



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10280.721907/2018-06</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	<b>2301-011.265 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA .</b>
<b>SESSÃO DE</b>	7 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ANA PATRICIA SALOMAO ANTONIO MUFARREJ
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2015

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Nesse sentido, cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros.

IRPF. GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

Nos termos da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e posterior modificações, os ganhos de capital na alienação de imóvel, percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de Renda, na forma da legislação vigente, incidindo sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução. NÃO imóvel. São quotas de PJ.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E MULTA CONFISCATÓRIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Wesley Rocha (Relator), que deu parcial provimento para afastar a infração “Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada”, e manter o imposto de R\$ 103.754,89, referente à infração “Ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas não Negociadas em Bolsa de Valores”. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Diogo Cristian Denny. A Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, foi designada como Redatora “Ad Hoc”. O Conselheiro Wesley Rocha (Relator) votou na sessão de março de 2024. O Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro não votou.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny – Presidente e Redator do Voto Vencedor

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade - Redatora *Ad Hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Wesley Rocha, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Diogo Cristian Denny (Presidente).

Conforme o art. 17, inciso III, do Anexo II, do RICARF, o Presidente em exercício da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, Conselheiro Diogo Cristian Denny, designou para redatora *ad hoc* a Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, para formalizar o voto do presente acórdão, dado que o relator original, Conselheiro Wesley Rocha, não mais integra este colegiado.

Como redatora *ad hoc* apenas para formalizar o voto do acórdão, a Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ANA PATRICIA SALOMAO ANTONIO MUFARREJ contra o Acórdão de julgamento, que julgou procedente o lançamento, mantendo a cobrança do crédito tributário.

O Auto de infração refere-se ao Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2014, exercício 2015, no qual se apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e Omissão/Apuração Incorreta de Ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas não Negociadas em Bolsa de Valores.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

“Em relação à primeira infração, esclarece a Fiscalização que a contribuinte foi intimada a prestar esclarecimentos por meio do termo de início de procedimento fiscal data de 28/03/2018, recebido em 06/04/2018.

Tendo em vista que o sujeito passivo por meio de seu procurador relatou que não havia documentos a apresentar, emitiu o Termo de Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre a Movimentação Financeira para as instituições financeiras Itau Unibanco, Banco Santander Brasil e Banco Safra.

De posse da documentação apresentada pelas instituições financeiras elaborou as planilhas de extratos bancários as quais foram enviadas ao contribuinte para justificar a origem dos valores creditados em suas contas bancárias e não oferecidos à tributação juntamente com o termo de intimação de movimentação financeiras, datado de 09/08/2018 o qual foi recebido em 16/08/2018.

Como o contribuinte não apresentou sua justificativa, tributou os seguintes valores:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2014	123.290,98	75,00
31/03/2014	60.600,31	75,00
30/04/2014	51.825,56	75,00

Em relação à segunda infração, informa que apesar de o adquirente Grupo Ser Educacional, companhia de capital aberto, ter publicado que o valor da alienação total foi de R\$ 151.200.000,00, a pessoa física ora fiscalizada declarou que o valor da alienação foi de R\$ 108.621.518,74. Ao elaborar o formulário de ganho de capital alocou este valor pela alienação da UNAMA e R\$ 7.860.566,70 pela alienação do ISES e, assim, não apurou imposto a recolher.

Para apurar o valor correto de alienação total e dirimir qualquer dúvida quanto ao valor efetivamente pago nesta transação, efetuamos diligência no GRUPO SER EDUCACIONAL, através do termo de intimação fiscal, para que nos fosse informado o valor correto pago na aquisição da UNESPA e do ISES.

Em atendimento, o grupo educacional acima citado procedeu à entrega da documentação solicitada pelo termo de intimação fiscal, isto é, contrato de compra e venda de quotas e outras avenças comprovando a aquisição da UNESPA e ISES em 19/05/2018.

No referido contrato se encontra destacada a participação societária do sujeito passivo tanto na UNAMA (2,77%) como no ISES (1,71%), diferente da informada no documento apresentado por seu advogado.

Pelo contrato entregue pela compradora o valor total da alienação foi de R\$ 151.200.000,00, sendo R\$ 138.700.000,00 pela participação relativa à sociedade UNESPA e R\$ 12.500.000,00 pela participação relativa à sociedade ISES.

A compradora informa que pagou aos vendedores e a usufrutuária a título de adiantamento pela aquisição das participações da UNESPA o valor de R\$ 24.000.000,00, nas proporções estabelecidas no anexo ao contrato.

Assim sendo no mês de maio a contribuinte deixou de oferecer a tributação o valor correspondente a 2,77% = R\$ 664.800,00.

A apuração está demonstrada na planilha anexa (juntada às fls. 195/196).”

Após a decisão de primeira instância ter julgado improcedente a impugnação apresentada, a recorrente interpõe Recurso Voluntário, alega em síntese que:

Das preliminares

- i)* Erro e contradição no resultado da decisão de primeira instância, onde apurou-se voto de qualidade quando não haveria necessidade, tendo em vista que houve voto por maioria contra a tese do contribuinte, quando na verdade deveria constar procedência parcial da impugnação quanto à omissão de rendimentos e improcedência quanto às demais matérias lançadas;
- ii)* Preliminar de nulidade: sustenta cerceamento de defesa em razão da falta de intimação devida;

No mérito alega que:

- iii)* no que tange aos valores encontrados em conta corrente, de fato nada foi apresentado ao fisco porque as informações dependiam de terceiros, inclusive da própria adquirente das quotas de capital da UNAMA e ISES;
- iv)* parte desses valores foram depósitos ou transferências advindas da Unespa, mantedora da UNAMA, cujas quotas fora alienadas;
- v)* essas informações constam dos livros contábeis daquela instituição;
- vi)* as diligências solicitadas foram no sentido de obter todos os comprovantes de depósitos realizados na conta corrente da contribuinte, pois foram juntados recibos da Unespa no exercício de 2014 onde consta o indício de prova, onde alega que houve completa omissão sobre tais documentos;
- vii)* quanto ao ganho de capital adiantamento de 24 milhões foi disponibilizado em conta garantida da UNESPA e à disposição exclusiva do comprador, conforme redação da ata de reunião de sócios da UNESPA, realizada em 28/06/2018;
- viii)* o valor jamais ficou disponibilizado aos vendedores e foi disponibilizado para a UNESPA, a fim de possibilitar o aumento de seu capital social e, por reflexo, o caixa da sociedade;

- ix)* quanto do fechamento da operação, o adiantamento foi considerado no cálculo para pagamento do preço de compra. O valor foi oferecido à tributação pelos vendedores, como se observa na planilha de cálculo do preço de compra, anexa ao termo de aditivo de fechamento;
- x)* basta observar que o valor final de pagamento das quotas foi exatamente R\$ 116.482.085,44, porque o valor da compra de R\$ 151.200.000,00 teve o adiantamento corrigido até o fechamento do negócio em outubro de 2014;
- xi)* a doutrina é clara no sentido que tais valores em adiantamento de negócios futuros não são tributáveis pelo imposto de renda antes da realização do implemento ou condição do negócio, como a hipótese dos autos;
- xii)* portanto, totalmente despropositado o valor levantado em 19/05/2013, até porque não houve a disponibilização jurídica ou financeira dos recursos aos vendedores até 28 de outubro de 2014, momento em que o negócio foi fechado e o montante oferecido à tributação.

Diante dos fatos narrados, é o breve relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Redatora *ad hoc*.

Como Redatora *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Wesley Rocha, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

### DA ALEGAÇÃO DE CONTRADIÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA E DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Alega a recorrente vícios na exigibilidade do crédito, onde o fisco não teria obedecido as regras e normas necessárias para exigir o crédito fiscal, em especial os documentos que deveriam instruir a acusação, bem como da negativa de diligências que poderiam comprovar as alegações do seu direito.

Alegou a recorrente que não haveria a necessidade de voto de qualidade para manter a autuação, pois entrou em contradição com a própria conclusão, em razão da DRJ de origem ter três julgadores. Assim, dois votaram contra a tese da recorrente, não haveria como ter voto de qualidade.

Alegou confusão na apuração do voto do relator que teria cancelado a autuação para na infração por omissão de depósitos de origem não comprovada, e o voto vencedor teria apenas se debruçado somente na matéria.

A decisão de piso teve voto vencedor e vencido, mas tão somente quanto à infração e contém o seguinte dispositivo:

“Acordam os membros da **13ª** Turma de Julgamento, por maioria de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Considerando o voto de qualidade da Presidente para efeito de desempate, vencidos o relator e a julgadora Márcia Elia de Marsillac, sendo designado para redigir o voto vencedor o julgador Bruno Pereira da Costa.”

Nesse sentido, verificou-se que participaram do julgamento os seguintes julgadores:

“Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Bernardo Schmidt – Auditor-Fiscal da RFB - Relator

*ASSINADO DIGITALMENTE*

Bruno Pereira da Costa – Auditor-Fiscal da RFB - Redator

*ASSINADO DIGITALMENTE*

Marita Almeida Motta – Auditora-Fiscal da RFB – Presidente

*ASSINADO DIGITALMENTE*

Participou ainda do presente julgamento a Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil Márcia Elia de Marsillac”.

Ao que tudo indica, apesar de não constar quem expressamente na decisão, a auditoria Márcia Elia de Marsillac teria acompanhado o relator no seu voto, e o julgador Bruno Pereira da Costa teria votado contra a conclusão de cancelamento da conclusão de acusação fiscal de omissão de rendimento por depósito bancário, ao passo que a presidente Marita Almeida Motta também teria votado o entendimento do relator, proferindo, portanto, o voto de qualidade.

Nesse sentido, a fim de evitar decisão prejudicial ao contribuinte por cerceamento do direito de defesa, no que diz à matéria vencida, também passo a usar as razões do voto vencedor para da provimento na matéria sobre rendimento por depósito bancário.

Com isso, reproduzo o voto do relator, tomando como minhas as razões de decidir:

“Dos Depósitos Bancários

O lançamento compreendeu a presunção de omissão de rendimentos prevista pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481/97, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637/2002:

(...)

O dispositivo acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, **regularmente intimado**, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. Observa-se ainda que, na forma do §3º, os créditos devem ser analisados individualizadamente.

Sendo assim, a presunção legal de que os valores creditados em conta corrente caracterizam omissão de rendimentos pressupõe a regular intimação prévia ao contribuinte para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações. Trata-se de procedimento obrigatório para a configuração da presunção.

No presente caso, a única intimação para a comprovação da origem que verifiquei nos autos encontra-se à fl. 17, a qual não foi juntada planilha com os créditos bancários individualizados.

Assim, a meu juízo, não resta demonstrada nos autos a existência de intimação prévia regular, com os créditos bancários individualizados, condição necessária para a caracterização da presunção prevista no art. 42 da Lei 9.430/96.

Além disso, os valores constantes da planilha consolidada de extratos bancários juntada à fl. 191 não coincidem com os valores lançados, demonstrados à fl. 192.

Isso porque, em que pese não restar esclarecido na descrição dos fatos, o autuante elaborou uma “planilha de evolução patrimonial”, juntada às fls. 193/194.

Sendo assim, a Fiscalização misturou os critérios de apuração de depósito bancário de origem não comprovada, previsto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, com critérios de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que tem fundamento no art. 43, II, do Código Tributário Nacional e art. 3º, §1º, da Lei nº 7.713/88, estes últimos não citados no Auto de Infração.

Dessa forma, os valores lançados não são referentes a valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, como prevê a Lei nº 9.430/96, que fundamentou o lançamento, mas a suposta apuração de variação patrimonial a descoberto, o que não restou sequer explicitada no Auto de Infração.

A metodologia utilizada pela fiscalização para apuração da infração não foi questionada pelo impugnante. Tal circunstância não afasta, contudo, a análise da correção do procedimento fiscal, porquanto dela depende o controle da legalidade do lançamento, tarefa que incumbe às instâncias administrativas de julgamento.

Não é possível efetuar um lançamento por presunção legal se não forem rigorosamente observados os procedimentos previstos em lei que a autorizem. Assim, uma vez que a apuração da matéria tributável não se deu em conformidade com o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a infração

Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada não pode prosperar.

Uma vez que visava afastar essa parte do lançamento, indefiro a diligência requerida pelo contribuinte, por desnecessária, na forma do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.”

Nesse sentido, em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

**I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;**

**II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que de fato houve prejuízo à recorrente que não pode ter ciência clara de todos os fatos que estavam sendo apontados, havendo dispositivos lançados diversos da acusação fiscal indicada, não contendo todos documentos na intimação para análise da sua defesa.

Nesses termos, entendo que não há como manter a autuação nesse aspecto, já que o lançamento tem por fundamento o art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nesse item, e deve seguir as formalidades necessárias, para que seja mantida a presunção legal do lançamento, o que não foi o caso dos autos.

#### **DO GANHO DE CAPITAL**

Assim, verificada a omissão de rendimentos sem que se tenha havido a comprovação da origem dos valores, apesar da tentativa do recorrente em demonstrar a licitude das operações, faltou documentos hábeis e idôneos para dar lastro às suas alegações, devendo o lançamento deve ser mantido por falta de comprovação de sua origem.

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

#### **INCIDÊNCIA DO IR SOBRE GANHO DE CAPITAL**

A lei que determina as regras sobre o ganho da capital é a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988., conforme transcrição *in verbis*:

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

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

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda”.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Diferentemente do que entende o recorrente o conceito de renda e rendimento ou a sua disponibilidade decorre da interpretação fiel aos dispositivos acima citados.

Para Hugo de Brito Machado “*renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)*”<sup>1</sup>.

Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou “coisas” conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja “ter” o direito de forma abstrata.

No lançamento, quanto ao ganho de capital, a fiscalização apurou que apesar de o adquirente Grupo Ser Educacional, companhia de capital aberto, ter publicado que o valor da alienação total foi de R\$ 151.200.000,00, a pessoa física ora fiscalizada declarou que o valor da alienação foi de R\$ 108.621.518,74. Ao elaborar o formulário de ganho de capital alocou este valor pela alienação da UNAMA e R\$ 7.860.566,70 pela alienação do ISES e, assim, não apurou imposto a recolher.

O voto do relator concluiu pelo seguinte:

<sup>1</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

“No ponto, alega a impugnante que o adiantamento de 24 milhões foi disponibilizado em conta garantida da UNESPA e à disposição exclusiva do comprador, conforme redação da ata de reunião de sócios da UNESPA, realizada em 28/06/2018, e que o valor jamais ficou disponibilizado aos vendedores e foi disponibilizado para a UNESPA, a fim de possibilitar o aumento de seu capital social e, por reflexo, o caixa da sociedade.

O referido adiantamento foi previsto no “Contrato de Compra e Venda de Quotas e Outras Avencas” (fls. 63/137):

*2.3.1. O Preço de Compra será pago pela Compradora da seguinte forma*

*(a) dentro de até 48 horas úteis contadas da abertura da Conta Vinculada e após recebimento pela Compradora de cartas assinadas, com firma reconhecida, enviada por cada um dos Vendedores e pela Usufrutuária, nos termos do Anexo 2.3.1(a1) (“Carta de Instrução”), a Compradora pagará aos Vendedores e à Usufrutuária, a título de adiantamento pela aquisição das Participações da UNESPA, o valor global de R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais) na proporção estabelecida no Anexo 2.3.1(a) e mediante transferência eletrônica de fundos imediatamente disponíveis (TED) às contas dos Vendedores mantidas junto ao Banco Santander (Brasil) S.A. identificadas no Anexo 2.3.1.(a) (“Adiantamento”). A Carta de Instrução conterá instruções irrevogáveis e irretratáveis para transferência da totalidade dos recursos recebidos por cada Vendedor e pela Usufrutuária a título de Adiantamento para a Conta Vinculada.*

*(b) na Data do Fechamento, a Compradora pagará aos Vendedores e à Usufrutuária o saldo do Preço de Compra, devidamente corrigido pela variação do CDI, por rate die, deduzido (i) do Adiantamento; (ii) do Valor Retido; (iii) do Endividamento*

Líquido Estimado e (ic) da Retenção em Garantia, na proporção prevista no Anexo 2.3.1 (b) ao presente Contrato e mediante transferência de fundos imediatamente disponíveis (TED) à contas correntes indicadas pelos Vendedores e pela Usufrutuária no Anexo 2.3.1 (b).

Na forma do item “b” acima, na data do fechamento a compradora pagou aos vendedores o saldo do preço de compra **deduzido do adiantamento**. Em que pese a contribuinte não ter juntado documentos suficientes a esclarecer as condições para a disponibilização do valor, o disposto no item “b” indica de forma clara que os vendedores teriam, antes da data do fechamento, a efetiva disponibilidade do valor.

Sobre o tema, apesar desse julgador não ter localizado nos autos o documento de origem, a própria contribuinte transcreveu no item 15 da impugnação a seguinte disposição:

Dessa forma, inegável que a contribuinte teve naquele momento a efetiva disponibilidade do valor.

Além disso, ao contrário do que também alega a contribuinte, não entendo que o valor do adiantamento tenha sido oferecido à tributação: nos demonstrativos de apuração de fls. 148/151, a contribuinte indica valor de alienação da UNESPA de R\$ 2.919.724,24 e valor de alienação da ISES de R\$ 340.461,00, totalizando R\$ 3.260.185,24. No entanto, conforme documentação juntada aos autos, as suas quotas da UNESPA foram alienadas por R\$ 3.841.990,00 e as da ISES por R\$ 213.750,00, totalizando R\$ 4.055.740,00. O valor referente à alienação das quotas da UNESPA foi corretamente considerado pela Fiscalização na apuração, conforme demonstrativos de fls. 195/196.

Observa-se que a Fiscalização acatou os custos de aquisição declarados pela contribuinte e compensou os pagamentos informados a título de ganho de capital na operação no demonstrativo de fls. 150/151.

Assim, considerando que a contribuinte não logrou comprovar que não teve a efetiva disponibilidade da sua parcela do adiantamento, nem tampouco que o valor foi tributado, deve prevalecer a apuração da Fiscalização, realizada de acordo com a documentação trazida aos autos, do ganho de capital referente às quotas da contribuinte da UNESPA.

**1.3. As Partes concordam que a quantia depositada na Conta de Depósito servirá exclusivamente para aumentar o capital social da SOCIEDADE.** Contudo, a liberação da quantia e, conseqüentemente, a disponibilidade dos recursos em benefício da SOCIEDADE dependerá da realização do Fechamento da operação contemplada no CCVQ, conforme o cumprimento das Condições Precedentes definidas na Cláusula 4ª do CCVQ. Caso não ocorra o Fechamento, conforme previsto na Cláusula 4ª do CCVQ, a SOCIEDADE, por conta e ordem dos VENDEDORES, devolverá o Adiantamento à COMPRADORA por meio da transferência da totalidade dos recursos depositados na Conta de Depósito, inclusive os rendimentos mencionados na Cláusula 3.2, abaixo. A devolução destes valores será efetuada de acordo com o procedimento descrito na Cláusula 4.1.2, abaixo. (grifei)

De fato, verifica-se que na “Ata da Reunião de Sócios da União de Ensino Superior do Pará – UNESPA, Realizada em 28 de maio de 2014”, foi aprovado o aumento do capital social da Sociedade no valor de R\$ 24.000.000,00 (fl. 249):

4. Deliberações: aos ampla discussão, foi aprovada (o) por unanimidade:

(vi) o aumento do capital social no valor de R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), a ser integralizado, em moeda corrente nacional, no prazo de 60 (sessenta) dias contados a partir do registro da presente Ata no Cartório de Títulos e Documentos do 1º Ofício da Comarca de Belém, proporcionalmente pelos atuais sócios da Sociedade, da seguinte forma: (i) os sócios Antônio, Etiane, Marlene, Edson e Paulo, integralizarão, cada um, a quantia de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais); e os sócios Ana Claudia, Ana Cristina, Ana Patrícia, Ana Paula, David e Salomão, integralizarão, cada um, a quantia de R\$ 666.666,67 (seiscentos e sessenta e seis mil, seiscentos e sessenta e seis reais e sessenta e

sete centavos), passando o capital social de R\$ 18.194.276,93 (dezoito milhões, cento e noventa e quatro mil, duzentos e setenta e seis reais e noventa e três centavos) para R\$ R\$ 42.194.276,93 (quarenta e dois milhões, cento e noventa e quatro mil, duzentos e setenta e seis reais e noventa e três centavos);

Ora, a integralização do capital social representa o efetivo pagamento **pelos sócios** do capital subscrito.

Assim, de acordo com as alegações da própria impugnante, de que o valor foi disponibilizado para a UNESPA a fim de possibilitar o aumento de seu capital social e, por reflexo, o caixa da sociedade, **a impugnante, como sócia, teria utilizado o adiantamento para aumentar o capital social da sociedade**, na forma prevista pela cláusula 1.3. acima, transcrita na impugnação.”

Assim, concordo com o voto do relator julgador de primeira instância, e mantenho a acusação fiscal nesse item.

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a comprovação do direito é de quem alega e nesse caso, e, portanto, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

### CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento, afastar a infração Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada, e manter o imposto de R\$ 103.754,89, referente à infração Ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas não Negociadas em Bolsa de Valores, a ser acrescido de multa de ofício de 75% e juros legais.

*Assinado Digitalmente*

**Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora *Ad Hoc*

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Redator Designado.

Em que pesem as razões do voto proferido pelo ilustríssimo conselheiro Relator, peço *venia* para divergir do seu entendimento.

Verifica-se que o reconhecimento da nulidade, pelo Relator, baseou-se na suposta ausência de intimação individualizada dos depósitos bancários, em descumprimento ao disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Entretanto, analisando os autos, verifico que o contribuinte foi intimado a comprovar a origem de depósitos bancários com relação individualizada e anexada ao termo fiscal.

Deveras, à fl. 17 consta intimação expressa, datada de 09 de agosto de 2018, para o contribuinte comprovar individualizadamente os depósitos bancários. Confira-se:

01 – COMPROVAR A ORIGEM DOS VALORES CREDITADOS/DEPOSITADOS EM SUAS CONTAS-CORRENTES, CONFORME PLANILHA ANEXA A ESTE TERMO.

Apesar de o documento anexo à intimação ter sido juntado ao processo inobservando a ordem cronológica, constato que, às fls. 178/181, há planilha com depósitos individualizados, assinada digitalmente em 09 de agosto de 2018 (fl. 181), ou seja, mesma data da intimação supracitada.

Restou, portanto, na visão deste julgador, comprovado que o contribuinte foi, como expressamente constou do termo fiscal, intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários efetuados em suas contas correntes, de forma individualizada, não tendo atendido à exigência fiscal.

Assim, conclui-se que o lançamento fiscal efetuado com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 observou todos os requisitos legais, não possuindo nenhum vício, devendo ser mantido.

Com base no exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny