



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

**Processo nº** 10680.019656/2007-22  
**Recurso nº** - Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-002.440 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de julho de 2014  
**Matéria** IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS  
**Recorrente** ANTONIO HUMBERTO DE CARVALHO MARTINS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**  
Exercício: 2004, 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa só se manifestam com o processo administrativo, iniciado com a impugnação do auto de infração. Não existe cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, procedimento inquisitório que não admite contraditório.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA PARA COLETA DE PROVAS. DEFESA DO CONTRIBUINTE. INCABÍVEL.

A realização do pedido de diligência e perícia, conforme dispõe os artigos 16, 18, 28 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, está diretamente relacionada à formação da livre convicção do julgador. Não cabe para coleta de prova para interesse único da defesa do contribuinte. Constando nos autos elementos suficientes à solução da lide, é desnecessária a sua realização.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NÃO COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO. DESNECESSIDADE DE O FISCO COMPROVAR RENDA CONSUMIDA.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Súmula CARF nº 26).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NÃO COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO. ELEMENTO CARACTERIZADOR DO FATO GERADOR.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. Em se tratando de imposto de renda com base em depósitos bancários não comprovados, o fato gerador não

se dá pela constatação de depósitos bancários creditados em conta corrente do contribuinte, mas pela falta de comprovação de origem dos valores ingressados no sistema financeiro.

ISENÇÃO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. VIGÊNCIA. DATA DO DIREITO POSITIVO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

Conforme dispõe o artigo 111, inciso II, do CTN, a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, tendo como data de início a vigência do direito positivo.

GANHO DE CAPITAL. AQUISIÇÃO DE IMÓVEL. ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.196/2005. PESSOA FÍSICA. IMPOSTO DEVIDO.

É devida a tributação do imposto de renda a título de ganho de capital sobre a alienação de bem imóvel residencial, por pessoa física residente no país, quando não identificada nenhuma aquisição de outro imóvel residencial no prazo de 180 dias e quando a aquisição do imóvel indicado como permuta foi anterior à vigência Lei nº 11.196/2005.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso. A Conselheira Nathália Mesquita Ceia votou pela conclusão relativamente ao Ganho de Capital.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Nathalia Mesquita Ceia, Francisco Marconi de Oliveira, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Odmir Fernandes (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

## Relatório

Neste processo foi lavrado o auto de infração (fls. 5 a 10) por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e ganho de capital na alienação de bens e direitos, no qual se apurou o Imposto de Renda Pessoa Física, referente aos exercícios 2004 e 2007, no valor de R\$ 620.384,63, com a multa de ofício de 75%, sobre os quais incidiram os juros de mora.

A contribuinte apresentou a impugnação (fls. 216 a 223), alegando que: (i) a não intimação, pela fiscalização, dos emitentes dos cheques depositados na conta, ou dos cedentes dos contratos apresentados, o que teria impedido o seu direito de ampla defesa, já que ele teria sido apenas interveniente do negócio; (ii) pelos valores, daria para concluir que tais recursos jamais lhe pertenceriam; (iii) a construtora sequer foi intimada para se pronunciar sobre a permuta do apartamento; (iv) o contrato de compra e venda tem o mesmo valor de escritura e pode ser registrado diretamente no Cartório de Registro de Imóveis; (v) o atraso da resposta à intimação deve-se exclusivamente aos Correios, pois foi protocolada no prazo legal; (vi) retificou suas declarações para atualizá-las e não para burlar o Fisco; e (vii) trabalha desde os 15 anos de idade, gerando emprego e riquezas para o país sendo um dos melhores em Certificação Digital e que nunca se omitiu em prestar os esclarecimentos à fiscalização.

Os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, consideram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

Cientificado em 16 de dezembro de 2011 (fl. 236), o contribuinte interpôs o recurso voluntário em 11 de janeiro de 2012 (fls. 240 a 249), portanto, tempestivo, no qual rebate a decisão de primeira instância nos seguintes pontos:

### **a) Não apreciação das provas, documentos juntados e não produção das provas requeridas.**

Os argumentos apresentados, os documentos juntados ou as provas, cuja produção foi requerida, não teriam sido levados em consideração ou mesmo apreciados, tanto pelo Auditor Fiscal quanto pela 5ª Turma de Julgamento. Não teria havido interesse em saber como se deram as negociações dos contratos e o repasse dos valores dos cessionários para os cedentes, ou de como ocorreu a negociação com a empresa Caparão no caso do ganho de capital. De forma ilustrativa, cita os contratos de folhas 118, 122, 126, 130, 134, 137, 146, 148, 149.

Discorda do posicionamento do Fisco de que os fatos apurados nos autos descaracterizavam a sua condição de interveniente, pois, de fato, era isso que fazia.

Para a garantia ao direito à ampla defesa e ao contraditório, a verdade fática deveria ser buscada por todos os envolvidos no processo. À Administração não deveria se interessar apenas pelo o que o contribuinte não consegue provar.

Antes, pelo que pode ser provado por todos os meios admitidos em direito e reputados como legais, mesmo que isso exija uma ação conjunta das partes. O devido processo somente é respeitado quando são dadas oportunidades para que o sujeito passivo não apenas tome ciência dos atos da Administração, mas também quando deles não seja impedido de participar. E, ainda, que sejam dadas reais oportunidades para possa produzir as provas, ainda que seja necessária a intervenção da Administração.

O ônus da prova no processo administrativo fiscal seria regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis ao caso.

Os fatos não podem ser presumidos. O Fisco deve apresentar a prova cabal, concreta, conclusiva, que sem qualquer sombra de dúvida ateste a existência do fato gerador, sem o qual nenhuma responsabilidade pode ser atribuída ao contribuinte.

No que diz respeito ao ganho de capital, o contribuinte apenas pede que seja intimada a construtora Caparão e que o contrato de compra e venda tem validade de escritura pública.

#### **b) Lançamento baseado em presunção e ônus da prova.**

O único argumento utilizado pela 5ª Turma de Julgamento para manter o lançamento, reforçando a decisão da fiscalização, teria sido a presunção. Entretanto, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, emprega o termo "Caracterizam-se" e não simplesmente "presumem-se". Caracterização e presunção não assumiriam o mesmo status: a primeira, pela sua própria essência, estaria em um nível mais elevado e abrangente, sendo a presunção apenas uma das formas pelas quais ocorre a caracterização de um ato frente à norma legal. A caracterização deveria levar em conta todos os elementos probatórios existentes no processo e não somente a presunção tão largamente utilizada pelo Fisco. Por isso, a presunção de que houve omissão de receita baseada em mero cálculo matemático não poderia prosperar.

No caso dos valores referentes à interveniência nos Contratos de cessão de créditos tributários, estes eram formalmente firmados e os documentos apresentados à RFB para cumprimento dos tramites legais. Uma vez protocolado, cada pedido era processado de forma independente, ocorrendo muitas vezes que um pedido mais recente fosse processado antes dos pedidos mais antigos, ocasionando o acúmulo de valores devidos pelos cessionários aos cedentes.

#### **c) ganho de capital**

O contrato de compra e venda foi assinado com a empresa Caparão em 26 de outubro de 2005, suplantando, portanto, qualquer discussão quanto à abrangência temporal da lei.

Fez parte da negociação a entrega de um apartamento de sua propriedade para quitar parte do valor devido pela compra do apartamento em que atualmente reside, sendo que o apartamento permutado entraria no negócio pelo valor de R\$350.000,00. Como em 26 de outubro de 2005 o apartamento foi aceito pela

Construtora como parte do pagamento, isso implicaria que o apartamento foi vendido para a Caparão. Por mera liberalidade, a Construtora permitiu ao recorrente vender o apartamento desde que a negociação se realizasse até o dia 31 de dezembro de 2005, considerando que à época havia uma proposta de terceiro em valor maior. Porém, como essa condição não se perfez, os efeitos da permuta retroagiram à data de 26 de outubro de 2005. Assim, tendo a Caparão recebido o apartamento como parte do pagamento, não há como negar que o mesmo foi alienado para a compra de outro imóvel residencial no prazo inferior a 180 dias contados da venda.

A construtora Caparão, munida do instrumento de procuração passado para a Sra. Isabela Gontijo Bruzzi Berquo, Diretora da empresa, vendeu o apartamento a terceiros no mês de outubro de 2006, não tendo o recorrente participado do ato pelo simples fato de que o mencionado bem imóvel já não fazia parte de seu patrimônio. Caso a Caparão tivesse sido intimada a prestar esclarecimentos como requerido, os fatos teriam sido elucidados, mas o direito à produção desta prova haveria sido cerceado.

Na declaração de ajuste anual do exercício de 2006 (folhas 200 a 203) consta a permuta do apartamento com a Caparão, deixando este de integrar o seu patrimônio.

Provados os enquadramentos temporal, formal e material do negócio realizado, restaria aos julgadores, no mínimo, esclarecer o motivo da não aceitação das alegações e provas apresentadas. Entretanto, ao invés disso, preferiram presumir que os requisitos legais não foram cumpridos e, mesmo sem qualquer fundamentação, negar a produção de prova.

Apresenta como jurisprudência diversas decisões judiciais fundamentadas na Súmula 182 do TRF e do Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira

O recurso voluntário é tempestivo e, atendidas as demais formalidades, dele tomo conhecimento.

### **I – Ônus da prova e cerceamento de defesa.**

O contribuinte alega que os documentos juntados aos autos – que serviriam para demonstrar que os recursos depositados não lhe pertenciam e demonstrar que o seu papel era de mero interveniente nas transações financeira – não foram levados em consideração pela fiscalização e nem pelo colegiado da primeira instância. Ainda, que a auditoria não teve interesse em saber como se deram as negociações dos contratos e o repasse dos valores dos cessionários para os cedentes, ou como ocorreu a negociação com a empresa Capará, no caso do ganho de capital, pois se recusou a intimar a construtora para explicar a transação imobiliária. Essa recusa, conclui o contribuinte, teria afetado o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Inicialmente, cabe esclarecer que o direito à ampla defesa e ao contraditório, previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, é uma garantia do processo administrativo, ou seja, da fase litigiosa do procedimento fiscal, iniciado apenas com a impugnação, conforme dispõe o 14 do Decreto nº 70.235/1972. No procedimento que antecede a fase litigiosa, a participação do contribuinte se limita ao fornecimento de informações, quando requisitado pela autoridade fiscal, pois ainda não existe contraditório. As contestações quanto às informações contidas no auto de infração, aos documentos juntados ou às eventuais irregularidades somente podem ser realizadas no momento da impugnação, quando é iniciado o processo administrativo.

O contribuinte, ao recorrer, não basta peticionar. Deve provar que a pretensão fazendária é infundada. A prova está conceituada como um preceito de defesa. Não há direito de defesa sem direito a ampla produção de provas, o que significa que a defesa não deve se pautar exclusivamente no pleno conhecimento dos fatos apresentados pelo Fisco na sua fundamentação, mas também no direito de o contribuinte produzir todas as provas lícitas que desejar.

Porém, as provas apresentadas na fase de impugnação, para convencimento da autoridade julgadora, são de responsabilidade do sujeito passivo. Não cabe ao Fisco adotar providências para produção de provas, nem para os valores depositados na conta corrente do contribuinte para fins de apurar o imposto de renda pessoa física, nem para verificar os fatos apurados em ganho de capital. A realização de diligências e perícias somente se aplica quando há necessidade de formação de convicção por parte da autoridade lançadora ou da julgadora, conforme dispõe os art. 16, 18, 29 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, que não é o caso.

Compulsando os autos, observa-se que a auditoria assim como a autoridade julgadora de primeira instância analisou as provas apresentadas e se pronunciaram sobre ela. Senão vejamos:

### **No termo de Verificação Fiscal:**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/09/2014 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 0

8/09/2014 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 07/09/2014 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA

Impresso em 12/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1 – Movimentação Financeira Incompatível – embora não declarado expressamente, deduz-se que os instrumentos particulares de cessão de créditos de IPI foram utilizados para a suposta comprovação dos créditos das contas do Banco Rural. A explicação anterior de obtenção de empréstimo no valor limite de R\$ 850.000,00 não foi sequer abordada. Porém, dos instrumentos particulares apresentados, os de 12/08/2002, 03/09/2002, 11/09/2002 e 12/09/2002 não trazem qualquer menção ao contribuinte em questão, seja na pessoa física, seja na pessoa jurídica Intermediou Consultoria Empresarial Ltda. e os de 09/10/2002, 10/12/2002, 13/03/2003 e 15/03/2005 fazem referência à Intermedium, representada pelo seu representante legal Antonio Humberto de Carvalho Martins na qualidade de interveniente, e na cláusula sexta consta que *"a INTERVENIENTE terá sua responsabilidade adstrita à intermediação da operação de cessão de crédito, e à devida apresentação e acompanhamento do trâmite dos documentos junto aos órgãos competentes e junto às partes, isentando-se de co-responsabilidades sobre os atos e obrigações das partes contratantes."*

Ora, em nenhum momento consta a guarda de valores sob responsabilidade da interveniente, o que, se ocorresse, configuraria flagrante contradição com a isenção de co-responsabilidade sobre os atos e obrigações das partes contratantes. Portanto, o que aqui se quer demonstrar é que a justificativa para os créditos a comprovar no Banco Rural não se sustenta com os documentos que supostamente os comprovariam. Mais claro fica ainda quando a interveniente terá sua responsabilidade adstrita à intermediação da operação de cessão de crédito, ou seja, resume-se exclusivamente à intermediação no sentido de aproximar as partes com vistas ao objetivo final, incluídos a apresentação e acompanhamento do trâmite dos documentos. Portanto, para os créditos no Banco Rural, não há justificativa plausível.

Para os créditos no Bradesco, o contribuinte explica mas nada comprova, nem a suposta transferência de valor da empresa Maxxdata para sua conta em 27/03/2003;

2 – Ganho de Capital – o descrito pelo contribuinte em nada altera quanto à ocorrência do ganho de capital pela não aplicação da isenção prevista na Lei 11.196/2005 e na IN 599/2005 decorrente de alienação posterior de imóvel com o objetivo de quitar débito de imóvel anterior. Na certidão do RGI não consta operação de permuta de unidades imobiliárias. A título de complementação, o contribuinte outorgou uma procuração à construtora que não se confunde com venda ou permuta do imóvel para ela. Portanto, afirmar que não tem como responder pelos atos praticados em decorrência da procuração deve ser encarado com as necessárias cautelas, visto que se trata apenas de uma outorga a outrem para representá-lo, não o exime e nem pode ser alegado desconhecimento quanto aos atos praticados em seu nome. (grifos do original)

A auditoria ainda analisa as declarações apresentadas pelo recorrente, datadas em 29 de outubro de 2007, das empresas Mendo Sampaio S.A., Usina Roçadinho e Valedourado e Indústria de laticínios Palmeira dos Índios, bem como dos extratos do Banco Rural, sem, entretanto, alterar as conclusões do seu relatório.

#### No acórdão da Delegacia de Julgamento:

Conforme já relatado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 11/20), nos contratos apresentados, em nenhum momento consta a guarda de valores sob responsabilidade da interveniente (Intermedium Consultoria Empresarial S/C). O que se verifica é a responsabilidade adstrita à intermediação das operações e a devida apresentação e acompanhamento do trâmite dos documentos. Do contrário, seria incompatível a isenção de co-responsabilidade sobre os atos e obrigações das partes contratantes, prevista na mesma cláusula

Também conforme já relatado pela fiscalização, mais um indício de que os valores creditados não seriam devolvidos é o fato de que o impugnante efetua a operação de **desconto dos cheques recebidos.**

Ademais, em momento algum restou demonstrado, como afirma o reclamante, o suposto repasse dos valores aos cedentes quando da conclusão e efetiva transferência do objeto dos contratos firmados.

[...]

No que diz respeito à infração de ganho de capital, o contribuinte apenas requer que seja intimada a construtora Caparaó afirmando que um contrato de compra e venda tem validade de escritura pública.

Tais afirmações não elidem a infração apurada. A intimação à construtora não se faz necessária, tendo em vista que o contribuinte não apresentou nenhum documento comprovando a permuta alegada. O que se conclui dos documentos apresentados é a existência de uma alienação posterior de imóvel com o objetivo de quitar débito de imóvel adquirido anteriormente, operação esta não alcançada pela isenção prevista na Lei 11.196/2005.

Assim, não tem razão o recorrente quanto à falta de análise dos documentos apresentados como elementos de provas por parte da auditoria e da autoridade julgadora. Também, não há caracterização do cerceamento do direito de defesa, uma vez que lhe foram concedidos os prazos legais para interposição da impugnação e do recurso, e o lançamento foi elaborado em total consonância com o disposto no Decreto nº 70.235, de 1972, que define os requisitos obrigatórios do auto de infração, e nas disposições contidas no art. 142, do CTN.

### **Presunção de omissão de receitas baseada em depósitos bancários**

O contribuinte alega que o fisco não poderia arbitrar a base de cálculo do imposto de renda sobre os valores depositados na sua conta corrente, com base em presunção, pois esta seria diferente do termo “caracterização” empregado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Para comprovar sua tese, cita a jurisprudência administrativa do antigo Conselho de Contribuintes e a interpretação do extinto Tribunal Federal de Recursos (TRF), no sentido de que o lançamento não pode ser baseado em mero cálculo matemático da somatória dos depósitos bancários.

Arguir que os valores movimentados se referem à interveniência nos Contratos de cessão de créditos prêmio de IPI na importação, que eram firmados com empresas cedentes. As transações eram geradas em decorrência do processamento dos pedidos, que, por serem demandados de forma independente, ocasionavam o acúmulo de valores devidos pelos cessionários aos cedentes.

Em primeiro lugar, deve ser esclarecido que a Súmula nº 182, do extinto TRF, bem como a jurisprudência administrativa correlata do antigo Conselho de Contribuinte, citados pelo recorrente, está baseada nos artigos 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990, que foram revogados pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96. A partir de 1997 a matéria passou a ter um disciplinamento diferente daquele que constava nos dispositivos alterados, comportando a tributação por presunção de omissão de receitas caracterizada por depósitos mantidos 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, como é o caso dos autos.

No âmbito do CARF, foi editada a Súmula CARF nº 26, que torna desnecessária outra explicação sobre o assunto, senão vejamos o seu enunciado: “A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”.

Portanto, tem-se como inaplicável a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos TRF, por ter sido completamente superada com a entrada em vigor da Lei nº

9.430/1996, que tornou lícita a utilização de depósitos bancários de origem não comprovada como presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos.

Também, desprovido de razoabilidade a discussão semântica entre “presunção” e “caracterização” levantada pelo recorrente. À luz do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, “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”. Isso é uma presunção, cuja caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda se dá, não pela constatação de depósitos bancários, mas pela falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados em contas bancárias.

A lei define que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não são meros indícios de omissão ou soma matemática. Trata-se de uma base legal definida pelo legislador ordinário, que entendeu haver aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem de tais recursos.

As presunções legais invertem o ônus da prova, cabendo ao Fisco comprovar tão-somente a ocorrência da hipótese descrita na norma como presuntiva da infração. Assim, não comprovada a origem dos recursos, ante a vinculação do princípio da legalidade que rege a administração pública, tem a fiscalização a obrigação de autuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos.

Nos autos, o contribuinte não apresentou provas, mediante documentação hábil e idônea, para comprovar a origem dos valores depositados/creditados nas contas correntes, caracterizando, assim, a omissão de rendimentos, como definida no artigo 42, da Lei 9.430, de 1996, com os limites alterados pelo art. 40 da lei nº 9.481, de 1997 e artigo 849 e parágrafos do RIR/1999.

O contribuinte sustenta que os valores depositados pertenciam a terceiros, já que ele era mero interveniente. Entretanto, como já está registrado acima nas citações da auditoria e da DRJ, os contratos juntados aos autos não comprovam que o sujeito passivo pudesse manter a guarda dos valores sob sua responsabilidade. O que consta nos contratos em que há a assinatura do recorrente é a isenção de co-responsabilidade sobre os atos e obrigações das partes contratantes, sendo sua responsabilidade adstrita à intermediação das operações e a devida apresentação e acompanhamento do trâmite dos documentos.

Vale salientar que alguns contratos sequer constam o nome ou a assinatura do recorrente, ou da pessoa jurídica da qual é sócio, como os anexados às folhas 118 a 121 (Contrato nº CAMSANTOS – 04/2002), 122 a 125 (Contrato nº SUD-009/2002), 126 a 129 (Contrato nº CAMSANTOS – 05/2002), 130 a 133 (Contrato nº SUD-010/2002), 162 a 165 (Contrato nº ESD-0095/2002), 166 a 169 (Contrato nº ESD-008/2002), (Contrato nº ESD-005/2002), 170 a 173 (Contrato nº ESD-009/2002), 174 a 177 (Contrato nº ESD-009/2002), 178 a 181 (Contrato nº ESD-010/2002),

Outros, apesar de constar o nome da pessoa jurídica, sequer encontram-se assinado pelo contribuinte, como os Contratos CAM 001/2003 (fls. 140 a 142) e o Contrato CAM 003/2003 (fls. 143 a 145). Outro, além da assinatura do recorrente como representante da

pessoa jurídica Intermédio, falta a assinatura do cedente (fls. 137 a 139 – Contrato Intermedium-007/2002).

Ressalta-se que, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, por economia processual, somente foram auditados os valores superiores a R\$ 1.000,00 e excluídos os créditos decorrentes de resgate de aplicações financeiras e transferências entre contas de mesma titularidade

Assim sendo, os documentos juntados aos autos não servem como elemento de prova para eximir o lançamento da omissão baseada em depósitos bancários.

### **Ganho de capital**

O ganho de capital, declarado como rendimento isento pelo contribuinte, foi apurado porque teria havido a alienação de um bem imóvel.

O contribuinte alega que o imóvel foi entregue a Construtora Caparão, em decorrência de um acordo celebrado em 26 de outubro de 2005, quando adquiriu o apartamento na Rua Martim de Carvalho, tendo entregue o bem de menor valor, localizado na Rua Gonçalves Dias, para quitação da parcela de R\$ 350.000,00, com vencimento para 30 de dezembro de 2005.

Cabe esclarecer que conforme dispõe o artigo 11 do CTN, a outorga de isenção tributária deve ser interpretada literalmente, tendo como data de início a vigência do direito positivo. Ou seja, as normas reguladoras que tratam da questão não comportam interpretação ampliativa nem integração por equidade. Pressupõe-se sempre que seja aplicada em função de uma norma aplicável ao caso ou aquela que mais se aproximar do elemento literal.

De acordo com a Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, a isenção do imposto de renda se aplica às situações em que a pessoa física residente no país adquira um imóvel residencial utilizando, no prazo de 180 dias, recursos oriundos da venda de outro imóvel residencial, conforme se observa no texto da lei a seguir transcrita:

Art. 39. Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País.

§ 1º No caso de venda de mais de 1 (um) imóvel, o prazo referido neste artigo será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à 1ª (primeira) operação.

§ 2º A aplicação parcial do produto da venda implicará tributação do ganho proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.

§ 3º No caso de aquisição de mais de um imóvel, a isenção de que trata este artigo aplicar-se-á ao ganho de capital correspondente apenas à parcela empregada na aquisição de imóveis residenciais.

§ 4º A inobservância das condições estabelecidas neste artigo importará em exigência do imposto com base no ganho de capital, acrescido de:

[...]

§ 5º O contribuinte somente poderá usufruir do benefício de que trata este artigo 1 (uma) vez a cada 5 (cinco) anos.

No caso em tela, o contribuinte adquiriu o apartamento da Rua Martim de Carvalho antes de alienar o imóvel da Rua Gonçalves Dias. O primeiro imóvel citado, por sua

vez, foi adquirido em 26 de outubro de 2005, antes da publicação da Lei nº 11.196/2005. O segundo o imóvel foi alienado em data posterior. Isso foi claramente relatado no Termo de Verificação Fiscal, conforme a seguir transcrito:

Ganho de Capital – conforme certidão do 3º RGI atos R-6 e R-8, o contribuinte adquiriu o apt. 1202 à Rua Gonçalves Dias 744, 750 e 764 em 18/10/2002 por R\$ 220.000,00 (valor constante na sua DIRPF) e o alienou em 10/10/2006 por R\$ 350.000,00. Não consta nesta certidão qualquer referência à suposta permuta com o apt. 1700 à rua Martim de Carvalho 395. O documento da Construtora Caparão menciona o contrato de aquisição deste imóvel em 26/10/2005, anterior, portanto, à vigência da Lei 11.196, tendo sido aceito pela construtora que a parcela de R\$ 350.000,00 com vencimento em 30/12/2005 fosse quitada pelo apartamento da Rua Gonçalves Dias, não havendo permuta de unidades imobiliárias, e sim, através de uma procuração, pagamento de parcela de preço de aquisição de imóvel cuja realização ficaria a cargo da construtora mas em seu nome, o que efetivamente ocorreu em 10/10/2006. O que se constata, então, é que a aquisição do apt. À rua Martim de Carvalho é anterior à alienação do apt. à rua Gonçalves Dias. A Lei nº 11.196 de 21/11/2005 no seu artigo 39º literalmente diz que está isenta a alienação, em que o alienante, no prazo de 180 dias do contrato aplique o produto da venda na aquisição de imóvel residencial. Portanto, primeiro deve ocorrer a alienação; depois, a aquisição. A Instrução Normativa nº 599 de 28/12/2005 no seu artigo 2º §11º literalmente diz que a isenção não se aplica à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante, o que é o caso, conforme documento anexado ao Termo de Resposta pelo próprio contribuinte

Assim, como o contribuinte não comprova que se trata de uma permuta, sendo a alienação posterior à aquisição de outro imóvel, e ainda, que a aquisição foi anterior à vigência Lei nº 11.196/2005, como se conclui a partir dos documentos apresentados, essa operação não está alcançada pela isenção prevista na lei.

Isto posto, voto em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA - Relator