



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n.º : 10675.002778/2003-25
Recurso n.º : 141.259
Matéria : IRPF - EXS.: 2000 e 2001
Recorrente : ILIAS ANTÔNIO DE OLIVEIRA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão n.º : 102-46.511

NULIDADE - ILEGITIMIDADE PASSIVA - O Imposto de Renda incidente sobre rendimentos omitidos pela pessoa física pode ser exigido, em procedimento de ofício, tanto da fonte pagadora, quando esta deixou de efetuar a retenção, quanto da beneficiária, na primeira hipótese, desde que a fonte não comprove em contrário à condição inicial da renda na beneficiária.

IRPF - EX. 2001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - JUROS - Os juros remuneratórios, distintos daqueles resultantes de aplicações financeiras, compõem a renda do beneficiário, pessoa física, para fins de incidência do Imposto de Renda mediante aplicação da tabela progressiva anual.

IRPF - EX. 2001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - A aquisição de disponibilidade econômica identificada em procedimento fiscalizatório e de origem não devidamente comprovada pelo contribuinte insere-se no grupo dos rendimentos de natureza tributável e de espécie desconhecida.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ILIAS ANTÔNIO DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de nulidade, e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos na preliminar os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Ezio Giobatta Bernardinis, Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Maria Goretti de Bulhões Carvalho, e, quanto ao

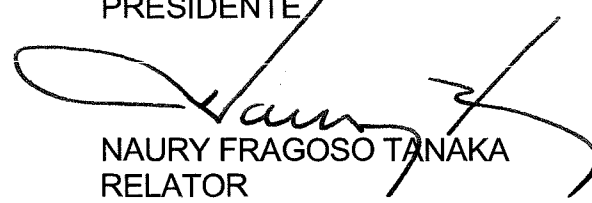


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

mérito, vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ezio Giobatta Bernardinis.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ OLESKOVICZ e JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

Recurso nº : 141.259

Recorrente : ILIAS ANTÔNIO DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

Litígio decorrente do inconformismo do contribuinte com a decisão de primeira instância na qual foi considerada procedente a exigência de crédito tributário, por Auto de Infração, de 17 de setembro de 2003, em valor de R\$ 8.026.712,47 (oito milhões, vinte e seis mil, setecentos e doze reais e quarenta e sete centavos), que teve origem nas seguintes infrações à legislação do Imposto de Renda:

(a) omissão de rendimentos, de natureza tributável, da espécie juros remuneratórios de crédito junto à pessoa jurídica SADIA S/A, no valor de R\$ 142.519,61 (cento e quarenta e dois mil, quinhentos e dezenove reais e sessenta e hum centavos), no ano-calendário de 2000;

(b) omissão de rendimentos, de natureza tributável e de espécie desconhecida, percebidos de Helena Abib Rezende, em valor de R\$ 8.704.113,27 (oito milhões, setecentos e quatro mil, cento e treze reais e vinte e sete centavos), no ano-calendário de 2000;

(c) classificação incorreta como da espécie de rendimentos de tributação exclusiva na fonte, dos juros remuneratórios de crédito junto à Sadia SA, em valor de R\$ 142.343,46 (cento e quarenta e dois mil, trezentos e quarenta e três reais e quarenta e seis centavos), percebidos no ano-calendário de 2000.

(d) declaração inexata do Ex. 2000, por não conter informação sobre pagamento, em valor de R\$ 1.887.939,00, efetuado a Marco Antônio Mundim, CPF 036.622.331-34;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

(e) declaração inexata do exercício de 2001, por conter informação de rendimentos pagos a Marco Antônio Mundim, CPF 036.622.331-34, em valor de R\$ 1.000.000,00, *inferior* ao efetivamente praticado, de R\$ 3.219.607,83;

(f) falta de recolhimento da antecipação do Imposto de Renda sobre os rendimentos percebidos e não declarados, conforme descritos no item "b".

A infração do item "a", teve enquadramento legal nos artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7713, de 1988, 1.º a 3.º da lei n.º 8.134, de 1990, 45 e 55, do decreto n.º 3000, de 1999 (RIR), e 1.º da lei n.º 9.887, de 1999; a seguinte, os artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7713, de 1988, 1.º a 4.º da lei n.º 8.134, de 1990, 45, 55, 106, I, 109 e 111, do RIR/99, e 1.º da lei n.º 9.887, de 1999; aquela do item "c", a mesma fundamentação do primeiro item com exceção dos artigos do RIR/99, no qual a regulamentação encontra-se nos artigos 39 e 43; as duas seguintes, itens "d" e "e", têm a mesma fundamentação, nos artigos 13, §§ 1.º e 2.º do Decreto-lei n.º 2.396, de 1987 e 930 e 967, do RIR/99, e a multa isolada pela falta de antecipação do tributo, e por último, a infração descrita no item "f", nos artigos 8.º da lei n.º 7713, de 1988, 43 e 44, § 1.º e II, da lei n.º 9430, de 1996, 957, § único e III, do RIR/99.

A multa de ofício foi aplicada com fundamento no artigo 44, I, da lei n.º 9430, de 1996, enquanto os juros de mora, no artigo 61, § 3.º do mesmo ato legal.

Para que os fatos fiquem devidamente conformados e permitam a convicção dos julgadores, importante descrever os diversos eventos econômicos identificados, comprovados, e que constaram do Relatório de Fiscalização – IRPF, fls. 17 a 32.

A infração que impõe maior ônus financeiro ao contribuinte é a omissão de rendimentos percebidos de Helena Abib Rezend, em valor de R\$ 8.704.113,27. Esse



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

fato decorre da venda de 65.400.000 ações ordinárias nominativas da empresa Granja Rezende S/A para a SADIA S/A, efetuada por este contribuinte, que foi formalizada pela "Escritura Pública de Cessão Irrevogável e Irretratável de Ações por Compra e Venda e Outras Avenças", em 23 de dezembro de 1999, fls. 79 a 85, documento que albergou, também, a venda do mesmo tipo de ações de Helena Abib Rezende, em quantitativo de 183.873.756, e de José Leonício Gomes, 7.412.000.

Ditas transações ocorreram por intermédio de um único documento (o indicado no parágrafo anterior) e o preço foi fixado para o conjunto das ações, R\$ 84.761.444,00⁽¹⁾.

Esclareça-se, ainda, que o preço pago a cada um dos cedentes teve por referência o total de ações vendidas e foi definido em termos proporcionais ao preço total fixado na cláusula 3, sendo equivalente a 71,63%, para Helena Abib Rezende, 25,48% para Ilias Antônio de Oliveira e a 2,89 % para José Leonício Gomes². Cabe observar, que a referida escritura contém indicação de que o pagamento do preço de aquisição ocorreu nas proporções citadas no início deste parágrafo e os pagamentos deveriam ser individuais no mesmo quantitativo.

O referido documento, na discriminação dos pagamentos atribuídos a cada um dos cedentes, contém indicação de que os pagamentos foram efetuados em proporção diferente daquela indicada para o preço, pois Helena A Rezende, recebeu no ato da transação R\$ 14.158.039,00, Ilias A de Oliveira, R\$ 9.438.693,00, e José L

¹ "3 – Preço – O preço total da presente compra e venda é de R\$ 84.761.444,00 (oitenta e quatro milhões, setecentos e sessenta e um mil e quatrocentos e quarenta e quatro reais)." (Realce do original). Excerto da Escritura Pública de Cessão Irrevogável e Irretratável de Ações por Compra e Venda e Outras Avenças, fl. 81.

² "3.1 – Os OUTORGANTES VENDEDORES consensualmente entre si, ordenam à OUTORGADA COMPRADORA que o preço total supra venha a ser pago em cada vencimento prestacional diretamente a cada um, sem que qualquer deles represente o outro, nas seguintes proporções, HAR 71,63%, IAO 25,48% E JLG 2,89%, valendo assim a quitação individual de cada um como plenamente satisfatória do recebimento, mesmo que ditas proporções diverjam dos percentuais de ações que cada um possui em relação ao capital total da Sociedade." (Realce do original) Excerto da Escritura Pública de Cessão Irrevogável e Irretratável de Ações por Compra e Venda e Outras Avenças, fl. 81.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

Gomes, R\$ 701.634,00, (dos R\$ 24.298.366,00 pagos como entrada), ou seja, proporções que representaram em relação ao montante pago, 58,27%, 38,84 % e 2,89 %, respectivamente.

A mesma proporção é repetida no pagamento final, pois prevista a entrega de R\$ 58.316.078,00, na data em que ocorresse o trânsito em julgado da decisão que concedeu a Helena A Rezende o percentual de 42,1728% das ações da Granja Rezende S/A, nos autos judiciais da ação de inventário e partilha n.º 46.466/76, parcela a ser paga da seguinte forma: Helena A Rezende, R\$ 33.979.294,00, 58,27%, Ilias A de Oliveira, R\$ 22.652.862,00, 38,84%, e José L Gomes, R\$ 1.683.922,00, 2,89%. Essa proporção também se repete para a hipótese de antecipação desse pagamento.

Cabe ressaltar que o referido documento contém texto que pode ser interpretado como confirmador das condições iniciais relativas à proporção que tem por referencial o quantitativo de ações, *antes* de passar às cláusulas voltadas aos quantitativos de pagamentos.

“FORMA DE PAGAMENTO – Observado os termos e condições estabelecidas neste instrumento, a **OUTORGADA COMPRADORA** obriga-se a efetuar o pagamento do preço acima aventado aos **OUTORGANTES VENDEDORES**, da seguinte forma: (.....).” (Realce do original).

Observe-se que há reforço das condições estabelecidas no documento antes de passar à forma de pagamento, que discrimina em seguida, quando expressa que *“observados os termos e condições estabelecidos neste acordo (...)”*.

Por ser ilustrativa da situação em análise, transcrevo parte do Relatório de Fiscalização, fl. 24, que contém tabela comparativa de valores que deveriam ter sido recebidos pelos cedentes, em função da proporção do quantitativo de ações cedidas, e os efetivamente recebidos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

IV – RECEBIMENTO DE VALORES DENTRE OS VENDEDORES

Acionista	Valor Liq.* Venda em R\$	da	Valor Recebido em R\$	Total	Diferença no Recebimento R\$
HAR	46.647.657,78		37.943.545,00		(8.704.112,78)
IAO	16.591.583,73		25.295.697,00		8.704.112,78
JLG	1.880.389,49		1.880.379,00		(0,49)
Totais	65.119.621,00		65.119.621,00		00

* Na totalização dos pagamentos existe um deságio de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) não explicado na escritura, nem reclamado ou demonstrado por nenhuma das partes.

Essa tabela demonstra a diferença percebida na referida negociação pelo contribuinte.

Resta salientar que Helena Abib Rezende confirmou o pagamento a este contribuinte, em valor de R\$ 8.704.113,00, mediante declaração entregue para a Autoridade Fiscal, fls. 105 e 106, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal n.º 001, de 1.º de agosto de 2003, fls. 102 e 103.

Apresentou, para justificar sua posição, cópia do Termo de Compromisso, de 23 de dezembro de 1999, firmado com o contribuinte, no qual o preço das ações de ambos seria repartido na proporção de 40% para o primeiro e 60% para a segunda, com a condição de que essa transação fosse concluída em local e data determinados. Essas proporções resultam no percentual efetivamente recebido na transação, fl. 107.

Ainda a justificar a posição de Helena A Rezende, sua declaração de ajuste anual, apresentada com observância do prazo legal para essa obrigação acessória, documento que conteve a informação sobre o pagamento efetuado a este contribuinte.

Esses foram os fatos que integraram a situação levantada pelas Autoridades Fiscais para compor aquele subsumido à norma legal tributária e motivador da principal infração que compõe o feito.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

A infração caracterizada pela falta de informação de pagamento à Marco Antonio Mundim, nas DAA dos exercícios de 2000 e 2001, encontra-se consubstanciada pela omissão nesses documentos, pela comunicação do próprio contribuinte confirmando tais pagamentos, fls. 76 e 77, e cópias de cheques, fls. 138 e 148.

A Autoridade Fiscal acrescenta à falta de informação, a presença de intenção no ato de omitir esse dado, corroborada pela ausência da informação na declaração do exercício de 2000, enquanto naquela relativa ao exercício de 2001, incluiu a esse título valor igual a R\$ 1.000.000,00, quando pagou nesse ano-calendário R\$ 3.219.607,83, e, ainda, conformada essa subjetividade pela inserção na declaração de bens do exercício de 2000, de um item caracterizado como reserva para cobrir esse tipo de gasto, em valor de R\$ 1.800.000,00, e naquela do exercício de 2001, de R\$ 2.219.607,83³), quando os pagamentos ocorreram, efetivamente, nos respectivos anos-calendários.

Já os rendimentos de capital pagos pela SADIA S/A foram frutos de crédito mantido pelo contribuinte junto à empresa, pelo saldo da venda que lhe fez das suas ações da Granja Rezende S/A, e de pagamento que essa empresa cumpriu por conta e ordem de Helena A Rezende, fl. 30 e 31. Observe-se que o documento de venda das ações conteve previsão para atualização dos valores pela variação cambial do dólar norte-americano, que resultou a diferença positiva em favor do contribuinte junto à SADIA S/A⁴.

³ "29 - Reserva para cobrir custas processuais, honor. Advogáticos, perícias e despesas administrativas com processo c/Granja Rezende S/A – R\$ 1.800.000,00" item 29 da Declaração de Bens, exercício de 2000, fl. 36.

"28 - Reserva para cobrir custas processuais, honor. Advogáticos, perícias e despesas administrativas com processo c/Granja Rezende S/A – R\$ 1.800.000,00 (Ano de 1999) – R\$ 4.019.607,83 (ano de 2000)" item 28 da Declaração de Bens, exercício de 2001, fl. 43.

⁴ "4.4 – O valor mencionado no item 4.2 supra será corrigido pela variação cambial do dólar norte-americano, pela média das taxas de câmbio de compra e de venda estabelecida pelo Banco Central do Brasil: SISBACEN PTAX 800 – OPÇÃO 5), acrescido de juros de 5% (cinco por cento) ao ano, ambos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

Colocados tais esclarecimentos a respeito dos fatos que permitiram a incidência tributária e a imposição das penalidades, passa-se, então, aos demais atos e fatos, documentados, que compõe a instrução processual.

O contribuinte, representado pelo seu patrono Carlos Victor Muzzi, OAB/MG 11.358, não se conformou com a dita imposição tributária e interpôs impugnação, fls. 160 a 171, para contestá-la e apresentar as justificativas e fundamentos, exceto quanto às penalidades pela falta de informações sobre pagamentos efetuados a Marco Antonio Mundim. Para suporte, os documentos juntados às fls. 173 a 257.

Adiante os argumentos, em síntese.

Quanto à importância paga por Helena A Rezende esclareceu que equivale a US\$ 3.000.000,00 (três milhões de dólares) e dado o elevado valor dessa quantia deveria haver um motivo para o pagamento, requisito que não é externado no processo. Complementou, que essa característica demandaria um minucioso recibo e a transferência em cheque, ordem de pagamento ou semelhante.

A venda das ações de Helena e Ilias, em conjunto, para a SADIA S/A foi motivada pelo interesse da empresa em assumir o controle acionário daquela dos cedentes, no entanto, a negociação teria preço individual e em separado, sendo os valores recebidos sem qualquer interferência dos demais cedentes. Aduziu que o preço desse direito pode variar e que as ações de Helena foram obtidas por força de tutela cautelar, no processo judicial 46.466/96, da 5.^a Vara de Família de Brasília, DF, no qual a decisão ainda não havia transitado em julgado, fato que implicou em preço diferenciado e menor que o conseguido pelo seu lote. Aliado a essas justificativas, o recebimento de parte do preço das ações de Ilias em imóveis – cerca de R\$ 12.000,00, cláusula 4.3.1.

(juros e correção) contados a partir desta data até a data do efetivo pagamento;" Excerto da Escritura Pública de Cessão Irrevogável e Irretratável de Ações por Compra e Venda e Outras Avenças, fl. 82.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

Não contestou o acordo denunciado por Helena à Autoridade Fiscal para justificar o pagamento da importância de R\$ 8.704.113,27, apenas justificou sua existência como *acordo de acionistas* previsto na lei n.º 6.404, de 1976, artigo 118.

A contrariar o recebimento de diferença de preço como “pagamento” de um acionista ao outro, o fato de todas as ações terem sido adquiridas pela Sadia SA que pagou a cada um o preço combinado, e porque não havia razão identificada no processo para que Helena pagasse à Ilias Requereu apresentação do objeto da simulação.

Também afirmou não ter auferido ganho de capital na referida transação, uma vez que as ações vendidas estavam avaliadas por R\$ 65.400.000,00 enquanto o preço de venda foi de R\$ 25.295.697,00.

Os rendimentos de juros e atualização monetária percebidos da SADIA SA não teriam sido pagos, mas apenas creditados em conta do contribuinte, e o valor não seria de R\$ 284.863,07, mas aqueles pelo contribuinte declarados, R\$ 142.343,46, enquanto o total corresponde à atualização do pagamento feito no exercício anterior, o que significa que a SADIA SA não concretizou esse pagamento.

Requereu a tributação desses valores na fonte pagadora, pela sua responsabilidade perante à SRF, na forma dos artigos 722, e 842 do RIR/99. Trouxe como reforço dessa posição o Acórdão no Resp 153.664-ES, no qual foi relator o Min. Francisco Peçanha Martins, DJU de 11 de setembro de 2000. Também, o Acórdão n.º 106-13.058, no qual foi relator o ilustre Cons. Orlando José Gonçalves Bueno.

Esses foram os argumentos que deram suporte à peça impugnatória.

Julgada a lide em 23 de dezembro de 2003, pelo colegiado da Quarta Turma da DRJ em Juiz de Fora, MG, a exigência tributária foi considerada procedente,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

por maioria de votos, sendo vencida a julgadora Valéria Pestana Marques. Referida decisão foi consubstanciada pelo Acórdão DRJ/JFA n.º 5.771, fls. 262 a 271.

Nesse voto, os rendimentos recebidos de Helena Abib Rezende foram mantidos com justificativa (a) no valor do pagamento efetuado pela Sadia SA ao contribuinte em percentual e quantitativo superior ao que deveria ter percebido em função do valor de sua participação acionaria cedida, e (b) na declaração prestada pela primeira citada, e no acordo firmado com este contribuinte, no qual fixada a participação proporcional de 40% e 60%, do montante a receber, condicionada à realização da venda em determinada data e local.

A multa pela falta do recolhimento da antecipação do tributo pela percepção de rendimentos de pessoa física não foi contestada mas recebeu justificativa do colegiado julgador, dada pela previsão na matriz legal e a falta de tributação dos ditos rendimentos.

Os rendimentos percebidos da SADIA SA a título de juros e atualização monetária, matéria que teve contestação de sua origem e montante, segundo demonstrou o respeitável colegiado, fl. 269, foram decorrentes da atualização monetária do saldo devedor da venda de ações, previsto na cláusula 5.2 da Escritura Pública de Cessão Irrevogável e Irretratável de Ações de Compra e Venda e Outras Avenças.

A ilegitimidade passiva, que seria motivo para transferir a tributação desses valores para a fonte pagadora, foi rejeitada com suporte no Parecer COSIT n.º 1, de 2002, e nas normas contidas nos artigos 722 e 842 do RIR/99, segundo os quais a tributação de tais valores, por sua característica de dupla incidência – na fonte e na declaração – e em razão de ter a verificação fiscal ocorrido após a conclusão do fato gerador do tributo na pessoa física, é obrigação desta última.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

Finalizado o voto com a justificativa para o acolhimento da jurisprudência, apenas, como auxílio à convicção, dada sua eficácia restrita entre partes litigantes dos julgados judiciais e administrativos.

Não satisfeito com o resultado do julgamento de primeira instância, o contribuinte, ainda representado pelo seu patrono, já identificado, interpôs recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual reiterou os argumentos postos em primeira instância.

Arrolamento de bens, fls. 288.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço da peça recursal e profiro voto.

Uma das infrações apuradas pelas Autoridades Fiscais e contestada pelo recorrente é a que tem por objeto os rendimentos percebidos de Helena Abib Rezende, declarados incorretamente pelo contribuinte, como componentes do preço de venda de suas ações da Granja Rezende S/A para Sadia S/A.

O recorrente tem como referência para considerar incorreta a interpretação dos fatos pelas Autoridades Fiscais autoras do feito e por aquelas julgadoras de primeira instância, a negociação e o pagamento individualizado constante do documento público oficial usado pelas partes, bem assim, o preço diferenciado de suas ações em relação às demais negociadas com a adquirente, e o terceiro integrante da mesma transação.

Conforme detalhado no Relatório, a transação não ocorreu individualmente, pois configurada em um determinado momento e consubstanciada em um documento específico envolvendo os três sócios cedentes. Os pagamentos é que foram individualizados, de acordo com o ajuste estabelecido entre as partes, que pode ter ocorrido previamente e contextualizado no dito documento. Não há dados no processo a comprovar eventuais ajustes anteriores entre os vendedores e a empresa adquirente.

A Escritura Pública de Cessão Irrevogável e Irretratável de Ações de Compra e Venda e Outras Avenças conteve cláusula – 3.1. – na qual o ajuste entre as partes sobre a parcela de preço atribuída a cada um dos cedentes é expressamente



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

indicado⁵. Esses dados indicam que o preço total do negócio de **R\$ 84.761.444,00**, fixado na cláusula 3⁽⁶⁾, constituiu soma das proporções de 71,63% cabível ao lote de ações de Helena Abib Rezende, 25,48% correspondente àquele pertencente a Ilias Antonio de Oliveira e 2,89% para aquele vendido por José L Gomes.

Aplicadas tais proporções ao preço fixado, tem-se que a primeira, receberia pela venda de suas ações, R\$ 60.714.622,33; este contribuinte, R\$ 21.597.215,93 e o último citado, R\$ 2.449.605,73.

Considerando que a adquirente utilizou da condição prevista na cláusula 5, do referido compromisso, para antecipar o pagamento da parte que deveria ser quitada quando houvesse a liberação definitiva das ações de Helena A Rezende, a parcela final do preço foi paga com desconto, o que tornou o valor original da negociação igual a R\$ 65.119.621,00, fl. 24, e deveriam tais proporções representar R\$ 46.647.657,52; R\$ 16.591.583,73 e R\$ 1.880.379,49, respectivamente. No entanto, o preço pago a cada um dos cedentes foi de R\$ 37.943.545,00, R\$ 25.295.697,00 e R\$ 1.880.379,00, respectivamente, conforme consta do Relatório de Fiscalização, fl. 24.

Assim, claro está que: (a) Helena A Rezende recebeu o preço ajustado pelas suas ações, em proporção de 71,63% do preço total, mas efetivamente ingressou em seu caixa quantia *menor* com diferença de R\$ 8.704.112,78 (R\$ 46.647.657,52 – R\$ 37.943.545,00). Ilias A de Oliveira, recebeu a dita diferença pois a empresa lhe pagou R\$ 25.295.697,00 quando o preço de suas ações, com referencial centrado na proporção indicada na cláusula 3.1, seria de R\$ 16.591.583,73. José L Gomes recebeu, efetivamente, a quantia correspondente à proporção fixada na cláusula 3.1.

No documento que formalizou a negociação não há qualquer referência a diferença de preço entre as ações negociadas, ao contrário, confirma-se que a

⁵ Ver nota 2.

⁶ Ver nota 1.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25

Acórdão nº : 102-46.511

negociação é conjunta, tendo em vista o preço único e a finalidade da empresa adquirente de assumir o controle acionário da empresa emitente das ditas ações.

A negociação desses lotes entre a empresa e cada um dos cedentes pode ter sido efetuada em separado, mas não há comprovação desses fatos no processo, o que existe é um documento único para formalizar a negociação, que envolve três cedentes e um adquirente, com a interveniência da empresa emitente das ações. Portanto, segundo a documentação que instrui este processo, a formalização da negociação foi única, enquanto o preço envolveu o total das ações negociadas, individualizado e proporcional ao quantitativo de ações que cada um dos cedentes possuía em relação ao montante negociado, mas pago em valor distinto do preço ajustado com cada cedente, nas condições ajustadas.

Essa conclusão permite elidir o primeiro dos fundamentos trazidos pelo recorrente para justificar um recebimento de preço diferenciado de suas ações.

O outro aspecto a ser observado nessa negociação, é que o teor da cláusula 3.1 deixa claro que as partes não distinguiram o preço por ação de cada um dos lotes de ações negociados: “Os **OUTORGANTES VENDEDORES** *consensualmente entre si, ordenam à **OUTORGADA COMPRADORA** que o preço total supra venha a ser pago em cada vencimento prestacional diretamente a cada um, sem que qualquer deles represente o outro, nas seguintes proporções, HAR 71,63%, IAO 25,48% E JLG 2,89%, valendo assim a quitação individual de cada um como plenamente satisfatória do recebimento, (...)*” (Grifei).

Sendo as proporções equivalentes àquelas que têm por referencial o montante das ações negociadas, ou seja, Helena A Rezende, vendeu 183.873.756, 71,63%, Ilias A de Oliveira, 65.400.000, 25,48%, e José Leonício Gomes, 7.412.000,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

2,89%, do total, conclui-se que o preço ajustado foi do tipo *preço certo*⁷ pois definido o valor total a pagar e a quantia cabível a cada um dos cedentes, em proporção fixada com referencial no primeiro. Ainda, que o preço pago por ação foi *único e igual* para todos os cedentes.

O fato de os pagamentos individuais terem representado proporções distintas daquelas da cláusula 3.1, não guarda qualquer relação com o preço ajustado para cada um dos cedentes. Pagar mais ou menos para um dos cedentes, com a condição de que seria observada a regra prevista na cláusula fixadora do preço⁸, não traduz um ajuste diferenciado com a adquirente para cada lote de ações. Significa que havia ajuste anterior entre as partes e este seria resolvido por pagamentos a serem efetuados pela adquirente, na forma previamente indicada e ajustada pelas partes. É a interpretação que se extrai do dito instrumento público em suas cláusulas 3 e 3.1.

Conclui-se que o segundo fundamento para a venda das ações deste contribuinte por preço diferenciado – superior aos dos demais - não pode ser aceito, em razão de estar comprovado no documento que formalizou a transação, o preço único por ação.

Outros argumentos foram utilizados pelo recorrente para o mesmo fim: como o depreciativo do preço de venda das ações de Helena A Rezende em razão da

⁷ PREÇO CERTO - É aquele que se apresenta fixado ou determinado por uma quantia certa ou por uma soma em dinheiro preestabelecida. O preço certo, pois revela-se na exata fixação da soma pecuniária, que o constitui, que já vem demonstrada ou determinada. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.^a Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas.

⁸ “3.1 – Os **OUTORGANTES VENDEDORES** consensualmente entre sí, ordenam à **OUTORGADA COMPRADORA** que o preço total supra venha a ser pago em cada vencimento prestacional diretamente a cada um, sem que qualquer deles represente o outro, nas seguintes proporções, **HAR 71,63%, IAO 25,48% E JLG 2,89%, valendo assim a quitação individual de cada um como plenamente satisfatória do recebimento**, mesmo que ditas proporções diverjam dos percentuais de ações que cada um possui em relação ao capital total da Sociedade.” (Grifei) Excerto da Escritura Pública de Cessão Irrevogável e Irretratável de Ações por Compra e Venda e Outras Avenças, fl. 81.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

existência de ação judicial em andamento; a falta de justificativa para um pagamento de elevada monta, e a falta de um recibo de quitação de tal valor.

O primeiro deles, é afastado pelo teor do próprio documento que formalizou a negociação, que não distinguiu preço em razão da existência da dita lide judicial, apenas, conteve condição para a parte do pagamento ao seu final, ou, a critério da adquirente, a antecipação, com desconto estipulado.

O segundo – falta de justificativa para um pagamento de tal monta – não é requisito fundamental para a incidência tributária. O fato jurídico tributário tem como pilar para sua existência no mundo jurídico a “*aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda(...)*”⁹ e esta se encontra fartamente comprovada no processo quanto a omissão.

Observe-se que Helena A Rezende atendeu a solicitação das Autoridades Fiscais e informou que essa importância consistiu pagamento efetuado a este contribuinte em razão da negociação das ações da dita empresa. Em suporte à sua declaração apresentou um acordo firmado com este contribuinte, que não foi por ele negado, nem na peça impugnatória, nem na recursal, no qual o preço da negociação das ações seria distribuído em proporção de 60% para a declarante e 40% para o contribuinte. Essa proporção foi confirmada pelos valores pagos pela adquirente.

Helena A Rezende informou à Receita Federal em sua declaração de ajuste anual, referente ao exercício de 2001, entregue em 27 de abril de 2001, portanto com observância do prazo fixado pela Administração Tributária, que pagou essa

⁹ Lei n.º 5172, de 1966 – CTN - Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

importância – R\$ 8.704.113,00 - ao contribuinte, fl. 120, no quadro “Relação de Pagamentos e Doações Efetuados”.

Configura-se, portanto, a situação concreta prevista na hipótese de incidência do tributo, ou seja, (a) não ficou comprovada a prática de preço superior do lote de ações cedido pelo contribuinte, (b) o valor a maior foi recebido conforme indicado no próprio documento formalizador do negócio, fato que torna desnecessário qualquer recibo e caracteriza a *disponibilidade do dinheiro*, e (c) a parte que cedeu dita quantia concordou com o pagamento feito pela adquirente a este contribuinte, confirmou que pagou tal importância, inclusive declarando, tempestivamente, esse fato ao Fisco e, confirmando-o, quando solicitada para justificar esse dado.

Conclui-se, então, que o contribuinte teve a disponibilidade econômica de renda em montante igual ao valor em questão, e, como o conseqüente normativo determina, deveria ter realizado a conduta de calcular e pagar o tributo devido, no prazo legal fixado. Não o fazendo, cometeu infração à norma que rege o tributo, bem identificada pelas Autoridades Fiscais.

Outro valor questionado pelo recorrente foi a tributação dos rendimentos a título de juros e atualização monetária pagos pela Sadia SA.

Entende o recorrente que tais valores não foram pagos, mas apenas creditados em conta junto à empresa, e não seriam em montante de R\$ 284.863,07, mas igual àquele por ele declarado, enquanto esse total corresponde à atualização do pagamento feito no exercício anterior o que significa que a SADIA SA não efetivou quitação desse total. Caso não aceitas tais alegações, requereu a tributação de tais rendimentos junto à fonte pagadora.

Constata-se que as Autoridades Fiscais solicitaram esclarecimentos à empresa adquirente a respeito dos pagamentos efetuados a este contribuinte em razão



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

da aquisição de ações. Conforme demonstrativo por ela fornecido, fl. 129, o contribuinte recebeu uma atualização do valor negociado, da parte paga em 21 de junho de 2000, em valor de R\$ 241.035,16 (dada pela diferença entre o valor devido de R\$ 15.857.004,00 e o corrigido de R\$ 16.098.039,16), sendo nessa oportunidade pago ao contribuinte R\$ 10.468.700,13, conforme cheques 606116 e 606117, do Banco 227, Ag. 0111, conta-corrente 98880-4, e com a entrega de imóveis, conforme discriminado à fl. 129.

Some-se a esse valor uma nova atualização do saldo de R\$ 5.629.339,03, em 17 de julho de 2000, que resultou em R\$ 43.827,91, paga conjuntamente com o saldo devedor, por transferência entre contas.

Essas duas atualizações totalizam R\$ 284.863,07, valor que coincide com a soma daqueles identificados pelas Autoridades Fiscais, R\$ 142.519,61, a título de rendimentos omitidos, da espécie "juros", e R\$ 142.343,46, declarado indevidamente como "Rendimento Tributado Exclusivamente na Fonte", da mesma espécie do anterior. Observe-se que os dois valores foram recebidos no ano-calendário de 2000, sendo que um deles foi declarado incorretamente como de natureza tributável exclusivamente na fonte, enquanto o outro, omitido.

Como essa atualização não tem previsão legal de isenção o rendimento caracteriza-se como juros remuneratórios do capital em poder de terceiros e se encontra no campo de incidência do tributo, conforme determinam as normas contidas na fundamentação legal constante do Auto de Infração e descritas no início do Relatório.

Conclui-se que a argumentação do recorrente não encontra respaldo na documentação que integra o processo, nem é acompanhada de outras provas, motivo para que seja rejeitada como excludente da norma individual posta.

Compôs, ainda, o rol de alegações com objeto de excluir a incidência tributária sobre tais valores, a ilegitimidade passiva do contribuinte, que resultaria de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

norma determinativa da exigência recair, apenas, sobre a fonte pagadora. Essa posição teve suporte nas normas dos artigos 722, e 842 do RIR/99, e foi reforçada com a posição do STJ no Acórdão no Resp 153.664-ES, no qual foi relator o Min. Francisco Peçanha Martins, DJU de 11 de setembro de 2000. Ainda, a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, com o Acórdão n.º 106-13.058, no qual foi relator o ilustre Cons. Orlando José Gonçalves Bueno.

A ilegitimidade passiva que, no entender deste Relator, tem característica de aspecto preliminar¹⁰, inexistente nesta situação em razão da espécie dos rendimentos e da norma contida no artigo 128, do CTN.

A espécie dos rendimentos identificados pelas Autoridades Fiscais situa-se naqueles de tributação em dois tempos - na fonte e na declaração de ajuste anual - ou seja, no momento da percepção deve sofrer a incidência tributária isoladamente pela fonte pagadora, enquanto ao final do período, nova incidência¹¹, agora pela composição da renda, que traduz a observância dos princípios da universalidade, generalidade e progressividade¹².

Essa posição decorre do artigo 3.º da lei n.º 7713, de 1988, e da ausência de outro dispositivo legal para incidência exclusiva do tributo na fonte.

¹⁰ Característica de preliminar porque acolhê-la significa ineficácia integral da exigência tributária sobre os ditos rendimentos.

¹¹ Lei n.º 9250, de 1995 - Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

¹² CF/88 – Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

Verifica-se incorreto considerar a fonte pagadora como responsável *exclusiva* pelo tributo, pois no momento de ocorrência dos fatos, *válidas* tanto a norma que determinava a retenção do Imposto de Renda no ato de pagamento, caso o rendimento fosse superior ao limite mensal de isenção, quanto aquela determinante da tributação da renda na pessoa física do beneficiário.

Aqui aplica-se a norma contida no artigo 128, do CTN¹³, na parte que a lei atribui a responsabilidade a terceiro, mas também a responsabilidade supletiva ao contribuinte, uma vez que há norma determinante da obrigação à pessoa física no caso de inobservância da fonte pagadora.

Assim, não se encontrando comprovado que a pessoa física beneficiária dos rendimentos tributáveis em dois tempos – na fonte e na declaração – ofereceu-os à tributação, as Autoridades Fiscais tinham disponíveis para incidência das normas, duas situações fáticas: o descumprimento da norma pela fonte pagadora, e o descumprimento da outra norma pela pessoa física.

Deveriam, então, punir as duas infrações exigindo o tributo de forma que a incidência proporcionasse ônus financeiro mais justo. Essas atitudes corresponderiam à aplicação de penalidade específica para a fonte pagadora pelo descumprimento da norma que determinou a obrigação, e a tributação dos rendimentos junto à pessoa física do beneficiário, porque mais adequado o valor do tributo devido.

Observe-se que apurar o fato gerador do tributo na fonte pagadora equivale a impor ônus tributário *incompleto*, porque a tributação na pessoa física beneficiária permite a composição da renda.

¹³ CTN - Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

Óbvio que a segunda hipótese foi a escolhida em razão da exigência tributária restar mais justa, porque o tributo decorrente de tais rendimentos será o *efetivamente* devido pelo sujeito passivo. Assim, constata-se que o lançamento está perfeito quanto a esse aspecto.

Ad argumentandum tantum deve ser esclarecido que a presença de duas normas impositivas de obrigações, uma à fonte pagadora e outra, ao beneficiário pessoa física, no mesmo ordenamento jurídico decorre da requerida agilidade e melhoria do controle sobre os administrados.

A centralização de recolhimentos sobre uma fonte pagadora reduz o universo de contribuintes para determinados tipos de rendimentos, situação que significa menor ônus financeiro e agilidade na fiscalização.

As normas contidas nos artigos indicados pelo recorrente e aquela da lei n.º 9250, de 1995, artigo 7.º, encontram-se perfeitamente coerentes com a forma explicitada. Observe-se que a validade simultânea de ambas, autorizativa de utilização de qualquer delas, não implica em existência de contradição no referido ordenamento jurídico, uma vez que a opção pelas primeiras somente pode ocorrer quando não atendida a segunda.

A aplicabilidade da norma contida no artigo 722, do RIR/99, válida, durante o prazo decadencial do tributo, observada a condição prevista no seu parágrafo único permite à Administração Tributária desenvolver verificação fiscal *exclusiva* sobre as fontes pagadoras para fins de constatar a obediência à norma que lhes impõe a obrigação de calcular, descontar e recolher o tributo incidente sobre os rendimentos pagos a terceiros, pessoas físicas ou jurídicas.

Constatada a desobediência às normas, pela fonte pagadora e pelo contribuinte-beneficiário, permitida a exigência dos diversos tributos não descontados,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.002778/2003-25
Acórdão nº : 102-46.511

nem recolhidos, diretamente da fonte pagadora, mediante lavratura de um único Auto de Infração.

A norma contida no artigo 842 do RIR/99 também contém permissão para que a exigência recaia sobre a fonte pagadora. No entanto, a presença dessas normas não implica colisão com aquela que determina a incidência do tributo na pessoa física beneficiária, uma vez que as duas formas são permitidas à ação do Fisco, de acordo com o objeto do procedimento.

As Autoridades Fiscais verificaram as atividades desenvolvidas pela pessoa física beneficiária e detectaram a percepção de rendimentos sem a devida incidência tributária, motivo para que a exigência fosse contra este sujeito passivo, enquanto a fonte pagadora deveria sofrer ônus de penalidade específica pelo descumprimento da norma.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar a questão preliminar de ilegitimidade passiva quanto à exigência de tributo sobre os rendimentos de juros remuneratórios do capital, e quanto ao mérito, para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2004.



NAURY FRAGOSO TANAKA