



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.725302/2012-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	<b>2302-004.206 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA</b>
<b>SESSÃO DE</b>	5 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	<b>MARIA NOELIA DE LIMA BARROS</b>
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2008

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora dela conhecer, salvo nos casos expressamente previstos em lei.

**MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. CONFISCO.**

O percentual da multa de ofício aplicada está de acordo com a legislação de regência, sendo incabível à instância administrativa manifestar-se a respeito de eventual alegação de afronta ao princípio da vedação ao confisco. Matéria pacificada no âmbito deste Conselho e regrada pelo disposto em sua Súmula CARF nº 02.

**JURISPRUDÊNCIA**

As referências de decisões proferidas em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados do CARF.

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

Ano-calendário: 2008

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Caracteriza-se como omissão 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.

**RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

Compete à impugnante produzir a prova das razões opostas ao lançamento de ofício.

**GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. FATO GERADOR.**

A cessão de quotas de capital mediante Contrato de Cessão de Quotas Sociais por Instrumento Particular, sem cláusula suspensiva, implica reconhecer a ocorrência do fato gerador na data da sua formalização.

**GANHO DE CAPITAL. VENDA A PRAZO. APURAÇÃO. DIFERIMENTO.**

Nas vendas a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

**MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE E LEGALIDADE.**

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o valor da contribuição apurada em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o tributo não pago espontaneamente pelo contribuinte, independentemente de dolo.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de confisco/inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada e da matéria preclusa e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Carmelina Calabrese** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-53.404 - 4ª Turma da DRJ/CTA, sessão de 29 de setembro de 2015, julgando improcedente a impugnação e, conseqüentemente, mantendo o crédito tributário.

### PROCEDIMENTO FISCAL e IMPUGNAÇÃO

Por sua clareza e precisão, adoto trechos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o procedimento fiscal e a impugnação:

Trata o presente processo de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, às fls. 02/11, lavrado em decorrência da revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2009, ano-calendário de 2008, que exige R\$1.712.077,75 de imposto, R\$ 1.284.058,31 de multa de ofício de 75% e encargos legais.

Consoante descrição dos fatos do Auto de Infração à fl. 04 e Termo de Verificação Fiscal às fls. 12/21, foi constatada omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no montante de R\$2.481.117,96 e; ganhos de capital na alienação de bens e direitos, nos meses de setembro e outubro de 2008, nos respectivos montantes de R\$6.665.180,00 e R\$199.955,40.

Cientificada em 04/05/2012 (fl. 03), a contribuinte apresentou tempestivamente, em 31/05/2012, por meio de representante (procuração à fl. 487) a impugnação de fls. 464/486, instruída com os documentos de fls. 488/558, onde, após breve relato dos fatos, argumenta que provará com base nos fatos, na legislação de regência, na melhor doutrina e no entendimento jurisprudencial e nos negócios que realizou que o lançamento é insubsistente.

Sustenta que os valores relacionados à fl. 467, referentes ao Bradesco em 18/06/2008 (R\$20.000,00), 25/06/2008 (R\$5.000,00), 07/07/2008 (R\$3.060,00), 18/07/2008(R\$7.700,00), 03/10/2008 (R\$50.000,00) e 05/12/2008 (R\$120.000,00) e; ao Unibanco em 01/10/2008 (R\$1.350,00) e 28/11/2008 (R\$17.313,00), originaram-se de recursos próprios que não foram declarados no ano anterior por terem sido considerados de pequeno valor, nos termos do art. 798, II, do RIR/1999 ou, ainda, por terem sido emprestados a terceiros e devolvidos no mesmo exercício (2008). Salaria que exerce atividade rural e nº desenvolvimento dessa atividade recebe valores em dinheiro que são depositados em sua conta corrente.

Quanto à omissão de diversos valores que perfazem R\$1.418.000,00, discorda da afirmação do agente fiscal de que o referido montante não poderia ter-se originado da empresa Camurujipe, visto que em diligência realizada na mesma, não teria sido constatado auferimento de lucro no período fiscalizado, pois, nunca afirmou que tais valores teriam se originado de lucros distribuídos pela empresa, o que disse e volta afirmar é que mantinha uma conta corrente com a empresa e que os valores se originaram dessa conta corrente. Salaria que, na qualidade de sócia, emprestava dinheiros à empresa que, por sua vez, os devolvia paulatinamente e na medida em que fosse possível. O fato de a Camurujipe não ter auferido lucros nos anos-calendário de 2007 e 2008 não invalida a sua afirmação. Diz estar acostando folhas do razão analítico da conta corrente e da conta relativa à venda de bens do período para comprovar que detinha créditos de R\$1.083.462,28 junto à pessoa jurídica, que foi sendo reduzido durante o ano, à medida em que a empresa alienava bens do seu ativo e com o dinheiro recebido lhe devolvia os valores que lhe havia emprestado. O agente fiscal, ao analisar o livro Diário, deveria ter verificado o razão analítico, este sim apto à comprovação das suas alegações.

Esclarece que exerce atividade rural na condição de pecuarista e, por isso, recebe diversos valores relacionados à venda de gado. As GTAs apresentadas no curso da fiscalização comprovam que teria vendido 673 animais, bem próximo do número informado em sua DIRPF (683). A diferença entre os valores apurados está no fato de o valor oficial para fins de tributação ser o estabelecido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia como base de cálculo do ICMS, considerado como valor de pauta.

Não teriam sido observados, ainda, os dispostos no art. 42, § 3º, II da Lei 9.430, de 1996 e o art. 4º da Lei 9.481, de 1997, segundo os quais, os depósitos de valores iguais ou inferiores a R\$12.000,00, até o somatório de R\$80.000,00, dentro do ano-calendário, devem ser desconsiderados para efeito de determinação da receita omitida.

Alega que a opinião do auditor fiscal, confrontando os fatos efetivamente ocorridos e os dispositivos legais aplicáveis, constitui, bem de se ver, o elemento imponível do ato tributário. A realização de lançamentos em bases nitidamente subjetivas, sem vinculação com a realidade, encontra-se em completa desconformidade com os art. 108, 114, 116 e 142 do CTN, dentre outros. Para corroborar transcreve jurisprudências.

Em relação ao ganho de capital na venda das ações da empresa Camurujipe, refuta a alegação de que teria deixado de recolher o IR correspondente, uma vez que não houve até a presente data ganho algum, pois: (i) a um, não teria havido ainda apuração definitiva das obrigações da Camurujipe, cujo valor deve necessariamente ser abatido do preço inicialmente estipulado; e (ii) a aludida ação judicial transitada em julgado foi atacada via ação rescisória, motivo pelo qual não pode ainda ser executada, não tendo a Camurujipe aproveitado nenhum centavo dos valores reconhecidos pela referida decisão, impedindo a apuração de eventual ganho de capital.

Afirma que, de fato, o preço das quotas teria sido fixado, conforme contrato e aditivo (docs. 6 e 7), em R\$90.000.000,00, do qual deveriam ser deduzidas as obrigações da empresa e, após, acrescido a ele os valores que a referida sociedade viesse a receber por conta da decisão judicial transitada em julgado nos autos da Ação Ordinária n. 140.98.665.269-7, por

ela proposta contra o Estado da Bahia, visando a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de ICMS.

Apenas para fins de fixação do montante que deveria ser pago à impugnante a título de adiantamento, estimaram as partes que o valor das obrigações seria de aproximadamente R\$70.000.000,00. Todavia esse valor é estimado e não reflete a realidade.

As obrigações em questão ainda não foram definitivamente quantificadas, motivo esse que ensejou a paralisação dos pagamentos das parcelas fixadas no 1º aditivo do contrato de cessão das quotas da Camurujipe (anexo 8). O adquirente entende que não deverá pagar nenhum valor às vendedoras (à impugnante e sua filha), pois, segundo ele, as obrigações da empresa ultrapassariam a cifra de R\$70.000.000,00, superando até mesmo o valor de R\$90.000.000,00 fixado como preço inicial. Registra que a apuração das obrigações tributárias da Camurujipe dependia do implemento de condição suspensiva consistente na consolidação dos débitos no parcelamento da Lei n. 11941/2009, o que só ocorreu em 06/2011, conforme atos da RFB e PGFN.

Além de o valor das obrigações não estar definitivamente quantificado, o que por si só é suficiente para impedir a fixação definitiva do preço e, por conseguinte, o ganho de capital, o valor dos créditos do ICMS objeto da ação também não está.

A Procuradoria do Estado da Bahia teria ingressado com ação rescisória contra a decisão favorável proferida nos autos da Ação Ordinária n. 140.98.665.269-7, que recebeu inicialmente o n. 51643-7/2005 (atual n. 0095645-11.1998.8.05.0001), e encontra-se aguardando decisão dos recursos (especial, extraordinário e embargos infringentes) interpostos pela Fazenda do Estado da Bahia, contra a decisão do TJ-BA que negou provimento (doc. 9). A Camurujipe, portanto, não teria recebido, ainda, nenhum valor por conta da referida ação, o que impede a sua inclusão na fixação do preço das quotas para apuração do ganho de capital, eis que só serão partes do preço se os atuais sócios conseguirem aproveitar os créditos do ICMS via compensação, ocasião em que repassarão à impugnante o percentual de 74% do valor compensado. Assim, não há suporte legal que autorize exação a título de IR sem que haja aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica de acréscimos patrimoniais efetivos e antes que se dê a aquisição dessa disponibilidade. Para corroborar transcreve diversas jurisprudências.

Insurge-se contra a multa de ofício de 75%, em face de sua natureza confiscatória, posto que desproporcional à suposta infração cometida.

Por fim, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada de documentos suplementares e pela promoção de novas diligências e informa, para fins de intimações, o endereço dos seus advogados.

#### **DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

O julgamento foi realizado em 29 de setembro de 2015, quando foi proferido o Acórdão nº 06-53.404 - 4ª Turma da DRJ/CTA, e-fls. 563 a 579, considerando a impugnação improcedente e o crédito tributário foi mantido, conforme decisão assim ementada:

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA**

Considera-se não impugnada a matéria com a qual a contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Caracteriza-se como omissão 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.

**RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

Compete à impugnante produzir a prova das razões opostas ao lançamento de ofício.

**GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. FATO GERADOR.**

A cessão de quotas de capital mediante Contrato de Cessão de Quotas Sociais por Instrumento Particular, sem cláusula suspensiva, implica reconhecer a ocorrência do fato gerador na data da sua formalização.

**GANHO DE CAPITAL. VENDA A PRAZO. APURAÇÃO. DIFERIMENTO.**

Nas vendas a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

**MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.**

A exigência da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, não tendo a autoridade administrativa poder discricionário para excluí-la.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

A ciência do Acórdão de Impugnação ocorreu, via correios com Aviso de Recebimento – AR, da data de 20/11/2015, e-fls. 584, quando foi juntado na data de 14/12/2015, e-fls. 585, o Recurso Voluntário, e-fls. 586 a 614, bem como documentos de fls. 615 a 618, aduzindo nas razões de recurso, em apertada síntese:

- I- Faz breve relato dos fatos (procedimento fiscal e decisão de piso);
- II- Da impossibilidade de desmembramento do processo e da necessidade de reunificação dos procedimentos para julgamento conjunto – PA 10580.725.302/2012-12 e 18050.720.561/2015-93;
- III- Da Omissão de Rendimentos – reprisa os argumentos apresentados em sede de impugnação:
  - III.1. Recursos próprios;
  - III.2. Conta Corrente Camurujiipe;

- III.3. Venda de Gado;
  - III.4. Demais valores sem justificativas;
  - III.5. Da impossibilidade do Emprego da Presunção em matéria tributária;
  - IV. Da ausência de Ganho de Capital na Venda das Quotas da Camurujipe;
  - V. Multa de 75% - Caráter confiscatório.
- É o relatório.

## VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese, Relatora.

### ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

### CONHECIMENTO

Não obstante, as alegações no sentido de que a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco) por cento, tem caráter confiscatório, por desapropriar o contribuinte de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração, procedimento este vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, não merece ser acolhida.

Em respeito às normas que regem a administração pública, não cabe a este Conselho, afastar a aplicação de lei com fundamento de inconstitucionalidade, bem como a análise sobre a violação de princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF n. 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

### PRECLUSÃO

A Recorrente alega a impossibilidade de desmembramento do processo e da necessidade de reunificação dos procedimentos para julgamento conjunto – PA 10580.725.302/2012-12 e 18050.720.561/2015-93, contestando a decisão de piso onde é declarada a preclusão parcial nos seguintes termos:

“A impugnação de fls. 464/486 é parcial, tendo em vista que a contribuinte não contesta expressamente ou apresenta documentos referentes aos créditos bancários do BICBANCO, no montante de R\$ 65.000,00, efetuados em 21/07/2008 (R\$15.000,00), 30/07/2008 (R\$20.000,00) e 05/08/2008 (R\$30.000,00), conforme relação à fl. 23 e extratos às fls. 409/410. Assim, é de se considerar as infrações como matérias não impugnadas e, portanto,

não litigiosas, que resultam na exigência de R\$17.875,00 (R\$65.000,00 x 27,5%) de imposto, acrescido de multa de ofício de 75% e encargos legais.”

Em função da decisão de primeira instância, ter considerado como matéria não impugnada a omissão de rendimentos referente aos depósitos bancários no BICBANCO, a parte não contestada foi desmembrada no processo nº. 18050.720.561/2015-93, apenso a este processo.

De fato, na Impugnação apresentada pelo Recorrente, e-fls. 464 a 486, não consta expressamente e nem apresenta documentos comprobatórios referente a origem dos créditos bancários do BICBANCO.

A alegação de que a matéria mencionada foi objeto de defesa na impugnação quando foi citado “dos demais valores”, onde estão englobadas as razões pelas quais entende a Recorrente ser improcedente o lançamento relacionado ao BICBANCO, que segundo seu entendimento, além de estar incluso na regra do artigo 42, parágrafo 3º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996 e art. 4 da Lei nº 9.481/1997, sobre ele foi aplicada a multa de 75%, considerada confiscatória pela Recorrente, não prospera.

Nos termos do art. 17, do Decreto nº 70.235, de 1972, a matéria deve ser contestada expressamente, conforme transcrito abaixo textualmente:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Dessa forma, a matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não tenha sido apreciada em primeira instância, não pode ser apreciada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa.

Nesse sentido, confira-se o seguinte precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal Administrativo:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa. Acórdão CSRF. 9303-009.436, de 18/09/2019

De toda forma, ainda que não houvesse preclusão, sobreleva anotar que o Recorrente não trouxe, nem em sede de Impugnação e, nem em sede de Recurso, argumentos válidos ou documentos hábeis e idôneos que contestassem a origem dos valores depositados no BICBANCO.

Assim sendo, conheço parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de confisco/inconstitucionalidade da multa de ofício e da matéria preclusa.

## **MÉRITO**

### **DAS CITAÇÕES DE JURISPRUDÊNCIA**

Cabe fazer um registro prévio acerca das citações referentes a jurisprudência administrativa e Judicial, apresentadas pela impugnante junto a seus argumentos de recurso:

As decisões administrativas colacionadas, mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados, não sendo vinculantes, produzem efeitos apenas para os casos julgados.

As decisões judiciais aduzidas, mesmo as reiteradas, somente serão de observância obrigatória pelas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil e pelos órgãos administrativos julgadores, quando julgadas no rito dos recursos repetitivos e de repercussão geral, após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

Em ambos os casos, os atos decisórios não podem ser estendidos genericamente a outros casos, produzindo efeitos apenas em relação às partes que integram os processos e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

No mérito, a Recorrente reprisa todos os argumentos apresentados na Impugnação, de que os depósitos se referem a: Recursos próprios; Conta Corrente Camurujipe; Venda de Gado; e sobre os demais valores sem justificativas - Da impossibilidade do Emprego da Presunção em matéria tributária; Da ausência de Ganho de Capital na Venda das Quotas da Camurujipe e da Multa de 75% - Caráter confiscatório.

Assim, como no Recurso Voluntário não houve nenhum argumento de mérito ou documentos que justifiquem uma nova visão dos fatos, concluo que a decisão *a quo* analisou correta e detalhadamente a matéria.

Portanto, adoto em complemento às minhas razões de decidir aquelas externadas na decisão de piso, tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O lançamento correspondente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, foi realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c o art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997, que assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também 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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os 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).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados nº mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira. (Grifou-se).

Ou seja, é a própria legislação estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, ou seja, a própria lei definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão.

O efeito dessa presunção legal é inverter o ônus da prova, impondo ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos, já que se trata de uma presunção legal, do tipo condicional ou relativa (jûris tantum), que, embora estabelecida em lei, não tem o caráter absoluto de verdade. Em consequência, a falta de justificativa de origem de recursos utilizados nas operações bancárias, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos.

Nesse sentido, o legislador atribuiu ao titular da disponibilidade financeira, e não à Administração Tributária, o ônus de identificar os negócios jurídicos que proporcionaram os depósitos. Não poderia ser mais ponderado. Afinal, é ele, contribuinte, que participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que se constitui em prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal etc.).

Sendo certo que nenhum valor surge em contas bancárias da noite para o dia, sem que exista alguém ou algum lançamento que lhe dê origem, não cabe apenas a identificação da pessoa que realizou o depósito, remeteu ou creditou um determinado valor na conta corrente, caso contrário, bastaria simplesmente que o titular da conta apresentasse recibos de depósitos identificados, cheques nominais, ou documentos que identificassem o remetente de remessas para justificar créditos em sua conta bancária. Sem dúvida alguma, não é esse o intuito da Lei, pois, se assim fosse, não haveria qualquer sentido prático na sua aplicação ou mesmo qualquer controvérsia sobre a sua edição.

No que concerne aos valores depositados no Bradesco em: 18/06/2008 (R\$20.000,00), 25/06/2008 (R\$5.000,00), 07/07/2008 (R\$3.060,00), 18/07/2008 (R\$7.700,00), 03/10/2008

(R\$50.000,00) e 05/12/2008 (R\$120.000,00); e ao Unibanco em 01/10/2008 (R\$1.350,00) e 28/11/2008 (R\$17.313,00), cumpre observar que a simples alegação de que tais créditos se originaram de recursos próprios que não foram declarados no ano anterior em face de serem considerados de pequeno valor, ou, por terem sido emprestados a terceiros e devolvidos no mesmo exercício (2008), desacompanhados de provas irrefutáveis das alegadas operações de empréstimos e devolução dos valores pelos tomadores, tais como: contratos, notas promissórias, cópias de cheques nominativos, documentos de transferências de valores etc..., bem assim, da comprovação de que os alegados recursos próprios de pequeno valor já haviam sido submetidos à tributação ou de que eram decorrentes de rendimentos isentos, não é suficiente para comprovar de forma cristalina a origem dos recursos que respaldaram os depósitos ou créditos bancários questionados. Além disso, cumpre observar que os direitos correspondentes às movimentações bancárias inferiores a R\$5.000,00 não se enquadram como “bens móveis, tais como antiguidades, obras de arte, objetos de uso pessoal e utensílios” e, assim, não estavam dispensados de serem incluídos na declaração de bens, nos termos do art. 798, II, do RIR/1999, in verbis:

Art. 798. Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano (Lei nº 9.250, de 1995, art. 25).

§ 1º Deverão ser declarados (Lei nº 9.250, de 1995, art. 25, § 1º)

I (...)

II – os demais bens móveis, tais como antiguidades, obras de arte, objetos de uso pessoal e utensílios, cujo valor de aquisição unitário seja igual ou superior a cinco mil reais;

III – os saldos de aplicações financeiras e de conta corrente bancária cujo valor individual, em 31 de dezembro do ano-calendário, exceda a cento e quarenta reais;

IV – (...)

Note-se que o valor dos saldos de aplicações financeiras e de conta corrente bancária que dispensam o contribuinte da obrigatoriedade de incluí-los na declaração de bens está limitado a R\$ 140,00, consoante art. 798, § 1º, inciso III, do RIR/1999.

No que tange à omissão caracterizada por diversos valores que perfazem R\$ 1.418.000,00, a impugnante afirma que os créditos bancários tiveram origem em uma conta corrente que mantinha em conjunto com a empresa Auto Viação Camurujipe, da qual era sócia.

Pela análise dos autos, verifica-se que a maioria dos créditos bancários e de valores mais significativos, consoante relação às fls. 22/23 e extratos bancários às fls. 408 e 415/425, foram realizados por meio de transferências eletrônicas (TED) efetuados por terceiros, pessoas físicas, e não pela empresa Camurujipe. Outros créditos têm como histórico:

“TRANSF AG CHEQ, TRANSF AG DINH, TRANSF CC (R\$400.000,00), DEP CHEQUE, TED T ELET DISP, DEP CC AUTOAT”, apenas um crédito de R\$10.000,00, efetuado em 27/08/2008, tem como histórico “TED T ELET REM A VIAÇÃO CAMURUJIPE LTDA”.

Em relação a este item o auditor fiscal, no Termo de Verificação Fiscal à fl. 15, argumentou que a justificativa dada pela contribuinte (a mesma da impugnação), não elucidava a natureza jurídica dos rendimentos materializados pelos créditos bancários levantados pela fiscalização e que, dos créditos bancários de origem não comprovada, a maioria deles foi originada de terceiros, pessoas físicas, e não da empresa Camurujipe.

Quanto à diligência realizada na referida empresa a autoridade autuante esclarece:

Tentando elucidar a origem destes valores, realizamos uma diligência na empresa AUTO VIAÇÃO CAMURUJIPE, analisando seus livros DIÁRIO, que estavam na DRF/Feira de Santana. Constatamos, conforme as demonstrações contábeis anexas (DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO e DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS ACUMULADOS), que a empresa não auferiu lucros no ano-calendário de 2007, possuía prejuízo acumulado de anos anteriores ao de 2007 e não auferiu lucros no ano-calendário de 2008. Portanto, os depósitos bancários aqui questionados não foram oriundos de lucros.

Na DIRPF do exercício de 2000, quando a contribuinte informou na sua relação de bens o CONTA CORRENTE CAMURUJIPE, também não há a caracterização da natureza jurídica de tais rendimentos. Não constatamos qualquer reconhecimento de rendimentos decorrente desta conta corrente nem há a explicação clara da sua origem. Nos anos seguintes (exercícios de 2001, 2002 e 2003), existe o registro da CONTA CORRENTE CAMURUJIPE na declaração de bens, com variações de valores, mas também não há elucidação da natureza jurídica deste direito.

Ainda, nos instrumentos de alteração do contrato social da AUTO VIAÇÃO CAMURUJIPE, assinados nos dias 14/01/1999, 20/01/1999 e 01/02/1999, anexos ao processo, não há o registro de qualquer direito em nome da contribuinte.

Destarte, os créditos bancários que tiveram como justificativas a CONTA CORRENTE CAMURUJIPE foram considerados como rendimentos tributáveis e estão individualizados no demonstrativo dos créditos bancários de origem não comprovada.

Depreende-se do texto transcrito, que o não acolhimento das razões apresentadas pela contribuinte, não se deu apenas em face da constatação de que os créditos bancários não seriam oriundos de lucros da empresa Camurujipe, em face de inexistência de lucros auferidos pela empresa nos anos-calendário de 2007 e 2008 e de a mesma possuir prejuízos acumulados em anos anteriores a 2007, mas também pela falta de caracterização da natureza jurídica dos rendimentos relativos à CONTA CORRENTE CAMURUJIPE consignada na sua declaração de bens do Exercício de 2000, uma vez que não se constatou qualquer reconhecimento de rendimentos decorrentes desta conta corrente, nem havia explicação clara da sua origem, nos livros Diário analisados. Foi salientado, ainda, que nas DIRPF dos

exercícios subsequentes (2001, 2002 e 2003), existia o registro da referida conta na declaração de bens, com variação de valores, mas também não havia elucidação da natureza jurídica deste direito, não havendo registro de qualquer direito em nome da contribuinte nos instrumentos de alteração do contrato social da Auto Viação Camurujipe assinados em 14/01/1999, 20/01/1999 e 01/02/1999.

Nesse contexto, competia à contribuinte carrear aos autos provas irrefutáveis dos alegados empréstimos, bem assim, dos valores que lhe foram devolvidos durante o ano de 2008 e que teriam respaldado os depósitos questionados, sobretudo pelo fato de não constar, no histórico de praticamente todos os créditos (a exceção de um no valor de R\$10.000,00), a identificação da empresa Camurujipe como fonte da qual promanaram os recursos que deram sustentação aos créditos bancários.

Note-se que os simples registros consignados no “Razão Analítico” às fls. 517/518, por si sós, não se constituem em prova suficiente para comprovar a existência de créditos de sócios, bem assim, de que os recursos havidos com a venda de bens foram repassados à impugnante para pagamento de supostos créditos que havia junto à empresa.

Observe-se que o Livro Diário, registrado na Junta Comercial, por consignar todos os eventos que ocorrem no dia a dia das entidades, é o mais importante do ponto de vista legal e fiscal, porquanto é escriturado com observância da lei comercial e embasada em documentação hábil e idônea, com obediência aos princípios contábeis. O livro Razão Analítico, por sua vez, é mero auxiliar e, assim, para que pudesse ser minimamente considerado deveria estar acompanhado do livro Diário e dos documentos que embasaram os respectivos registros.

Nesse contexto, tratando-se a razão analítico de mero livro auxiliar e como não havia registros no livro Diário que dessem respaldo às alegações da litigante, não há reparos a serem feitos quanto às observações da autoridade lançadora, posto que o referido livro auxiliar, por si só, não teria qualquer força probante.

No que concerne aos depósitos que seriam decorrentes de recursos oriundos da atividade rural, no montante de R\$ 766.129,55, conforme relação às fls. 24/25, a impugnante alega que na condição de pecuarista teria recebido diversos valores relacionados à venda de gado e, aduz que as GTAs apresentadas no curso da fiscalização comprovariam a venda de 673 animais, bem próximo do número informado em sua DIRPF (683) e que a diferença entre os valores apurados, está no fato de o valor oficial para fins de tributação ser o estabelecido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia como base de cálculo do ICMS, considerado como valor de pauta.

Relativamente às receitas da atividade rural, cumpre salientar que tais receitas gozam de tributação mais favorecida e, por essa razão, devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis regularmente utilizados, tais como: nota fiscal do produtor, nota promissória rural e outros documentos oficialmente reconhecidos pelas fiscalizações estaduais para comprovar a produção, circulação e a percepção de rendimentos classificáveis como de atividade rural, a teor do art. 60 e § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, in verbis:

Art. 60. O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18).

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º). (Grifou-se).

(...)

Por pertinente, convém esclarecer que a GTA (Guia de Transporte de Animais) é um documento oficial federal para o trânsito de animais, independente da sua finalidade, não há coincidência necessária entre a emissão de uma GTA e a venda de gado.

Nesse sentido, as GTA não fazem comprovação da compra e venda de animais, apenas de sua movimentação, não se constituindo, portanto, em documento hábil para comprovar a percepção de receitas da atividade rural e, por conseguinte, o direito à tributação mais favorecida, tampouco para justificar a origem de depósitos ou créditos bancários.

Conforme já se salientou, os documentos hábeis a tal comprovação são as Notas Fiscais de compra ou venda de gado, notas fiscais do produtor, as notas promissórias rurais e demais documentos oficialmente reconhecidos pelas fiscalizações estaduais para comprovar a produção, circulação e a percepção de rendimentos classificáveis como de atividade rural, que devem ser mantidas em boa guarda pelos contribuintes, para serem prontamente exibidas às autoridades fiscais, enquanto não ocorrer a decadência ou a prescrição do crédito tributário.

Contata-se, ainda, que a contribuinte declarou apenas uma receita bruta da atividade rural de R\$ 245.880,00, tributando apenas 20% desse valor, conforme DIRPF à fls. 333/344, enquanto os depósitos e/ou créditos que alega decorrentes dessa atividade totalizam R\$ 766.129,55. Outrossim, sequer individualizou quaisquer créditos bancários que teriam se originado desses rendimentos e/ou comprovou de forma, inequívoca, que os depósitos e/ou créditos em comento, possuem origem em receitas da atividade rural devidamente comprovadas e escrituradas em livro Caixa para, assim, desfazer a presunção legal formulada de omissão de rendimentos.

Competia à impugnante, portanto, trazer ao processo as provas hábeis que possuíse, a fim de submetê-las ao julgamento, conforme determina a legislação que rege o processo administrativo fiscal, visto que, uma vez efetuado o lançamento, com a constituição do crédito tributário, cabe à parte interessada, que com ele não concordar, apresentar impugnação, no prazo de trinta dias, instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando as razões e provas que possuir, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pelo art. 1º da Lei no 8.748/93).

No que tange à argumentação de inobservância às disposições do art. 42, § 3º, II da Lei 9.430, de 1996 e o art. 4º da Lei 9.481, de 1997, segundo os quais, os depósitos de valores iguais ou inferiores a R\$12.000,00, até o somatório de R\$80.000,00, dentro do ano calendário, devem ser desconsiderados para efeito de determinação da receita omitida, não lhe cabe razão, conforme se esclarece a seguir.

O invocado inciso II do § 3º do art. 42 da Lei 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei 9.481, de 2007, estabelece:

Art. 42 (...)§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os 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). (Grifou-se).

Ou seja, para efeito da determinação da receita omitida, não serão considerados os depósitos bancários sem origem comprovada de valor igual ou inferior a R\$12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00.

Os créditos bancários de origem não justificada, consoante relação às fls. 22/25, de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00, ultrapassam em muito o somatório de R\$80.000,00, dentro do ano-calendário, assim, não se verifica qualquer inobservância à legislação invocada.

### **Ganho de Capital**

Relativamente à tributação do ganho de capital obtido na alienação de bens ou direitos, para melhor entendimento transcreve-se disposições do Instrumento Particular de Cessão de Quotas da “Auto Viação Camurujipe Ltda celebrado em 22/09/2008 (fls. 519/538), in verbis:

Cláusula 1ª - Da cessão da Promessa e Transferência das Quotas

1.1 As vendedoras cedem e transferem, neste ato, para a Compradora, as quotas do Capital da Sociedade de que são titulares, ou seja: (a) Noelia, cede 4.791.696

(quatro milhões setecentos e noventa e um mil seiscentos e noventa e seis) quotas, e Rita, cede 2.610.847 (dois milhões seiscentos e dez mil oitocentos e quarenta e sete) quotas, para a Compradora e prometem transferir para a Compradora 2.610.847 (dois milhões seiscentos e dez mil oitocentos e quarenta e sete) quotas do falecido JOSÉ DE LIMA DE BARROS FILHO, na seguinte proporção:

Noelia 47,85 (quarenta e sete inteiros e oitenta e cinco décimos por cento) e Rita 26,07(vinte e seis inteiros e sete décimos por cento), para WEIPAR.

1.2 A transferência das Quotas é feita a Compradora sem restrições ou reservas nenhuma, com todos os direitos, incluindo, mas não estando a estes limitados, os de natureza política e à percepção de lucros e dividendos, sejam eles passados, presentes ou futuros, e que estejam vinculados, tenham relação de inerência ou decorram da titularidade das Quotas. Essa transferência será formalizada mediante assinatura da respectiva alteração contratual, até 31 de dezembro de 2008.

1.2.1 (...)

#### **Clausula 2ª - Da Data de Fechamento e Posse**

2.1 Considera-se data de fechamento do negócio jurídico, objeto deste contrato, a data da sua assinatura e a concomitante transmissão da posse da empresa, que ora se faz mediante a outorga da procuração em causa própria que os (sic) Compradora assumam a gestão, ficando esta data fixada como marco temporal, a partir do qual, passam a ser de responsabilidade da Compradora, todos os passivos por estes constituídos, sendo responsabilidade das vendedoras todos os passivos anteriores a esta data. Começam a fluir a partir desta data, todos os prazos previstos neste contrato.

#### **Cláusula 3ª - Do Preço e Condições de Pagamento.**

3.1. O preço da totalidade das quotas compreendendo as ora cedidas e transferidas e ora prometidas a Cessão e Transferência é de R\$ 90.000.000,00 (noventa milhões de reais) deduzindo o valor das obrigações da sociedade em 30 de setembro de 2008, a ser apurado e confirmado pelas Compradora e Vendedoras e acrescido do valor do crédito do ICMS que a Camurujipe tem com o Estado da Bahia reconhecido por decisão judicial liquida transitada em julgado cujo detalhamento está descrito na Cláusula 5ª, devendo o referido preço ser pago pelas Compradora aos (sic) Vendedoras, na proporção de suas participações, nas seguintes condições:

(i) R\$23.000.000,00 (vinte e três milhões de reais), em 02 (duas) parcelas, sendo(a) a primeira, no valor de R\$10.000.000,00 (dez milhões de reais) paga conforme item 3.2, a título de sinal e princípio de pagamento, e (b) a segunda, no valor de R\$ 13.000.000,00 (treze milhões de reais), a se paga, com a correspondente assinatura da alteração do contrato social para efetivação da transferência das Quotizas ou no prazo máximo de 90 dias; e

(ii) o saldo correspondente à diferença entre o valor de R\$ 90.000.000,00 (noventa milhões de reais) e o valor das obrigações da Sociedade, em 30 de setembro de 2008, deduzido o valor indicado em 3.1 (i), em 45 (quarenta e cinco) parcelas mensais, iguais e sucessivas, devidamente acrescidas da variação média dos índices IGPM-FGV, INPC e IPC, calculada desde a presente data até a data do efetivo pagamento, sendo que a primeira parcela deverá ser paga 30 dias após o pagamento da parcela prevista no item 3.1, i, alínea “a” e as demais, nº último dia útil dos meses subseqüentes;

e (iii) o valor correspondente ao crédito do ICMS contra o Estado da Bahia, conforme descrito na Cláusula 5ª, será pago na medida em que a Camurujipe promover a compensação do referido crédito com o valor dos seus débitos de ICMS ou com quaisquer outros tributos que a legislação ou o Estado venha a autorizar ou que venham a substituir o citado ICMS, no limite exato da compensação, salvo mudanças estruturais na empresa promovida pelos Compradores, que resultem em alteração da receita média dos últimos 12 meses, hipótese em que o limite mínimo da compensação será a média dos últimos 12 meses, mensalmente ou quando, por qualquer outro meio ou forma, promova ela a realização do referido crédito em dinheiro.

3.2 (...)

#### **Cláusula 4ª - Da apuração do valor das obrigações da Sociedade.**

4.1. Como previsto na Cláusula 3ª acima, o preço da presente cessão depende da apuração do valor das obrigações da Sociedade, em 30 de setembro de 2008.

Para tanto, as Vendedoras elaborarão planilha detalhada das obrigações em 30 de setembro de 2008 e, a disponibilizarão a Compradora juntamente com os documentos que sejam necessários para confirmar o referido montante. As ações cíveis e trabalhistas serão apuradas com valores estimados para efeito do abatimento previsto nesta cláusula.

4.2 (...)

#### **Cláusula 5ª - Do Crédito de ICMS.**

5.1. A Sociedade é beneficiária de sentença judicial transitada em julgado, proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que reconheceu o seu direito de reaver o valor do ICMS recolhido por alíquota superior a 5% (cinco por cento) sobre suas operações de transporte, realizadas no período de 28 de setembro de 1989 a 13 de dezembro de 1996. Tal sentença vem sendo objeto de execução do julgado, já tendo o Judiciário determinado o valor do crédito em 31/12/1996, em R\$ 33.314.292,30, estando ele sujeito à atualização pela variação da taxa SELIC até a data do seu efetivo pagamento, além de ter reconhecido o direito da Sociedade, de promover sua compensação com os débitos de ICMS por ela gerados, o que já vem sendo realizado desde 2005, época em que o valor do crédito já somava R\$ 60.865.212,03. Em 27 de agosto de 2008, a Sociedade foi intimada a responder a uma Ação rescisória proposta pelo Estado da Bahia,

visando rescindir o Acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que reconheceu o direito da Sociedade. A contestação desta rescisória foi interposta em setembro de 2008 e, as Vendedoras tendo em conta a opinião dos seus assessores jurídicos, acreditam que o Tribunal não acatará o pedido do Estado da Bahia, mantendo assim, a sentença já proferida anteriormente.

5.2. Na hipótese do Estado da Bahia sair vencedor na ação rescisória antes referida, anulando-se assim, o crédito da Sociedade contra o Estado, os valores do ICMS já compensado por ela, acrescido dos encargos legalmente exigíveis deverá ser considerado como parte das obrigações da Sociedade e comporá o montante a ser abatido do saldo do preço, conforme o disposto na Clausula 3.1.

(ii), ficando eliminada a obrigação de pagamento prevista Cláusula 3.1. (iii).

Por sua vez, o 1º Aditivo ao Instrumento Particular de Cessão e de Promessa de Cessão de Quotas da “Auto Viação Camurujipe Ltda, datado de 07/05/2009, às fls. 539/548, estabeleceu:

Cláusula 1ª - Da Definição do Valor das Obrigações.

1.1 Em face de divergências no levantamento realizado pela Compradora e verificado pelas Vendedoras, sobre o total das obrigações, deduzidos os ativos, da Sociedade em 23 de setembro de 2008, data em que a Compradora foi emitida na posse e gestão dos negócios sociais, restou consensualmente acordado pelas Partes, que o valor exato das obrigações assumidas pela Compradora será de R\$ 70.000.000,00 (setenta milhões de reais), valor este que servirá para compor o preço da transação e a sua forma de pagamento, na forma como definido no contrato ora aditivado e nas Clausulas a seguir. (Grifou-se).

1.2 A composição do valor consensualmente fixado, das obrigações da Sociedade fica dividido em obrigações correntes, financeiras e tributárias.

1.3 (...)

Acerca da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o Código Tributário Nacional – CTN (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, em seus artigos 114 a 117, estabelece:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato

gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio. (Sublinhou-se).

Pela análise dos autos, depreende-se que o negócio jurídico foi efetivado sem cláusula suspensiva, consoante art. 121 e 125 do Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002), in verbis:

Art. 121. Considera-se condição a cláusula que, derivando exclusivamente da vontade das partes, subordina o efeito do negócio jurídico a evento futuro e incerto.

(...)

Art. 125. Subordinando-se a eficácia do negócio jurídico à condição suspensiva, enquanto esta não se verificar, não se terá adquirido o direito, a que ele visa.

**Não consta do Instrumento Particular** de Cessão de Quotas da “Auto Viação Camurujipe Ltda, celebrado pelas partes, em 22/09/2008, **condição suspensiva a ser implementada, em face da existência da ação rescisória proposta pelo Estado da Bahia**, que visa rescindir o Acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que reconheceu o direito da Sociedade a créditos de ICMS, subordinando o efeito do negócio jurídico a evento futuro, bem assim, à posse e a gestão dos negócios pela Compradora. (grifou-se)

Alerte-se que **a condição suspensiva deve constar expressamente do contrato inicial** para que o exposto tenha plena validade. **Caso contrário, considera-se consumada a eficácia do negócio jurídico na data da assinatura no documento inicial, ainda que firmado por instrumento particular.** (Grifou-se)

Da mesma forma, não foi objeto de condição suspensiva a definição do total das obrigações, deduzidos os ativos da Sociedade, em 23 de setembro de 2008, data em que a Compradora foi emitida na posse e gestão dos negócios sociais, que **restou consensualmente acordado pelas Partes, no valor exato de R\$ 70.000.000,00 (setenta milhões de reais)**, e que serviria para compor o preço da transação e a sua forma de pagamento, conforme estabelecido na Clausula 1ª, item 1.1, do 1º Aditivo ao Instrumento Particular de Cessão e de Promessa de Cessão de Quotas da “Auto Viação Camurujipe Ltda, datado de 07/05/2009.

Nesse contexto, o Instrumento Particular de Cessão de Quotas da “Auto Viação Camurujipe Ltda, constituiu direito entre as partes tornando-se, assim, instrumento suficientemente

válido para configurar a transmissão dos direitos sobre as quotas objeto do contrato e a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Na hipótese em questão, as cláusulas 1ª e 2ª do Instrumento Particular de Cessão de Quotas da Auto Viação Camurujipe, celebrado entre as partes, não deixam dúvidas de que o ato ou negócio jurídico de alienação das quotas, para os efeitos fiscais, se efetivou em 22/09/2008, devendo o ganho de capital ser apurado em consonância com as disposições dos art. 117, § 4º, 123 e 140, do RIR/1999, que estabelece:

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei 8.981, de 1995, art. 2º).

§ 1º (...)

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei 8.981, de 1995, art. 21 e § 2º).

§ 3º (...)

§ 4º 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 (Lei 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

Art. 123. Considera-se valor de alienação (Lei nº 7.713, de 1988, art.19 e parágrafo único):

I – o preço efetivo da operação, nos termos do § 4º do art. 117;

II (...)

Art. 138. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva, entre o valor de alienação e o custo de aquisição, apurado nos termos dos art. 123 a 137 (Lei nº 7.713, de 1988, art.3º, § 2º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 2º, § 7º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 17).

(...)

Art. 140. Nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver (Lei 7.713, de 1988, art. 21)

§ 1º Para efeito do disposto no caput, deverá ser calculada a relação percentual do ganho de capital sobre o valor de alienação que será aplicada sobre cada parcela recebida.

(...)

Vê-se, pois, que nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento. O imposto devido, relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicando-se o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e o valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida e a alíquota de 15% sobre o ganho apurado.

No presente caso, foram recebidas duas parcelas, a primeira em 23/09/2008, no valor de R\$10.000.000,00 e a segunda em 02/10/2008, no valor de R\$ 300.000,00. Os créditos correspondentes já foram individualizados no demonstrativo dos créditos bancários de origem comprovada à fl. 26.

Nesse contexto e, na falta de comprovação diversa, não há reparos a serem feitos quanto ao valor de alienação das quotas apurado pelo lançamento de R\$100.816.828,53, correspondente ao preço de vendas (R\$90.000.000,00), deduzido do valor das obrigações consensualmente acordado pelas partes no Aditivo do Contrato (R\$70.000.000,00), acrescido do crédito do ICMS em 31/12/2005 (R\$60.865.212,03) e da taxa SELIC acumulada de 32,78%(período de 01/01/2006 a 31/08/2008), no valor de R\$19.951.616,50, bem assim, quanto ao custo de aquisição das 10.013.390 quotas, cada uma no valor de R\$1,00 (um real), das quais a interessada detinha 74% do total negociado, ou seja, 7.402.543 quotas, consoante Alteração Contratual firmada em 15/05/2008 (fls. 144/145).

De consequência, há que se reputar correto o percentual de 90,07% resultante da relação entre o ganho de capital total e o valor total da alienação apurado pelo lançamento (fls. 19/20), que aplicados sobre a parcela recebida que cabia a interessada, ou seja, R\$7.400.00,00 e R\$222.000,00, equivalentes a 74% dos totais recebidos em 23/09/2008(R\$10.000.000,00) e 02/10/2008 (R\$300.000,00), que resultaram nos ganhos de capital a tributar de R\$6.665.180,00 e R\$199.955,40, respectivamente.

#### **MULTA DE OFÍCIO de 75% - APLICABILIDADE**

A multa de ofício exigida nestes autos está prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14, da Lei 11.488, de 2007, in verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

No presente caso, a aplicação da multa de ofício decorreu da apuração de imposto não recolhido dentro do prazo legal, em virtude de a contribuinte haver omitido rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada e ganhos de capital na alienação de participação societária, o que está em plena consonância com a legislação transcrita.

Isso posto, não cabe reforma na decisão de piso, também neste quesito.

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de confisco/inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada e da matéria preclusa e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Carmelina Calabrese**