



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 10680.016798/00-91
Recurso nº : 106-128475
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : NEUZA AGUIAR TEIXEIRA
Recorrida : 6ª.CÂMARA DO 1º. CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 22 de setembro de 2005
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

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

GANHO DE CAPITAL – PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA – ALIENAÇÃO A PRAZO – CONTRATO – A cessão de cotas de capital mediante “Contrato de Cessão de Quotas Sociais por Instrumento Particular”, com registro em Cartório, com baixa na participação societária na respectiva DIRPF implica reconhecer a efetividade da negociação, exigindo-se o correspondente imposto sobre o ganho de capital relativo a cada parcela. Insustentáveis meras alegações de não recebimento das parcelas quando ausente qualquer documento probante, como distrato ou alteração contratual.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAZENDA NACIONAL.

Acordam os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Wilfrido Augusto Marques e Mario Junqueira Franco Junior que negaram provimento ao recurso.

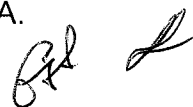
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
RELATORA

Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

FORMALIZADO EM: 01 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO, REMIS ALMEIDA ESTOL e JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA.



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

Recurso nº : 106-128475
Recorrente : FAZENDA NACIO
Interessada : NEUZA AGUIAR TEIXEIRA

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, através de seu Procurador junto à E. Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, inconformada com o provimento parcial ao recurso voluntário interposto pela contribuinte Neuza Aguiar Teixeira, conforme decisão consubstanciada no Acórdão nº 106-12.548, proferida na Sessão de 21 de fevereiro de 2002, interpôs, tempestivamente, recurso especial objetivando sua reforma (fls. 279/281), com amparo no art. 32, inciso I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e desta CSRF.

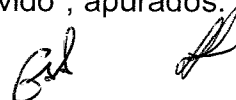
Recurso especial devidamente admitido pelo i. Presidente da referida Câmara, conforme Despacho nº 106-2.115/2003 (fls. 283/284).

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional alcança a exigência a título de "OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES/QUOTAS NÃO NEGOCIADAS EM BOLSA".

Transcrevo do Acórdão vergastado a matéria então levada a julgamento:

"2.1) - Os contribuintes "João Batista Teixeira e seu Espólio – CPF nº 003.992.056-91" omitiram rendimentos de "Ganhos de Capital" obtidos no período de 06/04/95 a 06/09/99 pela alienação a prazo de participação societária na empresa "Irmãos Teixeira Ltda".

Tendo em vista sua condição de cônjuge-meeira, e de acordo com a Lei nº 5.172/66, art. 131, I, "a" a Senhora Neuza Aguiar Teixeira é Responsável por 50% desses valores de "Imposto Devido", apurados.



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

2.2) Na qualidade de “Contribuinte Direto”, tem-se que a contribuinte também omitiu rendimentos de “Ganhos de Capital” obtidos após o encerramento do espólio, no período de 06/10/99 a 06/12/99, pela mesma alienação.

Nesta situação, tem-se que a Sra. Neuza Aguiar Teixeira é devedora de 100% do “Imposto Devido” apurado, calculado conforme Demonstrativo de Apuração – Ganhos de Capital de fls. 13.”

No julgamento, o Colegiado, à maioria de seus pares, entendeu insubsistente o lançamento sob os fundamentos consubstanciados nas seguintes ementas:

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

IRPF – GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS – ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS – ALIENAÇÃO A PRAZO – Na alienação a prazo de bens e direitos, para que fique caracterizada a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, deve restar efetivamente comprovado o recebimento dos valores pactuados no contrato de alienação, não podendo prosperar o lançamento com base apenas no instrumento particular. O lançamento deve ter por base a efetiva disponibilização dos recursos ao beneficiário.”

Insurge-se a recorrente quanto ao posicionamento expresso no Voto Vencedor do Acórdão ora recorrido, que transcrevo:

“Para que fique caracterizado, nos termos da lei, o fato gerador do imposto, não é exigível apenas a constatação da vigência efetiva do contrato em questão, pois embora em vigor o contrato pode não estar sendo plenamente cumprido, e no presente caso isso não ficou devidamente comprovado de forma que nada nos autoriza afirmar que tenha ocorrido o fato gerador que justifique a lavratura do auto de infração aqui combatido, na parte relativa ao pagamento das parcelas em dinheiro conforme previsão contratual.”

Fundamentando o recurso especial, alega a Fazenda Nacional que para o Acórdão não se pode afirmar a disponibilidade de renda pelo fato de não

Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

comprovado o efetivo trânsito de moeda. Entretanto, reconhece-se no voto vencedor que o contrato foi devidamente assinado e registrado e, portanto, vigente. Acresce ao fato de tratar-se de sociedade familiar concluindo haver sim a disponibilidade de renda e que o julgado laborou em flagrante afronta ao disposto no art. 43 do CTN.

Contra-razões ao recurso especial às fls. 288/305, instruídas com documentação acostada às fls. 306/319.

Em síntese, alega a contribuinte que não se pode sugerir que o fato constitutivo do direito seria o contrato em exame, quando lhe caberia a prova de sua inexistência ou inaplicabilidade. Acresce que, no caso, o fato constitutivo não poderia ser o contrato mas as cláusulas que determinam a percepção de rendimento, competindo ao Fisco provar não só os valores recebidos pela contribuinte mas também a efetividade e a época da percepção dos rendimentos. Traz à colação decisão do Superior Tribunal de Justiça que espelha a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. NEGÓCIO REALIZADO A PRAZO. TRIBUTO INDEVIDO.

Somente haverá lucro auferido, para efeito de tributação, quando houver pagamento do preço. Na participação societária negociada a prazo, não existe capacidade contributiva, a legitimar a cobrança pelo isco, do tributo.” (RESP nº 191.352 – PR)

É o Relatório.



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

VOTO

CONSELHEIRA LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, RELATORA

O recurso é tempestivo. Preenchidos os pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

À apreciação deste Colegiado o “CONTRATO DE CESSÃO DE QUOTAS SOCIAIS POR INSTRUMENTO PARTICULAR” (fls. 68/74), especificamente os incisos II a VII da Cláusula Segunda, relativa ao preço da cessão a realizar-se parte em moeda corrente do País e parte em dólares americanos, em prestações devidamente aprazadas.

Acolho do Voto Vencedor as manifestações relativas aos arts. 43 e 114 do Código Tributário Nacional e o entendimento de que referido contrato “... pressupõe a realização de um negócio jurídico nas condições nele pactuadas.”

Não obstante, peço vênua ao i. Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, então designado para redigir o Voto Vencedor do Acórdão guerreado e atual componente deste Colegiado, para divergir das razões que conduziram o Colegiado a prover parcialmente o recurso.

Afirma-se no Voto Vencedor que para ficar caracterizado o fato gerador não é exigível apenas a constatação da efetiva vigência do contrato. Acrescenta que, embora vigente o contrato, este **pode não ter sido plenamente cumprido** e que justamente esse fato não teria ficado comprovado, concluindo não poder se afirmar a ocorrência do fato gerado que justificasse a formalização da exigência, na arte relativa ao pagamento das parcelas em dinheiro. Afirma-se também que a fiscalização baseou-se apenas na presunção de que as condições estabelecidas no contrato foram cumpridas por simples convenção entre as partes, não havendo prova, como cheques,



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

recibos, movimentação financeira.

Não comungo com o entendimento de ter a fiscalização se baseado na presunção de que as condições estabelecidas no contrato teriam sido cumpridas.

Verifica-se, preliminarmente, embora a transação tenha ocorrido em ambiente familiar, zelou-se na formalidade. Firmou-se Contrato, ainda que particular, mas com diversificados fiadores, presença de testemunhas e levado a registro em Cartório. (fls. 68/74).

Os bens imóveis e aeronave, relacionados no referido Contrato para pagamento da cessão das quotas, eram da própria pessoa jurídica do cotista cedente. Referidos bens foram, posteriormente, transferidos à pessoa jurídica "JN Empreendimentos e Participações Ltda, constituída após formalização daquele Contrato.

Tem-se, ainda, na Declaração de Bens da correspondente DIRPF, a exclusão da participação societária objeto da cisão e a inclusão da participação societária da pessoa jurídica constituída em sociedade com o cônjuge virago, alvo da autuação.

Conclui-se, portanto, não só a legitimidade do Contrato Particular em apreço como também sua validação. Contra ele também não se insurge o Voto Vencedor que apenas afirma ter a autuação se baseado "apenas na presunção de que as condições estabelecidas no contrato de cessão de quotas foram cumpridas ..." por que convencionadas.

Entretanto, no Voto Vencedor o provimento se dá sob o mero pressuposto de que o contrato **pode não ter sido plenamente cumprido**. Verifica-se, portanto, apenas a possibilidade e não a comprovação do descumprimento das referidas cláusulas.



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

Por sua vez, ainda que os fatos tenham ocorrido em ambiente familiar, constata-se o zelo ao firmar-se contrato, na presença de testemunhas e com fiadores, levando o contrato a registro. Logo, na inadimplência ou mesmo diante de remissão ou qualquer outro acordo entre as partes, haveria de ocorrer alteração contratual.

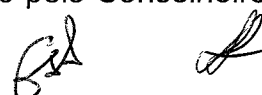
Assim, razão assiste ao Fisco. O fato de o Fisco não carrear aos autos prova de recebimento das parcelas envolvidas, não é suficiente para sr desconstituir a acusação em face da legitimidade das cláusulas pactuadas no Contrato. A acusação fiscal é legítima. A prova em contrário é ônus da atuada, que apenas alega o não recebimento.

Apenas a título de esclarecimento, em face das contra-razões apresentadas pela contribuinte, o Acórdão proferido no RESP nº 191.352/PR não condiz com os fatos constantes nos autos. O caso ali julgado trata-se de exigência de imposto de renda com base em nota promissória **a vencer**.

Também o Acórdão 106-12.736, prolatado em face do recurso voluntário interposto pelo cessionário Antônio Virgílio Teixeira, no Contrato em análise, não tem o condão de constituir a exigência constante nos presentes autos.

Isto porque o mérito propriamente daquela lide não foi objeto de julgamento. O Colegiado acompanhou o voto do Conselheiro-relator que, por sua vez, tão-somente submeteu-se ao julgamento proferido nos presentes autos, em "Face à vinculação dos fatos ocorridos e conseqüentemente das matérias tributárias lançadas ..." e discutidas naqueles autos.

Não obstante, tem-se que o Acórdão ora recorrido não transitou em julgado quando objeto de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. Em tais circunstâncias, conduzo meu voto no sentido de prover o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, para tanto, adoto o brilhante voto proferido pelo Conselheiro,



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

especificamente na matéria recorrida, **in verbis**:

“Da análise dos autos verifica-se que a Fiscalização, por intermédio do exame das declarações de rendimentos dos contribuintes (esposo, espólio e recorrente), expediu diversas Intimações, inclusive para terceiros (comprador) para que estes justificassem e apresentassem documentos que viesse a elucidar os fatos apurados. Posteriormente, de posse destas informações o Fisco constatou, implicações fiscais que refletiram indiretamente no “Responsável” – Neuza Aguiar Teixeira (art. 121, II e 131 II – Lei nº 5.172/66 – CTN), no percentual de 50%, tendo em vista sua condição de cônjuge-meeiro do contribuinte (João Batista Teixeira – esposo). E, também com repercussões diretamente para a contribuinte-recorrente, nos termos do art. 121, I do ato legal acima citado, tendo em vista sua relação pessoal e direta com a situação verificada após o encerramento do espólio.

Cabe inicialmente, ressaltar que a questão crucial em contenda, trata-se de verificar a concretização e eficácia do contrato relativo à Cessão de Quotas Sociais da empresa “Irmãos Teixeira Ltda”, onde consta como cedente o Senhor João Batista Teixeira (esposo) e cessionário o seu irmão Senhor Antônio Virgilino Teixeira.

O Código Civil Brasileiro, em seu artigo 131 dispõe que “as declarações constantes de documentos assinados presume-se verdadeiras em relação aos signatários” e o artigo 364 do Código de Processo Civil esclarece que “o documento público faz prova não só de sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.”

Assim, o Contrato de Cessão de Quotas Sociais por Instrumento Particular, registrado no Cartório de Registro de Títulos e Documentos do 1º Ofício de Belo Horizonte – juntado aos autos às fls. 68/74, constitui prova insofismável da transação.

O lançamento é procedimento administrativo vinculado. O agente, ao exercê-lo, não interfere com apreciação subjetiva alguma, pois existe prévia e objetiva tipificação legal do único comportamento possível da Administração em face de situação igualmente prevista. Também o procedimento administrativo de constituição do crédito, baseando-se na presunção de ocorrência do evento típico, é vinculado, pois o agente deve executá-lo nos termos da lei, sempre que dispuser de fortes indícios e não identificar outros em sentido diverso.

São contribuintes às pessoas físicas, residentes ou domiciliadas no Brasil, que auferiram ganhos de capital na alienação, a qualquer título, de

Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

bens e direitos, localizados no País ou no exterior.

Com o objetivo de melhor compreender a questão, ora recorrida, entendo ser importante à repetição de seqüências dos fatos e providências adotadas pelo contribuinte (João Batista Teixeira), e aqui ressalto, todas previstas no próprio "Contrato de Cessão de Quotas Sociais por Instrumento Particular", que evidenciam a sua concretização e eficácia, as quais estão devidamente registradas no Anexo I – Termo de Verificação e Constatação Fiscal, às fls. 29/40, ou seja:

- em **06/04/95** – o Senhor João Batista Teixeira (cedente), de acordo com o "Contrato de Cessão de Quotas Sociais Por Instrumento Particular", fls. 68/74, vendeu ao Sr. Antônio Virgilino Teixeira (cessionário) a totalidade de suas quotas sociais na empresa "Irmãos Teixeira Ltda" – CNPJ nº 20.144.895/001-45;
- com assinatura de diversos fiadores e testemunhas, tendo o referido contrato sido levado ao registro público no Cartório de Registro de Títulos e Documentos do 1º Ofício, sob o nº 61.411, em 18/05/95;
- a participação societária do cedente era de 360.630 quotas, correspondente a 33,33% do total de 1.081.890 quotas, cujo restante de 66,66%, que representa 721.260 quotas, já pertenciam ao cessionário;
- nos termos da cláusula 2ª do mencionado contrato, o preço da cessão foi ajustado em R\$6.500.000,00, da seguinte forma:

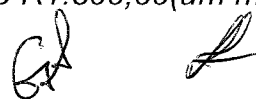
"1) R\$1.200.000,00 em bens móveis e imóveis, a saber:

- 1) **BENS IMÓVEIS**, atualmente em nome da **EMPRESA IRMÃOS TEIXEIRA LTDA**:
 - a) Apartamento nº 202, situado à Rua Ana Carvalho da Silveira, nº 225 – Belo Horizonte;
 - b) Apartamento nº 302, situado à Rua Carlos Turner, nº 285 – Belo Horizonte;
 - c) Imóvel composto de uma garagem à Rua Mariana, 1.442 – Bairro Santo André – Belo Horizonte (com todas suas benfeitorias);
 - d) Imóvel composto de uma garagem e Prédio à Rua Mariana, 828 – Bairro Bonfim – Belo Horizonte (inclusive "Casa da Maninha" Rua Mariana, 798, Bairro Bonfim – Belo Horizonte);
 - e) Imóvel composto de uma garagem na cidade de Arcos – MG à Rua Professor Francisco Fernandes, nº 105 – Bairro Niterói;
 - f) Imóvel composto de uma garagem na cidade de Itaúna – MG à Rua Minas Gerais, 197 – Bairro Universitário;



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

- g) 50%(cinquenta por cento) do Imóvel composto de uma garagem na cidade de Divinópolis – MG, à Rua Minas Gerais, 32 – Centro;
 - h) Um Lote de terreno na cidade de Contagem – MG à Rua Teobaldo Joaquim dos Santos, nº 574 – pertencente ao CESSIONÁRIO;
 - 2) BENS MÓVEIS E QUOTAS SOCIAIS:
 - a) Aeronave, modelo Corisco, prefixo PT-VFC, em nome da EMPRESA IRMÃOS TEIXEIRA LTDA;
 - b) Totalidade das quotas sociais do CESSIONÁRIO na empresa Queijolândia Agropastoril Ltda;
 - II) 10(dez) prestações de R\$10.000,00 (dez mil reais), em moeda corrente do País, sendo a primeira no ato da assinatura do contrato e mais 9(nove) prestações vencíveis e exigíveis, mensal e sucessivamente, a partir de 30 (trinta) dias contados da assinatura desse instrumento, ou seja, o dia 06 de Maio de 1995;
 - III) 10(dez) prestações de US\$11.173,18 (Onze mil cento e setenta e três dólares americanos e dezoito cents) equivalentes nesta data a R\$10.000,00(Dez mil reais), que serão convertidos para reais pela taxa do câmbio comercial, na data do pagamento, parcelas estas, que serão vencíveis e exigíveis juntamente com a parcela do item anterior e nos mesmos prazos;
 - IV) 10(dez) prestações de R\$20.000,00 (vinte mil reais), em moeda corrente do País, sendo a primeira vencível e exigível 30(trinta) dias após o pagamento da última parcela ao item anterior, ou seja, 06 de Fevereiro de 1996 e as demais, vencíveis e exigíveis, mensal e sucessivamente todo o dia 06;
 - V) 10(dez) prestações de US\$22.346,37 (vinte e dois mil trezentos e quarenta e seis dólares americanos e trinta e sete cents), equivalente nesta data, a R\$20.000,00(vinte mil reais), que serão convertidos para reais pela taxa do câmbio comercial, na data do pagamento, parcelas estas que serão vencíveis e exigíveis juntamente com a parcela do item anterior e nos mesmos prazos;
 - VI) 80(oitenta) prestações de R\$29.375,00 (vinte e nove mil, trezentos e setenta e cinco reais), em moeda corrente do País, sendo a primeira vencível e exigível 30(trinta) dias após o pagamento da última parcela do item anterior; ou seja 06 de Dezembro de 1996 e as demais, vencíveis e exigíveis, mensal e sucessivamente todo o dia 06;
 - VII) 80 (oitenta) prestações de US\$32.821,23 (trinta e dois mil, oitocentos e vinte e um dólares americanos, vinte e três cents), equivalente nesta data a R\$29.375,00 (vinte e nove mil, trezentos e setenta e cinco reais) que serão convertidos para reais pela taxa do câmbio comercial, na data do pagamento, parcelas estas que serão vencíveis e exigíveis juntamente com a parcela do item anterior e nos mesmos prazos;
- § 1º O CEDENTE garantirá ao CESSIONÁRIO o direito de uso do imóvel descrito na alínea “g” do número I da cláusula, recebendo uma remuneração mensal, a título de aluguel, no valor de R1.500,00(um mil



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

e quinhentos reais), reajustável pelas mesmas formas e pelo mesmo prazo que a locação da garagem situada à Av. Cristiano Machado, 1.881, Belo Horizonte(MG), por um período de 24(vinte e quatro) meses;

§ 3º Fica assegurado ao CEDENTE o uso das instalações no imóvel descrito na alínea “g” do número I desta cláusula, concernentes às áreas da Rua Minas Gerais, 90 e 92.”

- reajustamentos anuais das parcelas em reais, conversão cambial das parcelas em dólar americano, juros remuneratórios e, ainda, descontos pelo pagamento pontual (cláusula 2ª, § 1º, cláusula 3ª e 4ª, c/c parágrafo único);
- nos termos da cláusula 10ª do já citado contrato, uma vez que os bens móveis descritos na cláusula 2ª, item I, inciso I, letras “a” a “g” e inciso 2, “a”, pertencer a empresa Irmãos Teixeira Ltda, seriam transferidos para o cedente, assim como, proceder à alteração contratual para a retirada da sociedade, no prazo de 30 dias;
- em **28/04/95** o cedente constituiu a empresa “JN Empreend. Ltda”, para onde foram vertidos, via cisão parcial, os bens recebidos como parte do pagamento estipulado no contrato de cessão de cotas (DIRPF/96 – fl. 56);
- em **30/04/95**, fl. 80/82, procedeu-se à avaliação dos mesmos bens pelo valor patrimonial de R\$376.907,65, os quais foram avaliados no contrato por R\$1.200.000,00;
- em **18/05/95**, fl.74, foi efetuado o registro do “Contrato de Cessão de Quotas”, no Cartório de Títulos e Documentos 1º Ofício;
- em **30/05/95**, às fls. 75/108, verifica-se que em cumprimento da Cláusula 10ª, firmam “Protocolo de Intenções” e a “Vigésima Quinta Alteração Contratual da Sociedade por Quota de Responsabilidade Limitada – Empresa Irmãos Teixeira Ltda.”, devidamente registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o nº 1391594; datada de 11/08/95, que além de alterações de Transferências de Quotas Sociais, consta também a CISÃO PARCIAL (item 1.2 – fl. 92);
- na DIRPF/96 do Senhor João Batista – fls. 55/56(item 22) – consta declarado na situação em 31.12.94 o custo total das quotas sociais da empresa Irmãos Teixeira Ltda com o valor atualizado de R\$609.978,86, e que estas foram cedidas conforme Vigésima Quarta Alt. Contratual, cisão parcial em 30/05/95, deixando de existir este valor em 31.12.1995;



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

Das seqüências dos fatos e providências adotadas, acima expostas, verifica-se que entre os atos preliminares (06/04/95) e a cisão propriamente dita (30/05/95), fica evidenciado que mais de um mês depois de firmado o contrato de cessão das quotas não só estava em vigência, como tudo ocorreria de acordo com os termos ali firmados.

É importante citar que: estão devidamente registrados na contabilidade das empresas "Irmãos Teixeira Ltda" e "JN Empreend. Ltda." documentos de fls. 99/108, as operações de escrituração dos bens cedidos e recebidos, respectivamente, inclusive sendo para esta última, providenciado a Alteração Contratual para Aumento do Capital Social, fls. 95/98, para fazer face aos bens recém-ingressados.

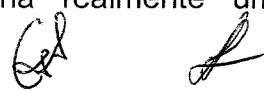
Outra providência adotada, que também comprovam a concretização do Contrato de Cessão, é o correspondente registro contábil da empresa JN Empreend. Ltda relativo ao recebimento de aluguel, oriundo da empresa Irmãos Teixeira Ltda, como acordado na cláusula 2ª, § 2º do já referido contrato.

E, ainda, é oportuno destacar mais dois pontos específicos, que só vêm a corroborar a assertiva da concretização do contrato, os quais foram apontados pelo Auditor Fiscal, às fls. 35 do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, ou seja:

"8º - Também, de acordo com este mesmo documento de fls. 109, a sede da empresa "JN Empreend. Ltda" foi instalada na área do "Imóvel à Rua Minas Gerais, nº 90 – Divinópolis – MG". No nº 92, está instalada a empresa "Empreend. Novo Mundo Ltda", cuja sócia é cônjuge de um dos herdeiros do vendedor.

Esta área de nº 90 e 92, teve sua reserva de uso assegurado ao vendedor ou cedente das cotas da "Irmãos Teixeira" e criador da "JN Ltda" – o Sr. João Batista Teixeira", cumprindo-se assim o disposto na cláusula 2ª, § 3º do "Contrato de Cessão de Cotas", conforme descrito no sub-item 3.1.d"

Querer acreditar que o cedente (Senhor João Batista Teixeira) aceitou na cessão das quotas sociais da empresa Irmãos Teixeira Ltda para o seu irmão Senhor Antônio Virgilino Teixeira, por um preço certo e ajustado de R\$6.500.000,00 (a ser pago em bens móveis, imóveis e o restante em dinheiro), e que, por um ato de bom senso, ou ainda, a prevalência do sentimento pessoal em detrimento do material, como alegado em seu recurso, e "simplesmente" dispensar o recebimento de mais de **81%** do negócio contratado (quer seja por renúncia tácita ou alteração tácita das cláusulas convencionadas, ou por perdão da dívida ou mera tolerância da mesma) o que equivale a cifra de R\$ 5.300.000,00, à preços de abril de 1995, seria realmente um



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

desprendimento franciscano. Entretanto, a recorrente não trouxe aos autos os elementos comprobatórios e elucidativos de sua alegação.

E, aqui, nunca é demais recordar lições do Direito Civil, em especial o Direito das Obrigações aonde vimos que: o consentimento recíproco, o acordo de vontades é requisito essencial aos contratos; a vontade é o agente primordial na formação do vínculo jurídico.

Novamente, em fase recursal a recorrente faz algumas indagações, salvo melhor juízo, com intuito de demonstrar não ter sido somente o recebimento, em dinheiro, a única cláusula contratual não implementada, e apresenta:

- 1) *“ A título de que, convenhamos, seriam feitos tais pagamentos?”*
- 2) *“Mas, então, o que dizer da transferência das quotas de empresas com Viação Belo Vale Ltda., Belo Vale Turismo Ltda., Teixeira Agropecuária Ltda e possíveis participações nas empresas Viação São José Ltda e Empresa Alcindo G. Cota Ltda., ajustadas no parágrafo único da cláusula primeira do ajuste de cessão de quotas “sub examen” que não se efetivarem?”*
- 3) *“O que dizer também da transferência do lote citado no item I.1.a da cláusula segunda do ajuste, que não se efetivou?”*
- 4) *“E, mais as seguintes disposições também não implementadas pelas partes: a) item I.2.a; b) cláusula sétima?”*

A autoridade julgadora “a quo” ao apreciar estas indagações, frisou em sua decisão, e para evitar meras repetições desnecessárias, adoto os mesmos fundamentos ali expostos, os quais leio em sessão (fl. 181), referentes às indagações 1 e 2.

Em relação à indagação nº 3 , **item I .1.a**, nos termos do Contrato refere-se ao imóvel denominado “Apartamento nº 202, situado à Rua Ana Carvalho da Silveira nº 225 – Belo Horizonte”, merece destacar que consta nos autos à fl. 97, o mesmo compondo o aumento do Capital Social da empresa “JN Empreend. Ltda”, conforme Instrumento da Primeira Alteração Contratual da Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada. E, estando devidamente escriturado nos registros contábeis da empresa, à fl. 107.

E, quanto à indagação de nº 4, (**item I.2.a**) – corresponde a Aeronave

Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

modelo Corisco, prefixo PT-VFC - de forma idêntica ao já mencionado para o imóvel acima citado, ou seja, "Aumento de Capital".

Já, em relação à **cláusula sétima**, constata-se que apesar de reiteradas Intimações do Auditor Fiscal autuante para apresentar as Notas Promissórias relativas as partes, em nenhum momento fora atendido, tanto por parte do contribuinte João Batista Teixeira (credor) como por parte do Senhor Antonio Virgilino Teixeira (devedor), limitando-se a autuada a informar "que desconhece – notas promissórias" – fl. 118.

Desta forma, fica detalhadamente caracterizado que foram implementadas todas as cláusulas do Contrato, apesar da recorrente ter reiteradamente afirmado que não houve implementações de várias cláusulas convencionadas. Restando, tão somente a maior parte da contra-partida pela cessão das quotas sociais, ou seja, a quantia de R\$5.300.000,00, pagas em espécie, de forma parcelada, conforme avençado.

De todo o exposto, e de tudo o que mais do presente consta estou convicto de que foi pactuado um negócio, formalizado em contrato registrado em cartório e pelas seqüências de providências adotadas pelas partes, indicam sua implementação.

A autoridade julgadora de primeira instância muito bem destacou que: *"O próprio contrato esclarece que a escolha dessa forma, que se afigura confusa, foi motivada pela intenção das partes de promoverem **"economia legal de tributos"** (grifo meu) – CLÁUSULA DÉCIMA do "Contrato de Cessão de Quotas Sociais por Instrumento Particular"- fl. 73.*

Em sua peça recursal, a recorrente, por intermédio de seu advogado, em brilhante tese de defesa, argumenta que: *"compete ao Fisco à prova dos fatos apontados por ela como decorrentes de realização do fato gerador da obrigação tributária,...".*

Entendo que, incumbe tanto a Fazenda provar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito tributário, como ao contribuinte, a inexistência desses pressupostos ou a existência de fatores excludentes.

Este é o entendimento, de igual forma, manifestado pelo eminente tributarista PAULO CELSO B. BONILHA:

"No limiar desse delicado tema em que se questiona o ônus da prova, vale reproduzir, por antecipação, o artigo 50 do Anteprojeto

Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

de Lei Sobre o Contencioso Administrativo Fiscal da União, de vez que da prova na relação processual, “in verbis”:

“Artigo 50 – À Fazenda cabe o ônus da prova da ocorrência dos pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito; ao impugnante, da inexistência desses pressupostos ou da existência de fatores excludentes.”

...

São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões. Esse direito de prova dos titulares da relação processual convive com o poder atribuído às autoridades julgadoras de complementar a prova”(Da Prova no Processo Administrativo Tributário, Editora Dialética, 2ª Ed., 1997, pág. 66/67).

E, em outro trecho, assim se expressa:

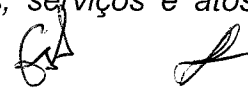
“As partes, portanto, não têm o dever ou obrigação de produzir as provas, tão-só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova.”(obra citada, pág. 72)

Como se não bastassem todos os fatos, já anteriormente descritos, e sempre que forem identificadas comprovadas razões para se suspeitar da veracidade das declarações do sujeito passivo, a Administração, deverá, mediante processo regular – entendido como sendo aquele previsto em lei – arbitrar a base de cálculo do tributo, conforme previsto no artigo 148 da Lei nº 5.172, de 1966 – Código Tributário Nacional, que estabelece que *“quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrar aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé às declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”*.

Sobre o artigo 148, do CTN, ensina MARIA RITA FERRAGUT, in Presunções no Direito Tributário, Editora Dialética, 1ª Ed. , pág. 142, in verbis:

“..

O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado:

- *não prestar declarações ou esclarecimentos;*
- *não expedir os documentos a que esteja obrigado; e*
- *prestar declarações ou esclarecimentos que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam.*

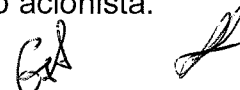
No entanto, não basta que algum dos fatos acima tenha ocorrido, a fim de que surja para o Fisco a competência de arbitrar: faz-se imperioso que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico.”

Superada a pactuação do negócio, formalizado em “Contrato de Cessão de Quotas Sociais por Instrumento Particular”. Estão devidamente provados nos, todos os atos praticados que indicam sua implementação.

Por último, ainda resta tão somente a análise da comprovação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. E, neste sentido faz se necessário buscar no CTN, art. 43 o conceito de fato gerador do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. O *caput* do artigo define como fato gerador do imposto a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza.

A aquisição da disponibilidade econômica de renda ou de proventos caracteriza-se tão-logo sejam estes incorporados ao patrimônio. Para que haja a disponibilidade econômica, basta que o patrimônio resulte economicamente acrescido por um direito, ou por um elemento material, identificável com renda ou como proventos de qualquer natureza. Não importa que o direito ainda não seja exigível. O que importa é que possam ser economicamente avaliados e, efetivamente, acresçam o patrimônio. O CTN exige apenas a aquisição da disponibilidade econômica, o que não quer dizer que a lei ordinária não possa, na prática, privilegiar exclusivamente a disponibilidade financeira, como faz, de um modo geral, em relação às pessoas físicas.

Na tentativa de argumentar a não aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, a recorrente fundamenta-se no julgamento do Recurso Extraordinário nº 172.058-1/SC, onde o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, que determinava a incidência do imposto de renda sobre lucros apurados pelas sociedades anônimas, mas ainda não distribuídos aos acionistas, por entender que o lucro ainda não distribuído, não havia se incorporado ao patrimônio do acionista.



Processo nº : 10680.016798/00-91
Acórdão nº : CSRF/04-00.104

Neste aspecto, é importante ressaltar que no tocante ao acionista de sociedade anônima, é inconstitucional o art. 35 da Lei nº 7.713/88, dado que, em tais sociedades, **a distribuição dos lucros depende principalmente, da manifestação da assembléia geral**. Assim, não há falar, portanto, em aquisição de disponibilidade jurídica do acionista mediante a simples apuração do lucro líquido.

Entretanto, esse não é o entendimento em relação aos sócios quotistas e aos titulares de empresa individual, onde a referida regra “mostra-se harmônica com a Constituição Federal, quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado na data do encerramento do período-base”.(STF, RE 190.423-2/SC, DJU, I, 08/03/96, p. 6234).

A lei ordinária, em especial a Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21 e alterações posteriores, define que está sujeito ao pagamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza às pessoas físicas que auferirem ganhos de capital na alienação de bens ou direitos. Especificamente, em relação à exigência dos autos resulta de omissão de rendimentos e demais infrações, devidamente descritas no Auto de Infração, às fls. 03/07, bem como os respectivos enquadramentos legais.

Em não havendo nenhuma argüição de irresignação relativa aos procedimentos adotados pela fiscalização, pertinentes aos cálculos, enquadramento legal, etc, quanto à exigência do crédito tributário, só resta concluir que não merece reforma a r. decisão.

Sob tais considerações, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, restabelecendo a exigência provida na Câmara **a quo**.

Sala das Sessões - DF, em 22 de setembro de 2005.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO

