



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10410.005550/2009-93
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-003.254 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria IRPF, Acréscimo Patrimonial, Depósitos Bancários, Ganho de Capital
Recorrente ANA WERUSKA M DE CERQUEIRA CALHEIROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2010

Ementa:

IRPF. OMISSÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Para que se possa contraditar um lançamento fundado em omissão decorrente de variação patrimonial a descoberto, é necessário que o contribuinte demonstre, documentalmente, a origem dos recursos utilizados nas aplicações efetuadas. Meras alegações, desacompanhadas da documentação que as suportem, não podem ser acolhidas para demonstrar a origem de recursos que suportariam os dispêndios que originaram o lançamento assim apurado.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Somente pode ser acrescido ao custo de aquisição de participação societária para fins de apuração do ganho de capital o valor da reserva de reavaliação que tenha sido incorporada ao capital social da pessoa jurídica em momento anterior ao da venda desta participação societária.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, 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.

ÔNUS DA PROVA

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Núbia Matos Moura – Presidente Substituta

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 02/03/2015

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NUBIA MATOS MOURA (Presidente Substituta), JOAO BELLINI JUNIOR, DAYSE FERNANDES LEITE, ALICE GRECCHI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, LIVIA VILAS BOAS E SILVA.

Relatório

Em face da Contribuinte acima identificada, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 335/356, apurando-se o valor total do crédito tributário no importe de R\$1.383.803,66 (um milhão, trezentos e oitenta e três mil, oitocentos e três reais e sessenta e seis centavos), já acrescidos de multa de ofício e juros de mora, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2005 a 2007 (AC 2004 a 2006), tendo em vista a instauração de Procedimento Fiscal visando averiguar o escorreito cumprimento das obrigações tributárias no que tange o tributo IRPF, por parte da Contribuinte.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) constantes no respectivo Auto de Infração, constata-se que a autuação decorre das seguintes infrações:

001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, com a empresa Conny, conforme informado pela contribuinte ao explicar a origem de depósito em suas contas correntes, como demonstrado no item 4.4 do termo de encerramento final, anexo e parte integrante deste auto de infração.

(...)

002 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, relacionada em planilha que completa o item 4.6 do termo de encerramento final anexo e parte integrante deste auto de infração, onde fica demonstrada a existência de aplicações

não respaldadas por rendimentos declarados ou não comprovados.

(...)

003 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES/QUOTAS NÃO NEGOCIADAS EM BOLSA Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de quotas da empresa Conny. Os valores não foram apurados à época, pelo uso de um laudo de reavaliação, ora desconsiderado pela fiscalização por falta de requisitos legais, conforme demonstrado no Termo de Encerramento Final anexo a este auto e dele parte integrante.

Além da inadequação do laudo, a venda foi realizada antes do registro, na Junta Comercial, dos efeitos da reavaliação na contabilidade da empresa.

A venda foi efetuada em parcelas e a tributação levou em consideração o período de recebimentos de ganhos de capital obtidos na alienação.

(...)

004 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS Redução indevida da Base de Cálculo com despesas médicas, no valor de R\$1.888,56 que teriam sido pagas à Unimed Maceió. Intimada a apresentar documentação referente à essa despesa, a contribuinte respondeu que 'o comprovante de pagamento da UNIMED, realizado no ano-calendário de 2004 foi extraviado. A 2ª via está sendo providenciada'.

Como não apresentou documentação foi novamente intimada, e não apresentou documento, nem respondeu a intimação motivo pelo qual a despesa é glosada, conforme descrito no termo de encerramento fiscal item 4.3 anexo e parte integrante do presente auto de infração.

(...)

005 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA 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 sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme demonstrado no item 4.1 do Termo de encerramento final, anexo e parte integrante do presente auto de infração.

006 - CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS NA DIRPF RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF O sujeito passivo classificou indevidamente na Declaração de Ajuste os rendimentos recebidos de pessoas não identificadas e os declarou como se fossem decorrentes de atividade rural. Intimado a comprovar tais atividades declarou que 'não escriturou livro caixa nos anos-calendário de 2004 e 2005' e 'que malgrado os esforços empreendidos não foi localizado em seus arquivos qualquer documento relativo às receitas, custeio/investimento da atividade rural obtidas nos anos-calendário de 2004 e 2005', conforme item 4.4 do termo final de encerramento, anexo e parte integrante do presente auto de infração. Sendo do total declarado abatido o valor já oferecido à tributação.

A ação fiscal encontra-se esmiuçada no mencionado Termo de Verificação Fiscal, às fls. 299/334.

Cientificada do lançamento fiscal e inconformada, a Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 358/391, por meio do qual, resumidamente, expõe que:

Rendimentos recebidos de Pessoas Jurídicas.

Omissão de Rendimentos do Trabalho Com Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica.

- não contesta a Contribuinte em relação a este item do Auto de Infração;

Acréscimo Patrimonial Descoberto (Item 002, do Auto de Infração)

- em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, apurado em conjunto com seu marido, transcreve *in verbis* a impugnação apresentada no Processo nº 10410.004206/2009-87, em que é afastada a exigência, pelas seguintes razões:

(i) não foram incluídos como 'recursos/origens', nos demonstrativos de variação patrimonial dos anos-calendário de 2004 a 2006, a maior parte dos rendimentos da atividade rural, bem como os rendimentos omitidos caracterizados por depósitos bancários não justificados. Ademais, foram lançados, indevidamente, como 'dispêndios/aplicações', R\$1.700.000,00 relativos à integralização de quotas do capital da Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda.;

(ii) a fiscalização considerou apenas a receita bruta da atividade rural confirmada pelas respectivas fontes pagadoras. Que alguns dos terceiros intimados a comprovar as operações realizadas, pelo receio de produzirem provas contra si, deixaram de prestar as informações requeridas pelo Fisco;

(iii) as receitas da atividade rural já oferecidas à tributação através das declarações de ajuste anual do imposto de renda não podem deixar de compor a variação patrimonial;

(iv) caberia à fiscalização, se fosse o caso, glosar as receitas não positivadas pelas fontes pagadoras, como receitas da atividade rural, para tributá-las como rendimentos normais;

Que a não inclusão das receitas da atividade rural já tributadas, no acréscimo patrimonial a descoberto, configura o *bis in idem*, visto que uma mesma receita está sendo tributada outra vez por meio do presente lançamento;

(v) que os rendimentos omitidos originados de depósitos não justificados devem ser considerados na apuração da variação patrimonial, sob pena de impor dupla incidência de imposto de renda: uma pela omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada — 'item 007' do Auto de Infração — e outra pela variação patrimonial a descoberto.

Que, apesar de as distintas omissões de rendimentos — decorrentes de acréscimo patrimonial e de depósitos bancários — terem bases legais também distintas, não se justifica a não inclusão, visto que a apuração da variação patrimonial resulta da soma algébrica de todas as receitas e dispêndios ou investimentos mensais do contribuinte. Que, na coluna dos dispêndios, são incluídos todos os pagamentos realizados no período, independentemente da origem, ainda que esta origem tenha sido um cheque ou um débito em conta bancária. Que, se os rendimentos omitidos caracterizados por depósitos bancários não justificados deixarem de compor o fluxo financeiro mensal do contribuinte, a soma algébrica das entradas e saídas evidenciará a bi-tributação: uma com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e outra com base do art. 55, XIII, do RIR/1999.

Que, ademais, a fiscalização considerou tais recursos nos Demonstrativos de fls. '629 a 636' e, no entanto, os excluiu, nos Demonstrativos de fls. '984 a 1.021', sem qualquer razão;

(vi) que a autoridade fiscal considerou, em janeiro de 2004, a integralização do capital social da Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda., mediante aporte da quantia de R\$1.700.000,00, sem verificar os fatos que efetivamente ocorreram.

Que, para manter as atividades operacionais da Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda., seus sócios, a defendente e seu cônjuge, honraram compromissos da empresa, entre fevereiro de 2002 e dezembro de 2003, efetuando pagamentos a fornecedores de materiais e de serviços. Que tais operações estão devidamente escrituradas nos livros contábeis da Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda.

Que, em janeiro de 2004, a Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda. efetuou, por equívoco, lançamento a débito da conta de 'fornecedores' e a crédito da conta de 'reservas de capital', transferindo, indevidamente, da primeira para a segunda conta contábil, os valores de R\$1.300.000,00 e R\$400.000,00.

Na verdade, o lançamento correto seria a crédito da conta 'adiantamentos para futuro aumento de capital', ou de outra conta credora do passivo circulante.

Que este equívoco, no entanto, não desmente o fato de que os sócios, com recursos próprios, efetuaram pagamentos aos fornecedores da Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda., em datas muito anteriores a 31/01/2004.

Que o simples lançamento contábil da transferência, nas contas, não autoriza o Fisco a considerar como dispêndio este valor, na data do lançamento.

Que, em homenagem ao princípio da verdade material e considerando-se que o ônus de provar a existência de variação patrimonial a descoberto é da fiscalização, deve ser acolhida a apuração elaborada pela defesa, 'conforme docs. 01 a 03 (fls. 394 a 397).

Cita jurisprudência administrativa em apoio a suas alegações;

Omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa

- alega a Contribuinte que, em relação aos ganhos de capital, apresenta a mesma impugnação ofertada por seu cônjuge no Processo nº 10410.004206/2009-87, *verbis*:

(i) a infração foi fundamentada, única e exclusivamente, na descon sideração do 'Laudo de Reavaliação' do ativo imobilizado da Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda. (fls. 1.041 a 1.052);

(ii) a Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda. Reavaliou seu ativo imobilizado em julho de 2005, constituindo reserva de reavaliação no valor de R\$19.460.000,00, incorporada ao capital social em 20/12/2005, conforme cláusula I da Alteração Contratual nº 08 (fls. 163 a 168);

(iii) em razão da referida capitalização, a participação societária do impugnante passou de R\$3.400.000,00 para R\$18.836.000,00, em 20/12/2005;

(iv) a fiscalização não questionou o valor de mercado do ativo imobilizado da Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda. constante do Laudo de Reavaliação elaborado pela SM Consultoria Integrada, descon siderando-o por entender que o aludido Laudo não preencheria os requisitos formais. Que a validade do Laudo relativo à Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda. deve ser questionada junto àquela empresa, e não ao patrimônio do impugnante, visto que o procedimento fiscal ora em julgamento não trata de aspectos relacionados à pessoa jurídica. Desta forma, a constatação de eventuais erros praticados pela Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda., em relação à reavaliação de seu ativo imobilizado, não pode produzir efeitos nas pessoas físicas de seus sócios;

(v) se o Laudo não satisfizesse os requisitos legais, o valor da reavaliação deveria ter sido adicionado ao lucro líquido da pessoa jurídica, no caso, a Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda., no respectivo período de apuração, para fins de determinação do lucro real. Assim, a inobservância dos requisitos formais da reavaliação implicaria apenas o cancelamento do diferimento da tributação, jamais a anulação da capitalização, mesmo porque a participação societária dela decorrente já estaria consolidada na propriedade dos sócios;

(vi) houve erro de sujeito passivo em relação aos efeitos tributários da pretendida descon sideração do Laudo de Reavaliação em questão. Caso procedesse a nulidade da reavaliação do ativo imobilizado da Conny, a reserva de reavaliação seria adicionada ao lucro líquido do período de apuração para efeito de determinar o lucro real, conforme alínea 'h', §1º, do art. 43 do Decreto-Lei nº 5.844/1943 e art. 1º da Lei nº 154/1947;

(vii) a capitalização da reserva de reavaliação da Conny não pode ser simplesmente descon siderada, pois sua consequência é o cancelamento do diferimento da tributação, e não os reflexos na pessoa física de seus sócios, por conta de eventual inobservância de requisitos formais do Laudo de Reavaliação, a teor do §3º do art. 434 do RIR/1999;

(viii) não foi citado o enquadramento legal da suposta infração fiscal praticada pela pessoa física, mas apenas os artigos 126, 130 e 142 do RIR/99, cujos dispositivos regulamentares não tem vinculação com os fatos descritos no auto de infração;

(ix) foi indevidamente qualificada a multa de ofício, pois não há qualquer evidência de que a impugnante tenha deixado de oferecer rendimentos a tributação através de artifícios fraudulentos.

Tanto a empresa Conny Indústria e Comercio de Sucos e Refrigerantes Ltda., quanto o defendente, agiram rigorosamente conforme a legislação tributária, visto que o núcleo da acusação fiscal reside na inobservância, pela empresa, dos requisitos formais do Laudo de Reavaliação elaborado pela SM Consultoria Integrada. Que não há a mínima prova da presença de intuito de fraude;

(x) as parcelas de nº 19 a 34, no valor de R\$4.919.762,08, foram recebidas pela empresa Santo Aleixo Empreendimentos e Participações Ltda., CNPJ 09.226.490/0001-13, a título de integralização de capital. De acordo com a cláusula V do contrato de constituição da empresa, a impugnante e seu marido subscreveram 13.220.000 quotas de capital, no valor de R\$13.220.000,00, sendo que 7.389.643,11 foram integralizados através da cessão dos créditos objeto do Instrumento Particular de Compra e Venda de Quotas Sociais firmado entre a empresa Primo Schincariol Indústrias de Cervejas e Refrigerantes do Nordeste S/A, em 28/04/2006, envolvendo as quotas integrantes do capital social da Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda.;

(xi) em relação à cessão dos créditos oriundos das parcelas 19ª a 34ª, transferidas pelo mesmo valor constante da declaração de bens, não houve qualquer ganho de capital, seja pela impugnante ou por seu cônjuge, a teor do art. 23 da Lei nº 9.249/1995;

Dedução Indevida de Despesas Médicas (Item 004, do Auto de Infração)

- defende ainda que, quanto as glosas de despesas médicas, a Contribuinte não localizou o respectivo comprovante de pagamento;

Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada (Item 005, do Auto de Infração)

- aduz a Contribuinte que, relativamente aos depósitos de origem não comprovada, resta demonstrado que a fiscalização deixou de reconhecer os rendimentos comuns do casal e as receitas da atividade pecuária.

Que a fiscalização acatou a totalidade da receita oriunda da atividade rural oferecida à tributação, não havendo sentido em desconsiderá-la na apuração dos depósitos bancários.

Que, em relação aos valores depositados pelo cônjuge, a comprovação torna-se praticamente impossível para casados sob regime de comunhão parcial de bens, pois os casais não emitem recibos dando quitação de depósitos efetuados ou se comprometendo a efetuar depósitos;

(i) que houve descumprimento do disposto no Decreto nº 3.724/2001, já que a auditoria fiscal não atendeu as formalidades instituídas pelo referido decreto. Cita

jurisprudência do então Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, firmando entendimento quanto à necessidade de atendimento a tais formalidades;

(ii) que os extratos bancários da impugnante foram obtidos sem autorização judicial, implicando a nulidade do lançamento devido à ilicitude do procedimento fiscal,

(iii) que o lançamento tributário deve ser pautado pelos princípios da legalidade e da verdade material, a fim de ser verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária,

Reproduz, em apoio às suas alegações, o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, o art. 4º da Lei nº 9.481/1997, o art. 58 da Lei nº 10.637/2002, além do texto da Instrução

Normativa SRF nº 246/2002;

(iv) que a fiscalização não atentou para os limites previstos no art. 4º da Lei nº 9.481/1997, que alterou os valores consignados no §3º do inciso II do art. 42 da Lei nº 9.430/1996;

(v) que, a partir da edição da Lei Complementar nº 105/2001, o dever de provar a origem dos recursos creditados em contas bancárias é do Fisco, como determina seu art. 5º, §4º, especialmente em sua parte final, que derogou o *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/1996;

- por fim, pleiteia a Contribuinte pela improcedência do lançamento fiscal em comento.

Na análise das alegações apresentadas em sede de Impugnação, os integrantes da 1ª Turma da DRJ/REC decidiram, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo-se parcialmente o crédito tributário, em consonância com o voto da il. Relatora, que concluiu o seguinte:

Da conclusão

85. Ante o exposto, e considerando tudo o mais que do processo consta, VOTO pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da impugnação, considerando devidos:

85.1 - o imposto de renda pessoa física, para o ano-calendário de 2004, no valor de R\$295.672,20 e a multa de ofício, no percentual de 75%, no valor de R\$221.754,15;

85.2 - o imposto de renda pessoa física, para o ano-calendário de 2005, no valor de R\$62.908,29 e a multa de ofício, no percentual de 75% no valor de R\$47.181,21;

85.3 - o imposto de renda pessoa física, para o ano-calendário de 2006, conforme apurado no Auto de Infração de fls. 352 a 353 e respectivas multas de ofício, todas no percentual de 75%;

85.4 - o imposto de renda pessoa física, para o ano-calendário de 2009, conforme apurado no Auto de Infração de fls. 353 e respectivas multas de ofício, todas no percentual de 75%.

Ressalte-se que os valores de imposto e multa deverão ser exigidos com acréscimo de taxa Selic, conforme legislação que rege a matéria.”

Assim, extrai-se a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2009 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos, que não pode ser substituída por meras alegações.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESPESAS RELATIVAS À ATIVIDADE RURAL. ESCRITURAÇÃO NO LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO.

Devem ser considerados como aplicações de recursos no demonstrativo de análise da evolução patrimonial do contribuinte os valores relativos às despesas decorrentes da atividade rural escrituradas no Livro Caixa e nos meses em que efetivamente elas ocorreram, conforme comprovação documental acostada ao processo.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. ADMISSIBILIDADE O responsável pelo pagamento da pensão alimentícia não pode efetuar a dedução do valor correspondente a dependente, exceto na hipótese de mudança na relação de dependência no decorrer do ano-calendário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CRÉDITOS DE VALOR ABAIXO DO LIMITE LEGAL.

No caso de pessoa física não devem ser considerados, para fins de apuração da omissão de rendimentos, os créditos de valor

individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil Reais).

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Está sujeita ao pagamento do imposto a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de participações societárias, considerando-se, como custo de aquisição, o aumento de capital por incorporação de reservas, no que corresponder ao sócio beneficiário, e desde que devidamente tributado na pessoa jurídica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2009 INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2009 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. MATÉRIAS NÃO CONTESTADAS.

Reputam-se não contestadas as matérias, quando o contribuinte não menciona, em sua impugnação, as infrações apontadas ou concorda com as razões que ensejaram o lançamento de ofício.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

A Contribuinte teve ciência de tal decisão, e contra ela interpôs o Recurso Voluntário de fls. 458/491, pelo qual reiterou integralmente as alegações contidas em sua Impugnação, ressaltando ainda – em suma:

- que o acréscimo patrimonial a descoberto teria sido apurado em conjunto com os bens e rendimentos do cônjuge da Contribuinte, cabendo a cada um deles 50% do total;

- que o Recurso Voluntário apresentado por seu cônjuge no Processo Administrativo Fiscal nº 10410.004206/2009-87, ficou definitivamente afastada a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, *verbis*:

a) Quanto a inclusão dos rendimentos da atividade rural 2.2. O acórdão recorrido deixou de reconhecer a inclusão da totalidade dos rendimentos da atividade rural, sob o argumento de que o

impugnante se limitou 'a alegar, genericamente, que os valores declarados não foram computados, em sua integralidade, nos demonstrativos de variação patrimonial a descoberto, sem indicar qual rendimento, correspondente a qual documento comprobatório, teria sido desconsiderado pelo Fisco' (item 39.9. do acórdão recorrido).

2.3. Senhores Conselheiros! Esse argumento do acórdão recorrido não faz o menor sentido. Afinal, não está em discussão a tributação favorecida dos rendimentos da atividade rural.

2.4. O recorrente reclamou, isso sim, da não inclusão desses rendimentos no demonstrativo de sua variação patrimonial. A fiscalização, como se viu, considerou apenas a parte desses rendimentos comprovada através de notas fiscais do produtor.

2.5. Como é do conhecimento dos operadores do direito tributário, não há qualquer norma legal que vede a inclusão dos rendimentos não devidamente comprovados, na demonstração da variação patrimonial, ainda que tais rendimentos tenham sido oferecidos à tributação através da declaração de rendimentos, como no caso em tela.

2.6. Aliás, na falta de amparo legal, o acórdão recorrido se valeu dos artigos 60 e 61, §5º, do RIR/99, cujos dispositivos tratam da apuração dos resultados da atividade rural, portanto, nada tem a ver com a tributação de acréscimos patrimoniais a descoberto.

2.7. Assim, a totalidade dos rendimentos da atividade rural obtidos pelo recorrente, porque oferecidos à tributação através das respectivas declarações de rendimentos, devem ser incluídos no seu fluxo mensal, para fins de apuração da variação patrimonial. O fato de não estarem comprovados por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais, não tem a menor importância para fins de comprovação de acréscimo patrimonial.

b) Quanto à inclusão dos rendimentos omitidos caracterizados pelos depósitos bancários não justificados.

2.8. No item 40.1. o acórdão recorrido notícia que, 'Dos Demonstrativos de Variação Patrimonial a Descoberto de fls. 984 a 1.021, vê-se que foram considerados, como recursos, as omissões de rendimentos decorrentes de créditos ocorridos nas contas bancárias de titularidade do contribuinte, bem como naquelas de titularidade do cônjuge, Sra. Ana Weruska, de origem não justificada'.

2.9. Talvez pela pressa do julgamento, ou por má-fé mesmo, o acórdão recorrido não enxergou que a fiscalização, em momento algum, incluiu nos Demonstrativos de Variação Patrimonial a Descoberto, de fls. 984 a 1.021, as omissões de rendimentos

decorrentes de créditos ocorridos nas contas bancárias de titularidade do recorrente e de sua esposa, Sra. Ana Weruska.

2.10. *Com uma simples passada de olhos no Quadro 'A — RECURSOS/ ORIGENS', pode-se constatar facilmente que a fiscalização incluiu naquele Quadro os 'Saldos Bancários credores em cc no fim do mês (fls. 757/759' que é coisa bem diferente dos rendimentos decorrentes de créditos de origem não justificadas.*

2.11. *Com efeito, o art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, considera como omissão de receita ou de rendimento, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

2.12. *No caso em tela, a fiscalização considerou como omissão de rendimentos decorrentes de créditos de origem não justificadas (item 07 do Auto de Infração), nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, respectivamente, as quantias de R\$896.724,57, R\$651.753,44 e R\$564.479,64.*

2.13. *Assim, considerando que tais valores foram submetidos à tributação de ofício, por se tratarem, segundo a visão do fisco, de rendimentos omitidos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, devem ser incluídos no Demonstrativo Mensal de Variação Patrimonial, sob pena de configurar-se o bis in idem, na medida em que haveria mais de uma incidência tributária sobre um mesmo fato gerador, como, aliás, ensina a douta relatora do acórdão recorrido.*

2.14. *Sem a menor sombra de dúvidas, os rendimentos omitidos decorrentes dos depósitos bancários de origem não comprovada, desde que submetidos à tributação de ofício, como no caso em tela, justificam o acréscimo patrimonial do contribuinte. É o que revela o art. 20, da Lei nº 8.134, de 1990, verbis:*

'Art. 20. Para efeito de justificar acréscimo patrimonial dos contribuintes a que se referem os artigos 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988, somente será considerado o valor correspondente à parcela sobre a qual houver incidido o Imposto sobre a Renda, em cada ano-base'.

2.15. *Assim, não tem cabimento, nem amparo legal, deixar de incluir na Demonstração Mensal da Variação Patrimonial, todos os rendimentos obtidos pelo contribuinte, ainda que submetidos à tributação de ofício, ante a possibilidade de a sua ausência resultar em acréscimo patrimonial a descoberto (omissão de rendimentos) caracterizando-se o bis in idem. Ou seja, mais de um lançamento de ofício sobre o mesmo rendimento.*

c) Quanto à exclusão da integralização das quotas da Conny

2.16. *Como revelado na impugnação, para manter as atividades operacionais da Conny, os seus sócios, o recorrente e sua esposa, entre fevereiro de 2002 e dezembro de 2003, tiveram que honrar compromissos daquela empresa, no montante de R\$1.700.000,00 (um milhão e setecentos mil reais). Os*

pagamentos aos fornecedores de materiais e serviços, nos anos-calendário de 2002 e 2003, mediante a utilização de recursos dos sócios, estão devidamente escriturados nos livros contábeis da Conny, como provam os extratos do Razão Analítico, encartados às fls. 617/618, do vol. IV (Processo).

2.17. Em relação a esse fato, no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1.118, os d. autuantes, escreveram:

'Devidamente intimada, a empresa Primo Schincariol apresentou o livro Diário nº 01, de 2004, em cujas folhas 50 encontram-se dois lançamentos pertinentes, de R\$1.300.000,00 e R\$400.000,00, com créditos à conta 24501 (Reservas de Capital) e débitos à conta 80001 (Fornecedores), conforme expresso, também, no Razão Analítico do mesmo ano, às fls. 35 (débito de fornecedores) e fls. 134, créditos a Reservas de Capital'.

2.18. É fato incontroverso, que o contador da citada empresa, ao efetuar tais lançamentos contábeis (a débito de fornecedores e a crédito de reserva de capital), tentou baixar as duplicatas pagas no ano-calendário de 2003, mediante a utilização de recursos, sem origem; fornecidos pelos sócios da empresa, e ainda, com esses recursos aumentar o capital social, em R\$1.700.000,00. Ou seja, reconheceu que, no saldo da conta de fornecedores vindo de 31/12/2003, havia o montante de R\$1.700.000,00 de duplicatas em aberto, porém, devidamente liquidadas.

2.19. É incontroverso, também, que a fiscalização não teve interesse no aprofundamento da investigação nesse sentido, ou seja, de omissão de rendimentos no ano-calendário de 2003, no valor de R\$1.700.000,00, preferindo tributar aquela omissão, através da variação patrimonial a descoberto do ano-calendário de 2004.

2.20. Os d. autuantes não perceberam que, mesmo nos acréscimos patrimoniais a descoberto, corre o prazo decadencial em relação aos rendimentos omitidos em períodos anteriores.

2.21. Com efeito, a teor do art. 173, I, do CTN, as autoridades lançadoras tinham até o dia 31/12/2008 para lançar de ofício o crédito tributário relativo à omissão de rendimentos ocorrida no ano-calendário de 2003, da ordem de R\$1.700.000,00, cujo montante foi utilizado no pagamento de compromissos da Conny.

2.22. Aliás, a decadência do presente lançamento, possível omissão de rendimentos ocorrida no ano-calendário de 2003, foi agitada na fase impugnatória, mas o acórdão recorrido preferiu ignorá-la, talvez porque não tivesse mesmo como negá-la.

2.23. É fato que, o presente auto de infração, somente veio a ser emitido em 20/08/2009, o que implicou, desenganadamente, na decadência do direito do fisco de incluir nos cálculos da variação patrimonial, os rendimentos omitidos no ano-calendário de 2003, no valor de R\$1.700.000,00, que deram ensejo ao aumento de capital da empresa Conny.

2.24. Assim, impõe-se a essa Egrégia Corte Administrativa, que reconheça apenas a existência da variação patrimonial negativa, da ordem de R\$5.611,37, no mês de janeiro do ano-calendário de 2004, conforme 'Demonstrativos da Variação Patrimonial' elaborados pelo ora recorrente, anexadas a peça impugnatória".

- que em relação aos demais eventos que, de acordo com os auditores fiscais, implicaram no acréscimo patrimonial a descoberto do casal, manteve incólume o procedimento fiscal, e, desta forma, a Contribuinte adota como razões de recurso, as mesmas razões de fato e de direito expendidas pelo cônjuge, no Recurso Voluntário objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10410.004206/2009-87, transcritas acima;

- quanto ao Ganho de Capital na Alienação de Bens e Direitos, a Contribuinte reitera o alegado em sua Impugnação, ressaltando também que, com exceção do agravamento da multa, o acórdão recorrido não teria enfrentado com seriedade os argumentos de defesa da Contribuinte, mantendo-se a acusação fiscal;

- defende a Contribuinte que o acórdão recorrido teria mantido o procedimento fiscal, confundindo a tributação do ganho de capital da pessoa jurídica com o ganho de capital da pessoa física, sendo que o art. 52, da Lei nº 9.430, de 1996, trataria do custo de aquisição dos bens e direitos da pessoa jurídica, cuja aplicação deve ser observada quando da alienação de bens realizados, não se aplicando, portanto, aos casos de incorporação ao capital social da respectiva reserva de reavaliação, como seria o caso, logo, a alienação de ativos da empresa não se confunde com a incorporação da reserva de reavaliação eventualmente originada desses ativos, e reitera os termos de sua impugnação;

- em relação às Deduções de Base de Cálculo, a Contribuinte informa tratar-se de dedução do pagamento de despesas médicas, não comprovadas, não tendo localizado os respectivos comprovantes de pagamento da quantia de R\$1.888,56, o que deu ensejo ao lançamento de ofício, cujo procedimento malferiu o princípio da razoabilidade;

- reitera ainda a Contribuinte que, em relação aos Depósitos Bancários de Origem Não Comprovadas, a movimentação bancária da Contribuinte teria origem nos rendimentos comuns ao casal e na sua atividade pecuária, sendo que estas informações teriam sido desconsideradas pela fiscalização, sem prova ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão;

- relata também que a fiscalização teria reconhecido a totalidade da receita oriunda da atividade rural oferecida à tributação, não tendo sentido desconsiderá-la na apuração dos depósitos bancários sem origem comprovada, e que, quanto aos valores depositados pelo cônjuge, a comprovação de sua origem, mediante documento hábil e idôneo, é praticamente impossível, já que não foi emitido qualquer documento, público ou particular, dando quitação, ou se comprometendo a depositar nas contas bancárias do outro cônjuge, pequenas despesas para cobrir as despesas do lar;

- disserta ainda que a partir da edição da Lei Complementar nº 105 de 2001, o dever de provar a origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira voltou a ser do fisco, sendo assim, não poderia mais ser dito que é do contribuinte o ônus de provar dos recursos utilizados em depósitos bancários, e que deveria administração pública buscar a verdade material para descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador;

- relata ainda a Contribuinte que os auditores fiscais teriam obtido seus extratos bancários sem a devida autorização judicial, o que implicaria na nulidade do

lançamento, devido à ilicitude do procedimento fiscal, assim, expurgando-se dos autos as provas obtidas por meio ilícito, o lançamento em questão se tornaria insubsistente por falta de provas;

- diante de todo o exposto, a Contribuinte postula a improcedência do lançamento fiscal, com o provimento integral do seu recurso, culminando com o cancelamento do Auto de Infração.

Assim, os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

A contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 29.06.2010, como atesta o AR de fls. 458/491. O Recurso Voluntário foi interposto em 27.07.2010 (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão que manteve em parte lançamento decorrente da apuração das seguintes infrações: i) omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídica; ii) acréscimo patrimonial a descoberto; iii) ganho de capital na alienação de ações; iv) dedução indevida de despesas médicas; v) depósitos bancários de origem não comprovada; e vi) classificação indevida de rendimentos na DIRPF.

A omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (item i), dedução indevida de despesas médicas (item iv) e a classificação indevida de rendimentos na DIRPF (item vi) não foram objeto de impugnação pela Recorrente e por isso não são objeto de Recurso Voluntário.

Para facilitar a compreensão da análise das demais matérias, passa-se à análise de cada um deste itens em separado, como se segue.

Acréscimo patrimonial a descoberto

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, a exigência imputada à Recorrente corresponde à 50% da exigência efetuada em nome de seu marido Olavo Calheiros Filho, como se depreende do seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

Visando a economia processual, aproveita-se o fato de esta apuração da variação patrimonial a descoberto ter sido feita em conjunto com o seu marido que recebeu uma autuação com os anexos, para deixar de juntá-los neste lançamento, realizando apenas a transcrição dos fatos apurados, de acordo com aquela autuação. Juntaram-se as planilhas mensais (folha

com a ressalva de que para cada receita ou despesa, na planilha acima citada há a indicação da documentação probante e sua localização (número da folha) no processo do marido da contribuinte, Olavo Calheiros Filho, CPF 140.317.364-87. Como ambos contrataram o mesmo advogado para defende-los na possível autuação derivada da presente auditoria, não haverá prejuízo para a defesa, pois ainda que só a contribuinte resolva impugnar o lançamento, todo material necessário para examinar este ponto da exigência fiscal estará ao seu dispor.

Contra esta parte do lançamento, a Recorrente usa basicamente três argumentos, que são: i) a necessidade de incluir os rendimentos da atividade rural declarados na apuração da variação patrimonial; ii) a necessidade de incluir os depósitos bancários que ensejaram a tributação com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 neste mesmo lançamento como origem para a apuração da variação patrimonial; e iii) a exclusão do montante de R\$ 1.700.000,00 considerados com dispêndio em janeiro de 2004, relativo à integralização do capital na empresa Conny.

A decisão recorrida rechaçou estes seus três argumentos de forma fundamentada, como se depreende dos trechos abaixo transcritos:

Quanto aos rendimentos da atividade rural:

23.4 - Logo, verifica-se que a fiscalização considerou como origens/recursos os valores das receitas originadas da atividade rural, comprovadas por meio da documentação correspondente.

(...)

23.8 - A autoridade fiscal, em diligências realizadas para buscar as provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo, obteve comprovação apenas de parte dos valores declarados com oriundos da atividade rural pelo cônjuge da fiscalizada, como descrito is fls. 1.107 e 1.108 do Termo de Verificação Fiscal anexado ao Processo nº 10410.004206/2009-87.

Reitere-se que tais receitas do cônjuge — comprovadas — foram devidamente consideradas como origens/recursos nos correspondentes Demonstrativos de Variação Patrimonial.

(...)

23.9 - Não há, portanto, como atender ao pleito da impugnante, visto que todos os rendimentos da atividade rural, desde que comprovados, foram inseridos como recursos/origens, nos referidos demonstrativos.

24. Relativamente aos valores a serem considerados nos demonstrativos de apuração da variação patrimonial, observa-se que a fiscalização procedeu ao lançamento, a título de reclassificação das receitas da atividade rural não comprovadas, nos anos-calendário de 2004 e de 2005, submetendo-as à tributação.

24.1 - *Tal infração não foi contestada pela contribuinte, conforme se verifica is 366 a 391.*

24.2 - *Entendo que, uma vez submetidas à tributação as parcelas não comprovadas da atividade rural, indevidamente informadas como oriundas da atividade rural nas declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 2004 e de 2005, devem ser tais valores, considerados como recursos da contribuinte nos respectivos meses, para fins de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.*

(...)

Quanto aos depósitos bancários:

25.1 - *Dos Demonstrativos de Variação Patrimonial a Descoberto de fls 410 fls. 249 a 284, vê-se que foram consideradas, como recursos, as omissões de rendimentos decorrentes de créditos ocorridos nas contas bancárias de titularidade da contribuinte, bem como naquelas de titularidade do cônjuge, Sr. Olavo Calheiros, de origem não justificada.*

25.2 - *Os depósitos bancários de origem não comprovada referentes is contas de titularidade da impugnante constam do Termo de Verificação Fiscal de fls. 304 a 305, para o ano-calendário de 2004, de 306 a 307 para o ano-calendário de 2005, e de fls. 310 para o ano-calendário de 2006.*

(...)

25.5 — *Concluindo, não procede a alegação da defesa de que os valores tributados a título de depósitos bancários de origem não justificada não foram incluídos como recursos nos Demonstrativos de apuração da variação patrimonial a descoberto. Afastada, portanto, a alegação de bis in idem.*

Quanto à integralização do capital:

26.2 - *Ou seja, ao contrario do que afirma a defesa, não houve a devida contabilização dos pagamentos que os sócios teriam efetuado em favor da empresa, em 2002 e em 2003.*

(...)

26.4 — *Concentrando-se nos fatos ocorridos durante o ano-calendário de 2004, visto que o Fisco entendeu ter havido aplicação/dispêndio, pela contribuinte e seu cônjuge, no valor de R\$ 1.700.000,00, em janeiro de 2004, conforme demonstrativo de variação patrimonial a descoberto de fls. 250, verifica-se que, neste mês, havia saldo na conta 'fornecedores'da Conny — Comercio e Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda. Observa-se que a impugnante informa que este registro contábil está incorreto, pois o saldo deveria estar registrado na conta 'reservas para aumento de capital'. No entanto, tal erro, se houve, torna-se irrelevante para fins do presente julgamento.*

26.5 - Isto porque não há contestação por parte da contribuinte, de que ela, juntamente com o cônjuge, eram detentores de direito junto à Conny Comércio e Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda, em janeiro de 2004, no montante de R\$ 1.700.000,00. Também não há qualquer dívida de que este valor foi utilizado para realização do aumento de capital social da referida empresa, com conseqüente aumento de valor das participações societárias da defendente e de seu cônjuge.

26.6 - Segundo informa a própria impugnante, tal crédito teria se originado da realização de diversos pagamentos por ela, e seu cônjuge, efetuados em favor da empresa, que teriam chegado ao montante de R\$ 1.700.000,00, em 31/01/2004.

Ora, este valor é um direito da contribuinte — e de seu cônjuge —, perante a Conny Comércio e Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda e fazia parte de seu patrimônio, em 31/01/2004.

(...)

26.8 - Assim, o que hi, como fato incontroverso, é a aquisição de um patrimônio — representado não por um bem, como um imóvel, mas por um direito, junto à Conny — em 31/01/2004, de propriedade da contribuinte e de seu cônjuge, no valor de R\$ 1.700.000,00. Ressalte-se, ademais, que tal direito converteu-se em um bem — participações societárias — conforme 7ª Alteração Contratual de fls. 117 e 118 do Processo nº 10410.004206/2009-87, em 27/01/2005, quando os recursos foram transferidos contabilmente para a conta do capital social da Conny.

Com base nos fundamentos acima, tem-se que a decisão recorrida entendeu pela exclusão do lançamento apenas daqueles rendimentos da atividade rural que haviam sido objeto de reclassificação neste mesmo lançamento, sendo que as receitas da atividade rural devidamente comprovadas já haviam sido excluídas pela própria autoridade fiscal.

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente insiste que deveriam ser incluídos no quadro de variação patrimonial (como origem) a totalidade dos rendimentos declarados da atividade rural, independentemente de terem sido ou não comprovados.

Tal pretensão não merece acolhida.

Isto porque, na realidade, a totalidade dos valores declarados pela Recorrente como decorrentes da atividade rural já foi aceita como origem na apuração da variação patrimonial, considerando que:

- os valores comprovados já foram considerados pela autoridade fiscal (cf. Notas Fiscais apresentadas durante o procedimento fiscal); e

- os valores que foram objeto de autuação no item relativo à reclassificação dos rendimentos, por falta de comprovação (item 6 do Auto de Infração) – correspondentes a 80% da receita bruta da atividade rural, foram aceitos como origem pela decisão recorrida.

Assim, nada mais há que acolher quanto aos rendimentos da atividade rural — mormente porque as receitas acolhidas pela autoridade fiscal somam um valor maior do que aqueles declarados pela própria Recorrente como recebida a este título.

O segundo pedido da Recorrente é para que os valores lançados como omissão por depósitos bancários sejam aceitos como origem para apuração da variação patrimonial. Neste caso, porém, a decisão recorrida já esclareceu que a autoridade fiscal já incluiu tais valores por ocasião do lançamento, razão pela qual também não há mais o que acolher aqui quanto a tal pedido.

O último pedido da Recorrente no que diz respeito à apuração do acréscimo patrimonial versa sobre o dispêndio de R\$ 1.700.000,00, considerados pela autoridade fiscal em janeiro de 2004 a título de integralização do capital da empresa Conny Comércio e Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda..

Quanto a este ponto, alega que o dispêndio deste montante ocorrera nos anos anteriores (2002 e 2003), mas que já não mais poderia ser objeto de lançamento, em face da decadência do direito do Fisco por ocasião da lavratura do Auto de Infração aqui em debate.

Com efeito, se restassem comprovadas as alegações da Recorrente neste sentido, então sua pretensão poderia ser acolhida.

No entanto, esta prova não foi feita, o que levou a decisão recorrida a negar provimento à pretensão da Recorrente, com base nos seguintes fundamentos:

26.4 — Concentrando-se nos fatos ocorridos durante o ano-calendário de 2004, visto que o Fisco entendeu ter havido aplicação/dispêndio, pela contribuinte e seu cônjuge, no valor de R\$ 1.700.000,00, em janeiro de 2004, conforme demonstrativo de variação patrimonial a descoberto de fls. 250, verifica-se que, neste mês, havia saldo na conta 'fornecedores' da Conny — Comercio e Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda. Observa-se que a impugnante informa que este registro contábil está incorreto, pois o saldo deveria estar registrado na conta 'reservas para aumento de capital'. No entanto, tal erro, se houve, torna-se irrelevante para fins do presente julgamento.

26.5 - Isto porque não há contestação por parte da contribuinte, de que ela, juntamente com o cônjuge, eram detentores de direito junto à Conny Comércio e Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda, em janeiro de 2004, no montante de R\$ 1.700.000,00. Também não há qualquer dívida de que este valor foi utilizado para realização do aumento de capital social da referida empresa, com conseqüente aumento de valor das participações societárias da defendente e de seu cônjuge.

26.6 - Segundo informa a própria impugnante, tal crédito teria se originado da realização de diversos pagamentos por ela, e seu cônjuge, efetuados em favor da empresa, que teriam chegado ao montante de R\$ 1.700.000,00, em 31/01/2004. Ora, este valor é um direito da contribuinte — e de seu cônjuge -, perante a Conny Comércio e Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda e fazia parte de seu patrimônio, em 31/01/2004.

26.7 - Intimado a comprovar a origem deste direito/patrimônio, como descrito is fls. 321 a 322 do Termo de Verificação Fiscal, o cônjuge da contribuinte declarou-se, por diversas vezes,

impossibilitado de fazê-lo, como se constata, por exemplo, nos trechos abaixo transcritos:

(...)

26.8 - Assim, o que há, como fato incontroverso, é a aquisição de um patrimônio — representado não por um bem, como um imóvel, mas por um direito, junto a Conny — em 31/01/2004, de propriedade da contribuinte e de seu cônjuge, no valor de R\$ 1.700.000,00. Ressalte-se, ademais, que tal direito converteu-se em um bem — participações societárias — conforme 7ª Alteração Contratual de fls. 117 e 118 do Processo nº 10410.004206/2009-87, em 27/01/2005, quando os recursos foram transferidos contabilmente para a conta do capital social da Conny.

26.9 - Isto é, inclusive, o que afirma o cônjuge da contribuinte is fl s. 625 do Processo nº 10410.004206/2009-87: "Quanto ao aumento de capital da Conny, no valor de R\$ 1.700.000,00 (.), reitera que, conforme provam os extratos do Livro Razão' apresentados anteriormente a essa fiscalização, tal aumento de capital tem origem em créditos dos sócios junto aquela empresa, oriundos de pagamentos de duplicatas de fornecedores, erroneamente lançados em 'Reservas de Capital'.

26.10 - Apenas a título exemplificativo, suponha-se que a contribuinte e seu cônjuge dispusessem, em janeiro de 2004, de um imóvel no valor de R\$ 1.700.000,00, sem justificativa da origem dos recursos utilizados em sua aquisição. O tratamento tributário teria sido exatamente o mesmo, visto que tal imóvel ingressaria como patrimônio a descoberto em qualquer demonstrativo de variação patrimonial.

Como a Recorrente não logrou comprovar suas alegações e nem tampouco contraditar a motivação da decisão recorrida (eis que apenas reiterou as razões utilizadas por seu cônjuge no processo contra ele instaurado), deve ela ser mantida.

Vale ressaltar que o processo decorrente da impugnação ao lançamento efetuado em face do cônjuge da Recorrente (que correspondeu a 50% da variação patrimonial a descoberto do casal) já foi apreciado pela 2ª Turma da 2ª Camara desta Segunda Seção, ocasião em que foi negado provimento ao Recurso Voluntário interposto no que diz respeito aos itens acima analisados (Acórdão nº 2201-002.338).

Ganho de capital na alienação de ações

Nesta parte do lançamento, a fiscalização considerou que a Recorrente e seu marido teriam omitido o imposto incidente sobre o ganho de capital relativo à venda em sua participação societária na já citada empresa Conny Ind e Comercio.

Em sua defesa, a Recorrente sustenta que a reserva de reavaliação feita na empresa deveria ter sido considerada no custo de aquisição para fins de apuração do respectivo ganho de capital. Tal pretensão foi rechaçada pela decisão recorrida de forma bem fundamentada, e mais uma vez a Recorrente não logrou contraditar tais argumentos. Eis o que motivou a negativa de sua pretensão pela decisão em tela:

63. Concluindo, entendendo não comprovado o custo de aquisição das quotas da Conny Comércio e Indústria de Sucos e

Refrigerantes Ltda, de propriedade da impugnante e de seu cônjuge e alienadas em 28/04/2006, como por eles atribuído (R\$ 22.160.000,00). Por esta razão, o custo de aquisição das referidas quotas é aquele anterior à reavaliação do ativo da empresa (R\$ 4.000.000,00). No entendimento desta julgadora, o pretendido custo de aquisição não restou comprovado pois:

(i) formal, e publicamente, o valor da participação societária do contribuinte era de R\$ 4.000.000,00, visto que o registro da 8 Alteração Contratual somente se deu em 10/05/2006; e

(ii) não foi comprovada a tributação da reavaliação do ativo ou a tributação na realização da referida reavaliação, pelo lucro presumido ou real, respectivamente, conforme se considere o ano-calendário de 2005 ou de 2006.

Tal entendimento merece ser prestigiado, exatamente como ocorreu em relação ao lançamento efetuado em nome do cônjuge da Recorrente, como se depreende do seguinte trecho do acórdão que assim decidiu:

O conflito aqui não é laudo como pensa o recorrente. Aqui a lide reside em saber se integra ou não ao custo de aquisição da participação societária na pessoa física, a reserva de reavaliação incorporada ao capital da empresa submetido a tributação pelo lucro presumido.

Comprovou a fiscalização que na data da alienação da participação societária, a reserva de reavaliação da sociedade Conny Ind. e Com. de Sucos e Refrigerantes Ltda. não estava incorporada ao capital social.

Sustentou a decisão recorrida, sem contrariedade, que a reserva de reavaliação, feita pela sociedade Conny, que se encontrava submetida ao lucro presumido, somente poderia integrar o custo de aquisição da participação societária na pessoa física do Recorrente, se essa reserva fossem incorporados ao capital e submetido a tributação na pessoa jurídica, conforme prevê o art. 52, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art.52. Na apuração de ganho de capital de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido ou arbitrado, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto de renda.

Observa-se com clareza de detalhes que, na data da alienação da participação societária, a reserva de reavaliação não estava incorporada ao capital social e não foi submetida a tributação na pessoa jurídica para permitir a integralização do custo de aquisição da pessoa física, como fez o autuado.

Por essa razão, perfeitamente correto o procedimento fiscal, sem haver qualquer contrariedade e reparos na decisão recorrida,

que possui riqueza detalhes da operação realizada pelo Recorrente e pela sociedade.

Por estes mesmos fundamentos, deixo de acolher a pretensão da Recorrente.

Depósitos bancários de origem não comprovada

Quanto à parcela do lançamento decorrente dos depósitos bancários de origem não comprovada, a Recorrente alega que todos os depósitos efetuados em suas contas decorrem dos rendimentos comuns do casal (incluindo aqueles da atividade pecuária).

Sua pretensão também não foi acolhida pela decisão recorrida, da qual merecem ser extraídos os seguintes trechos:

35.7 - Evidencia-se, por meio dos Demonstrativos de Variação Patrimonial a Descoberto de fls. 249 a 284, que a fiscalizada se enquadra no inciso V do art. 3º acima transcrito, visto que realizou, nos anos-calendário de 2004, de 2005 e de 2006, gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível.

35.8 - Não vislumbro, assim, qualquer descumprimento às formalidades ou requisitos previstos no citado decreto, reiterando que a impugnante não identificou qual ou quais teriam sido as falhas da fiscalização, neste sentido.

(...)

37. Passo, a seguir, a analisar a alegação da defesa, no sentido de que a origem dos depósitos seria justificada pelos totais das receitas da atividade rural nos valores de R\$ 110.000,00, no ano-calendário de 2004 (fls. 290) e de R\$ 83.900,00, no ano-calendário de 2005 (fls. 294). No ano-calendário de 2006 não houve receita declarada dessa atividade, conforme fls. 297 e 298.

37.1 - Argumenta a contribuinte que a fiscalização considerou apenas as receitas da atividade rural confirmadas pelas respectivas fontes pagadoras, quando da 'circularização', sem compreender que alguns dos terceiros intimados a comprovar as operações realizadas com o impugnante, pelo receio de produzirem provas contra si, deixaram de prestar as informações requeridas pelo Fisco.

37.2 - As fls. 311 a 314 do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora informa que, apesar de haver instado a contribuinte a comprovar as receitas brutas declaradas da atividade rural, nenhum dos valores informados pela contribuinte em seus anexos da atividade rural dos anos-calendário de 2004 e de 2005 foi comprovado.

37.3 - Não há, portanto, qualquer comprovação das referidas receitas brutas e, muito menos, que elas corresponderiam aos depósitos bancários relacionados às fls. 144 a 155.

(...)

40. Alega ainda a defesa que a comprovação dos depósitos oriundos de valores depositados pelo cônjuge, é praticamente impossível para casados sob regime de comunhão parcial de

bens, pois os casais não emitem recibos dando quitação de depósitos efetuados ou se comprometendo a efetuar depósitos.

41.1 — Ocorre que a fiscalização procedeu à exclusão dos valores oriundos do cônjuge, conforme trecho do Termo de Verificação Fiscal abaixo transcrito:

"Tentamos verificar a coincidência de datas e valores nas saídas (Olavo) e entradas (Ana) das contas correntes. Quando houve compatibilidade ou quando a retirada da conta de Olavo suportava e era compatível com o tipo de entrada na conta de Ana, aceitou-se a alegação. Deste modo, se houve um desconto de cheque de 100 na conta de Olavo e um depósito em dinheiro de 50 na conta de Ana, aceitou-se a alegação".

Vê-se, assim, que a autoridade fiscal não exigiu a apresentação de contratos, de notas promissórias ou de recibos de quitação — documentos sem valor jurídico quando firmados entre cônjuges casados sob regime de comunhão universal ou parcial de bens — para considerar comprovados os recursos quando as origens advinham do marido.

(...)

Deve-se ressaltar que a Lei nº 9.430/96 estabeleceu uma presunção de omissão de rendimentos que, apesar de ser relativa, só pode ser revista contra a apresentação, pelo contribuinte, de documentação hábil e idônea que comprove a origem daqueles rendimentos. Por isso que para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, cabe sempre ao contribuinte o ônus de comprovar a origem dos valores transitados por sua conta bancária. Nestes casos, o ônus da prova não é mais da autoridade fiscal (no sentido de comprovar a ocorrência de eventual omissão) e sim do próprio contribuinte (de que não houve qualquer omissão).

Neste sentido, aliás, este Conselho editou a Súmula nº 1, segundo a qual: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”.

Por isso que nestes casos inverte-se o ônus da prova, cabendo sempre ao contribuinte a obrigação de comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, sob pena de se aperfeiçoar a presunção em tela.

Assim, cabe sempre ao contribuinte, no seu próprio interesse, comprovar documentalmente a origem de cada um dos depósitos efetuados em suas contas, não se podendo aceitar meras alegações, desprovidas de provas.

No caso em exame, a Recorrente deixou de apontar quais seriam as origens de cada um dos depósitos efetuados em suas contas, razão pela qual se desincumbiu do ônus que a lei lhe impôs. Ademais, a decisão recorrida foi suficientemente clara e bem fundamentada, razão pela qual a Recorrente teve ciência da motivação da manutenção do lançamento, não tendo porém contraditado os termos da referida decisão.

Assim, deve também ser mantida esta parcela do lançamento.

Diante do exposto, VOTO no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti

CÓPIA