$ 4.552.300,00 em 1998, por meio da suposta opção de recompra que não foi formalizada, conforme os seguintes trechos extraídos do Acórdão:

Meras alegações da contribuinte não têm o condão de justificar o recebimento do valor de R\$ 4.552.300,00 em 1998 por meio da opção de recompra que não foi formalizada.

Ademais, o valor recebido refere-se, segundo suas alegações, ao adicional oferecido pela empresa PDI ao Sr. Plínio Xavier Mendonça Junior, oferta esta que pertencia exclusivamente a este, não sendo estendida aos outros sócios.

Acrescente-se, ainda que, não ficou claramente evidenciado que o referido valor seria proveniente da PDI, realizado por meio de Notas emitidas pelo Tesouro Americano e vendidas à ECO Indústria e Comércio Imp. E Exp. Ltda, conforme informações obtidas por meio de fiscalização realizada junto a Plínio Xavier.

Desta forma, há que se manter a tributação do valor de R\$ 4.552.300,00, ressaltando-se, no entanto, que o valor recolhido a título de ganho de capital (DARF de fl. 248), apesar de não estar sendo considerado no presente Auto de Infração, pode ser objeto de pedido de compensação.

Na tentativa de se eximir da presente cobrança, chega a autuada a declarar a prática de simulação de atos, por parte dos contratantes Sr. Sérgio Motta e respectiva inventariante e o Sr. Plínio Xavier, onde teria sido adotado "*procedimento formalmente diferente do que o contrato previa*". Entende que a fiscalização deve ter em conta é a realidade, a essência do negócio e que a discussão do tópico residiria na diferença entre a forma contratual exteriorizada pelo contribuinte e a realidade econômica da operação, sendo que no entendimento mais recente da jurisprudência esta última deveria predominar, permitindo em certos casos que o negócio celebrado entre as partes seja desconsiderado para fins de tributação. Também afirma estar claramente demonstrado que os valores recebidos do Sr. Plínio referem-se ao contrato de venda de ações com opção de recompra, celebrado em 30 de maio de 1995 e que, os valores recebidos referem-se à opção de recompra, que foi realizada, embora tenha ocorrido de maneira formalmente diferente, mas essencialmente idêntica.

Sustentando tais entendimentos, informa que o Sr. Plínio Xavier Mendonça Júnior foi alvo de autuação pela Receita Federal, que visava cobrança do imposto sobre a renda, supostamente devido pelo Sr. Plínio, incidente sobre o mesmo recebimento do valor de R\$ 4.552.300,00. Tendo a Sexta Câmara, do então Primeiro Conselho de Contribuintes, assentado o entendimento de que os valores transferidos pelo Sr. Plínio ao espólio de Sérgio Motta representariam pagamento do adicional de preço sobre as ações objeto do contrato celebrado, conforme o Acórdão nº 106-15.330 da 6ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (anexado pela recorrente fls. 993/1006), nos autos do processo administrativo fiscal nº 10168.003098/2003-59, com consequente exclusão do respectivo valor da autuação.

Analisando o Acórdão n.º 106-15.330, carreado aos autos pela recorrente, verifica-se que algumas de suas afirmações não se sustentam. Trata-se de lançamento relativo a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, com fundamento no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, tendo sido o valor de R\$ 4.552.300,00 excluído do lançamento não pelos motivos alegados pela recorrente. De fato, consignou-se que, o lançamento de tal valor não atendia à presunção de lançamento autorizada nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, em que pese a expressa afirmação do relator do Acórdão quanto a fortes indícios de simulação das operações (fl.1004). A decisão do voto condutor partiu da premissa de que os documentos e informações prestadas naquele procedimento: *“até prova em contrário, são hábeis e idôneos para comprovar que o recorrente não teve a disponibilidade econômica ou jurídica no valor de R\$ 4.552.300,00.”* (citação extraída da folha 1004). Portanto, diferente do afirmado pela recorrente, não houve qualquer reconhecimento no referido julgado do entendimento de que os valores transferidos pelo Sr. Plínio ao espólio de Sérgio Motta representariam pagamento do adicional de preço sobre as ações objeto do contrato celebrado.

Conforme já apontado pela autoridade julgadora de piso, sequer ficou claramente evidenciado que o referido valor seria proveniente da pessoa jurídica PDI, realizado por meio de Notas emitidas pelo Tesouro Americano e vendidas à ECO Indústria e Comércio Imp. e Exp. Ltda, de acordo com investigação realizada pela fiscalização e explicitada no TVF, nos seguintes termos:

Por meio de MPF de Diligência, o Sr. Plínio Xavier de Mendonça Junior foi intimado a comprovar a origem dos recursos repassado ao Sr. Sérgio e, em resposta, justificou que os valores originaram-se da venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos (T.Bills) para a empresa Eco Indústria e Comércio, Importação e Exportação Ltda, CNPJ 57.647.661/0001-20, dita como estabelecida a Rua Dom Paulo Predosa, 235, Conj. 72-A, São Paulo-SP. Informou, ainda, que os títulos vendidos foram recebidos da empresa Project Development Intemational Corp., repassado em pagamento de acréscimo pela venda das ações da Hidrobrasileira S/A, feitas por ele, Plínio, à adquirente (Doc. às fls. 722 a 741).

Conforme foi apurado, o pagamento de R\$ 2.276.740,00, foi feito via doc do Bradesco, entre agência do mesmo Banco, na data de 14/04/1998 na conta de Plínio. O pagamento do contrato de R\$ 2.275.560,00, feito também via doc entre agências do Bradesco, desta feita originado da Eco e creditado diretamente na conta de Hidrobrasileira S/A Consultoria Técnica que, posteriormente, foi repassado para Plínio (Doc. às fls. 722 a 741).

Em decorrência de informações obtidas, a empresa Eco Ind . Com. Imp. e Exp. Ltda., encontrava-se, à época, desativada, sem jamais ter funcionado no local cadastrado junto a SRF, bem assim, não exerceu atividades e foi cancelada de ofício. Esclareço, ainda que, a “ECO”, omissa desde 1992, regularizou a entrega da DIPJ em 1995 e nos anos subseqüentes, apresentou DIPJ com valores ZERADOS inclusive a SRF não recebeu informações sobre movimentação Financeira (CPMF), do Banco Bradesco S/A, nas respectivas datas. Pela não localização dos responsáveis cadastrados junto a SRF, pela falta de assinatura e identificação nos contratos de venda dos títulos e pela inexistência de comprovação de aquisição e origem dos títulos, ditos como vendidos à empresa inexistente, esta operação não ficou caracterizada e, além do mais, esta operação sequer foi registrada nas Declarações de Ajuste Anual do Sr. Plínio e do Sr. Sérgio, nos anos-calendário de 1996 e 1997. O Sr. Plínio procedeu a entrega de Declaração de Ajuste Anal Retificadoras, anos-calendário de 1996 a 1998, na data de 24/01/2002, após se encontrar sob procedimento fiscal de diligência, objetivando adequar as informações do quadro da Declaração de Bens com a situação relatada pelo contribuinte, em desacordo com o que de fato ocorreu.

De fato, não foram apresentadas pela recorrente provas efetivas desse negócio, dito diferente na sua essência, mas do mesmo efeito da alienação de ações e tributado como ganho de capital, de forma a se descaracterizar a omissão de rendimentos, objeto da presente autuação. As cláusulas do contrato celebrado entre os Srs. Sérgio Roberto e Plínio Xavier, são bastante rigorosas no que se refere à aventada opção de compra das ações, assim como, com relação à forma de realização do negócio. Confirma-se o que dispõe tal contrato, anexado aos autos às fls 386/390, em suas cláusulas 8ª a 11ª:

(...)

Cláusula 8a. - Até que integralmente pago o PREÇO estabelecido na Cláusula 4a. deste instrumento, fica concedida pelo Comprador ao Vendedor opção de compra das Ações, bem como daquelas ações que venham a ser adquiridas pelo Comprador mediante bonificações, desdobramentos, subscrições, cisões, fusões, incorporações ou por qualquer forma de aquisição, desde que tais direitos tenham decorrido para o Comprador da posse ou propriedade das ações objeto deste instrumento.

Parágrafo Primeiro: O exercício pelo Vendedor da opção de compra ora concedida fica subordinado à existência de oferta firme de compra das Ações por parte de terceiro em condições mais vantajosas para o Vendedor do que as aqui estipuladas, caso em que o Vendedor exercerá a opção de compra perante o Comprador para, em seguida, alienar as Ações ao terceiro ofertante.

Cláusula 9a. - Caso a opção de compra seja exercida, o Vendedor pagará ao Comprador ou à sua meeira, herdeiros e sucessores o preço de recompra, o qual corresponderá ao valor efetivamente pago pelo Comprador ao Vendedor nos termos deste instrumento, acrescido de juros de 12% (doze por cento) ao ano, calculados pro-rata-temporis.

Parágrafo Único: Calculado o preço de recompra com base no “caput”, o respectivo valor será pago pelo Vendedor em 05 (cinco) parcelas semestrais; a primeira delas igual a 20% (vinte por cento) do preço de recompra e será paga no ato da assinatura dos respectivos termos de transferência e as outras 04 parcelas, equivalentes em sua totalidade a 20% (vinte por cento) do preço de recompra, serão exigíveis a cada 180 dias após o exercício da opção, acrescidas de juros de 12% (doze por cento) ao ano, calculados pro-rata-temporis.

Cláusula 10a. - Para garantia de todas e quaisquer obrigações assumidas neste instrumento, o COMPRADOR dá em caução ao Vendedor a totalidade das Ações ora adquiridas, obrigando-se a dar em caução as que venha a receber mediante bonificações, desdobramentos e subscrições.

Parágrafo Único: Fica o Vendedor expressamente autorizado, no caso de exercício da opção de compra e/ou nos casos em que o Comprador descumpra qualquer das obrigações constantes deste instrumento, a alienar por via amigável as ações caucionadas, podendo fazê-lo nas condições estipuladas na Cláusula 8a. Para este fim, o Comprador nomeia e constitui o Vendedor seu bastante procurador, em caráter irrevogável e irretratável e em causa própria, conferindo-lhes poderes para assinar todos os atos e termos necessários.

Cláusula 11a. - Até que integralmente pago o PREÇO referido na Cláusula 4a. deste instrumento, é expressamente vedado ao Comprador, por qualquer meio, direto ou indireto, ceder ou alienar as Ações, a título oneroso ou gratuito, ou dá-las em garantia de obrigações suas ou de terceiros.

(...)

Verifica-se, da leitura do par. 1º da Cláusula 8ª, acima reproduzida, que a opção de compra poderia ser exercida pelo vendedor, caso a ele (vendedor) fosse realizada oferta firme de compra das ações por parte de terceiro em condições mais vantajosas, caso em que exerceria a opção para, em seguida, alienar ao terceiro ofertante. Ocorre que tal hipótese não ocorreu, uma vez que há expressa afirmação, tanto na peça impugnatória, quanto no recurso, de que a

operação de venda das ações a terceiro foi realizada diretamente pelo Sr. Plínio, em desconformidade com o acordado. Complementando as disposições da Cláusula 8ª, a Cláusula 9ª estipula que caso exercida a opção de compra, caberia ao vendedor original (optante – Sr. Sérgio) o pagamento ao comprador original (Sr. Plínio) o preço da recompra em 5 parcelas semestrais, acrescido de juros. Segundo as explicações apresentadas quanto ao “negócio diferente efetivamente realizado”, nenhuma das condições estipuladas na Cláusula 9ª teriam sido observadas, representando de fato um outro negócio, que não a simples opção de compra. Temos ainda as Cláusulas 10ª e 11ª, onde o comprador dá em caução ao vendedor as ações adquiridas, sendo “*expressamente vedado ao Comprador, por qualquer meio, direto ou indireto, ceder ou alienar as Ações, a título oneroso ou gratuito, ou dá-las em garantia de obrigações suas ou de terceiros.*” (parte final da Cláusula 11ª).

Ora, se o comprador não detinha a posse das ações e estava expressamente impedido, por qualquer meio, direto ou indireto, de ceder ou aliená-las, claro fica que os repasses de numerários ora objeto de autuação não se referiam à venda das ações. Assim, acompanhando a decisão de piso, concluo pela manutenção da tributação do valor recebido objeto do presente tópico.

MULTA DE MORA NO PERCENTUAL DE 10%

Decidiu a autoridade julgadora de piso, pela ausência de previsão legal para cobrança da multa de ofício no percentual de 75%, assim como, da multa isolada aplicada em função da falta de recolhimento de carnê-leão, quando há repasse de responsabilidade por morte do contribuinte. Baseada no disposto no art. 23 c/c art. 964, ambos do RIR/99 e art. 999, inc. I, alínea “b” do Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 - RIR/94 (Regulamento do Imposto sobre a Renda, vigente à época de ocorrência dos fatos), foi exonerada a multa isolada, aplicada em função da falta de recolhimento de carnê-leão, e substituída a multa de ofício pela multa de mora no percentual de 10%.

Entende a recorrente que a manutenção de multa de mora, mesmo que no percentual reduzido para 10%, também estaria eivada de ilegalidade, pois, da mesma forma que a multa isolada ou de ofício, a multa de mora tem caráter punitivo por suposta infração (atraso no recolhimento do imposto) cometida pelo *de cuius*. Assim, tal multa não poderia ser aplicada aos herdeiros e meeiro, pois da mesma forma que a multa isolada, a multa de mora não representa tributo, nos termos do art. 131 do CTN. Não se podendo estender a penalidade, seja ela qual for, aos sucessores *causa mortis*, pois estariam sendo onerados os herdeiros e o cônjuge meeiro que não tiveram qualquer participação no ato do qual decorre a punição.

A cobrança da multa de mora no percentual de 10%, decorrente da falta de pagamento do imposto, está prevista nos arts. 49 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, e 999, inc. I, alínea “b” do RIR/94. O tema também já foi objeto de análise e manifestação por parte deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio da Súmula CARF nº 113, vinculante conforme Portaria ME nº 129, de 1º/04/2019, nos seguintes termos:

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para cancelamento da infração relativa à “Omissão de Rendimentos Caracterizada Por Depósitos Bancários Não Comprovados”, item 004 da folha de continuação do Auto de

Infração (fls. 794/795) e exclusão da multa de mora relativa aos rendimentos recebidos do Ministério das Comunicações, devendo ser expurgados os correspondentes créditos tributários, proporcionalmente à parte imputada à titular do presente procedimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos