



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

Processo n° 10730.007295/2006-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.778 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de setembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente ALTINEU PIRES COUTINHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001.

A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO

É de ser indeferido o pedido de perícia contábil quando a prova que se pretende formular com a perícia era de exclusiva responsabilidade do sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA

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. (Súmula CARF nº.26).

IRPF - OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL

Incide imposto de renda sobre o ganho de capital representado pela diferença entre o valor da alienação do bem e o seu custo de aquisição, inclusive em caso de dação em pagamento de imóveis, cujo valor das alienações é superior àqueles informados pelo contribuinte na declaração de ajuste anual. Inteligência do artigo 3º, §§ 2º, 3º e 4º, da Lei nº 7.713/88.

JUROS - TAXA SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4).

Rejeitar a preliminar

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO A PRELIMINAR DE PROVA ILÍCITA POR QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO: Por maioria de votos, rejeitar a preliminar. Vencidos os Conselheiros RAFAEL PANDOLFO e PEDRO ANAN JUNIOR, que acolhem a preliminar. QUANTO AO PEDIDO DE DILIGÊNCIA: Por unanimidade de votos, indeferir o pedido de pericia. QUANTO AO MÉRITO: Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Dayse Fernandes Leite (Suplente Convocada), Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Odmir Fernandes (Suplente Convocado), Pedro Anan Junior.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, ALTINEU PIRES COUTINHO, foi lavrado o Auto de Infração as fls. 08 a 13. O valor lançado inclui imposto suplementar de R\$452.112,62, multa de ofício de 75%, no valor de R\$339.084,45, e juros moratórios cabíveis.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se detalhados no Auto de Infração e demonstrativos em anexo, versando sobre as seguintes infrações:

001 — RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS;

002 — RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS A TÍTULO DE RESGATE DE CONTRIBUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA;

003 — ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO;

004 — GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS.

005 — DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A infração 001 trata de omissão de rendimentos de aluguéis recebidos da Satélite Painéis Rio Ltda nos meses de maio a agosto de 2002, no valor mensal e R\$1.200,00, com IRRF de R\$21,30, decorrentes do uso do muro da empresa do contribuinte. A infração 002 trata de omissão de rendimentos de R\$363,83, recebidos a título de resgate de previdência privada da Brasil Prey Seguros e Previdência S/A no mês de agosto de 2004, conforme consulta ao sistema DIRF da Receita Federal. A infração 003 trata de omissão de rendimentos de R\$27.744,45, verificada no mês de fevereiro de 2002, decorrentes do excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme demonstrativo de cálculo de variação patrimonial à fl. 27 e 28. A infração 004 trata de omissão de ganhos de capital no valor de R\$360.712,14, decorrentes da alienação em 28/08/2002, de imóvel resultante do remembramento de três terrenos adquiridos em 27/06/1972, 07/10/1985 e 23/12/1987, aplicando-se a redução do ganho de capital proporcionalmente A participação de cada imóvel no custo total, conforme demonstrativo à fl. 22. A infração 005 trata de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, apurada nas planilhas às fls. 16 a 21.

Cientificado do Auto de Infração em **07/11/2006** (fl. 08), o contribuinte, por intermédio de procurador (procuração à fl. 339), protocolizou impugnação em 06/12/2006 (fls. 315 a 337), em que apresenta as seguintes razões.

Da omissão de ganho de capital

O contribuinte alega que, conforme documentos que foram apresentados na fase de fiscalização, mas que não foram juntados aos autos, o que por si só já caracterizaria nulidade,

não se trata de venda à vista de terreno, mas de compra e venda com dação de unidade imobiliária, equiparável à permuta.

Em contrapartida à venda do terreno lembrado à ANFRA CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA, esta iria realizar uma dação em Pagamento de cinco unidades de apartamentos do prédio que seria ali erguido e outras três unidades de apartamentos de outro empreendimento que estava sendo construído pela incorporadora, totalizando, assim, o preço do negócio.

Afirma que, seguindo os estritos ditames da IN SRF n' 107 de 14 de julho de 1988, o impugnante e o incorporador levaram a efeito, na mesma data e em cartório, a alienação do terreno e o compromisso de dação em pagamento das unidades imobiliárias, conforme se confere nos instrumentos públicos de compra e venda e de reconhecimento de dívida em anexo à impugnação.

Restou consignado na escritura pública de confissão de dívida e assunção de obrigações a ciência dos vendedores de que o terreno vendido seria hipotecado junto a um agente do sistema financeiro, completando, assim, os requisitos autorizadores da isenção da operação.

Assim sendo, conclui pelo cancelamento do imposto de renda sobre a operação, até porque os imóveis ainda não foram dados em pagamento pelo incorporador.

Caso não se entenda desta forma, apresenta as seguintes razões adicionais.

Com base no art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), alega que não houve para o impugnante a disponibilidade econômica nem jurídica dos imóveis prometidos em dação em pagamento pelo incorporador, porque não tiveram sua titularidade transferida ao impugnante, o que o impede de deles dispor econômica ou juridicamente.

Esclarece, ainda, que um dos apartamentos prometidos em dação em pagamento pela incorporadora foi dado em adiantamento da legítima a seu filho, que o vendeu a terceiro, não havendo que se falar em ganho de capital auferido pelo impugnante.

Trazendo a doutrina de Hugo de Brito Machado, conclui que, se ainda não é o proprietário dos imóveis que foram prometidos, não ocorreu o fato gerador do IRPF no ganho de capital, devendo ser Cancelado o lançamento.

Da omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada

Com base no art. 43, inc. I, do CTN e ensinamentos de Luciano Amaro, afirma que o imposto de renda da pessoa física possui fato gerador que se realiza em um espaço de tempo, em que levase em consideração o encontro de contas entre receitas e despesas.

Por tal característica, não caberia tomar por base apenas o ingresso de numerários em conta corrente, mesmo porque os valores eram decorrentes de pessoas jurídicas das quais o contribuinte era sócio. Além disso, considera que a análise do autuante não demonstra a variação patrimonial positiva necessária à incidência do imposto de renda e conclui, citando

Sacha Calmon Navarro Coelho, que a mera existência de valores em conta corrente não é fator suficiente para justificar a incidência do imposto sobre a renda.

Caberia ao Fisco analisar a natureza de cada entrada, separando as' cifras já tributadas, bem como os numerários pertencentes a terceiros, confrontando a receita com eventuais despesas dedutíveis no mesmo período, o que não foi feito.

Dissertando sobre o conceito de presunção, em que transcreve ensinamentos de Alfredo Augusto Becker e Leonardo Sperb de Paola, alega que a presunção legal do art. 42 da Lei n' 9.430/96 não pode ser utilizada no rigor da literalidade em relação às pessoas físicas, porque não está pautada na experiência, não havendo entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos uma correlação lógica e segura. Eis que nem sempre o volume de depósitos injustificado leva ao rendimento omitido correlato, cabendo ponderar quais são os verdadeiros indícios que devem ser considerados para fins de presunção de renda. Adicionalmente, alega que depósito bancário é estoque e não fluxo, e, não sendo fluxo, não tipifica renda, posto que só o fluxo tem conotação de acréscimo patrimonial.

No seu caso, alega que os depósitos bancários não representavam acréscimo em seu patrimônio, mas sim mera circulação de numerários de terceiros, no caso, as pessoas jurídicas da qual faz parte.

Citando Aires Fernandinho, Cléber Giardino e o Ministro Carlos Velloso, escreve que a descoberta do sinal exterior de riqueza depende da perfeita identificação do sinal, fixação da renda relacionada com o sinal, demonstração da natureza tributável do rendimento, e demonstração de que tal renda já não foi tributada; requisitos estes que os depósitos bancários, por si sós, não satisfazem.

Levando aos autos o conteúdo da súmula 182 do extinto Tribunal Federal de recursos e entendimentos do Conselho de Contribuintes, Câmara Superior de Recursos Fiscais e Tribunal Regional Federal da 3ª Região Fiscal, alega que o autuante deveria ter demonstrado o aumento patrimonial do impugnante e que a utilização dos depósitos bancários no seu caso implicaria na transferência integral do encargo probatório para o contribuinte. Nesse aspecto, alega que, para uma pessoa física, no rigor exigido pelo Fisco, quase sempre a prova não poderá ser produzida.

Assim sendo, diante do que expõe, conclui que não pode ser admitido o lançamento do IRPF com base em depósitos bancários.

Da Taxa Selic como índice de juros

Alega que a Selic não pode ser utilizada como taxa de juros incidentes sobre tributos não pagos na data de seu vencimento, posto que o art. 13 da lei n 2 9.065/95 é flagrantemente inconstitucional e descompassado com os preceitos de nosso ordenamento jurídico. O sistema de cálculo de juros moratórios com base na Selic fere o preceituado no art. 161, §1 2, do CTN e

o art. 192, §3 2 da Constituição Federal, por se tratar de taxa remuneratória e não forma de cálculo de juros moratórios. Para corroborar seu entendimento, transcreve doutrina de Antonio Carlos Rodrigues do Amaral e decisão do STJ, que teria reconhecido ser inconstitucional a aplicação da taxa Selic em matéria tributária.

Do pedido de perícia

Para melhor esclarecer os pontos controvertidos, requer a produção de prova pericial com os seguintes quesitos, indicando o nome do contador Maurício Rocha Neves:

- Quais são os fatos geradores do IRPF lançados na espécie;*
- Se os extratos bancários acostados nos autos foram fornecidos pelo contribuinte ou se pela equipe de fiscalização que autuou no caso;*
- Informar se há prova nos autos de que o contribuinte buscou obter tais extratos junto aos bancos.*
- Informar detalhes a respeito, fazendo constar sobre documentos produzidos pelo contribuinte, destinatário (instituição financeira), data do documento e data do protocolo firmado.*
- Informar, ainda, se há nos autos, prova de autorização judicial para tal quebra de sigilo bancário*
- Informar quantas folhas de extrato bancário foram anexadas aos autos, discriminando,*

ainda:

- Instituição Financeira informante;*
- Conta-corrente ou conta investimento identificada;*
- CPF do(s) responsável (eis) pela conta;*
- Período relacionado nos extratos apresentados;*
- Quaisquer outras informações que tenham sido prestadas pela instituição financeira.*
- Informar, ainda, se há nos autos, prova de autorização judicial para tal quebra de sigilo bancário*
- Ainda sobre os extratos bancários anexados, queira informar:*
 - Número de DOC's (documento de ordem de crédito) que constam lançados nos referidos extratos;*
 - Número de transferências de contas de terceiros para a conta do contribuinte autuado.*
- Informar se existem meios seguros e inequívocos de se afirmar que os valores identificados pelo Fisco nos extratos bancários acostados aos autos se enquadram, efetivamente, no conceito de renda consumida, no que concerne ao autuado, ora Impugnante.*
- o Informar qual o resultado contábil mensal, levando-se em consideração o valor de entradas e saídas.*
- Esse valor apurado, mês a mês, coincide com base de cálculo determinada no lançamento de ofício em questão?*

- Estabelecer cotejo entre o valor apurado pela sistemática ora proposta (pelo contribuinte) e o valor apurado como base de cálculo pela R. Fiscalização autuante.
- Informar a diferença em favor do contribuinte, quanto ao tributo, ou melhor, quanto ao quantum debeatum do IRPF apurada a partir do que acima consta.
- Queira informar tudo mais que possa contribuir para o deslinde da presente controvérsia.

Do Pedido

- Ao final, diante do que expõe, requer que a sua impugnação seja julgada totalmente procedente para que seja cancelado o auto de infração no que diz respeito ao suposto ganho de capital relativo à operação de compra e venda com dação de imóveis equiparada a permuta, eis que se trata de operação realizada conforme os preceitos da IN SRF if 107/1988, sendo, portanto, isenta do IRPF.
- Reconhecido o erro material no preenchimento de sua declaração de ajuste anual e a fim de garantir a busca da verdade material, o impugnante requer seja concedido prazo para que possa efetuar as devidas correções que possam refletir a operação acima.
- Ainda que não se reconheça a equiparação da compra e venda com dação de unidade imobiliária com a operação de permuta, também não pode subsistir o lançamento do IRPF nesta sigla em razão de o impugnante, até o momento, não dispor nem jurídica nem economicamente das unidades imobiliárias prometidas como dação em pagamento, não figurando no caso a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Além disso, com relação ao lançamento decorrente dos depósitos bancárias, requer com o julgamento procedente de sua impugnação que seja determinado o cancelamento do auto de infração por motivo de crédito tributário ter sido lançado com base em presunções relativas e em total inobservância dos princípios e regras que compõem o conceito de renda consumida para fins de tributação.

Em caso de manutenção total ou parcial do lançamento, requer que seja afastada a aplicação das taxa Selic, por motivo de ilegalidade, devendo-se aplicar as taxas previstas no CTN.

Protesta por prova pericial, requerendo a intimação do expert ora nomeado.

A DRJ julgou o impugnação improcedente, nos termo da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO REGISTRADA EM ESCRITURA PÚBLICA.

Tendo sido efetuada a alienação mediante escritura pública em que foi dada quitação geral e irrevogável, com informação de recebimento em espécie de valor contado e achado certo, o fato gerador do ganho de capital ocorreu naquele exato momento, sendo irrelevante se, posteriormente, ainda que no mesmo dia, arrependeram-se os contratantes e resolveram alterar a forma de pagamento de valor em espécie para dação em pagamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam-se também omissão de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou o Recurso Voluntário, reiterando os argumentos da impugnação:

- Da ilegalidade da incidência do IRPF sobre o suposto ganho de capital – a não verificação do seu fato gerador – compra e venda em dação de unidade imobiliária efetuada com observância da IN-SRF no. 107/1998 – sua equiparação a permuta;
- Da natureza das operações, que não refletem variação patrimonial;
- Da ilegalidade do lançamento baseado em depósitos bancários;
- Dos juros aplicados;
- Do pedido de realização de perícia.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

Os recursos estão dotados dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Preliminar de Nulidade por Quebra do Sigilo Bancário

O sigilo bancário sempre foi um tema cheio de contradições e de várias correntes. Antes da edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, os Tribunais Superiores tinham a forte tendência de albergar a tese da inclusão do sigilo bancário na esfera do direito à privacidade, na forma da nossa Constituição Federal, sob o argumento que não é cabível a sua quebra com base em procedimento administrativo, amparado no entendimento de que as previsões nesse sentido, inscritas nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38, da Lei nº 4.595, de 1964 e no artigo 8º da Lei nº 8.021, de 1990, perdem eficácia, por interpretação sistemática, diante da vedação do parágrafo único do artigo 197, do CTN, norma hierarquicamente superior.

Pessoalmente, não me restam dúvidas, que o direito ao sigilo bancário não pode ser utilizado para acobertar ilegalidades. Por outro lado, preserva-se a intimidade enquanto ela não atingir a esfera de direitos de outrem. Todos têm direito à privacidade, mas ninguém tem o direito de invocá-la para abster-se de cumprir a lei ou para fugir de seu alcance. Tenho para mim, que o sigilo bancário não foi instituído para que se possam praticar crimes impunemente.

Desta forma, é indiscutível que o sigilo bancário, no Brasil, para fins tributários, é relativo e não absoluto, já que a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses previstas em lei. No comando da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, nota-se o seguinte:

“Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

I - a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

II - o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas às normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

III - o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

IV - a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;

V - a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

VI - a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

(...)

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

(...)

Art. Revoga-se o art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964.”.

Se antes existiam dúvidas sobre a possibilidade da quebra do sigilo bancário via administrativa (autoridade fiscal), agora estas não mais existem, já que é claro na lei complementar, acima transcrita, a tese de que a Secretaria da Receita Federal tem permissão legal para acessar os dados bancários dos contribuintes, está expressamente autorizado pelo artigo 6º da mencionada lei complementar. O texto autorizou, expressamente, as autoridades e agentes fiscais tributários a obter informações de contas de depósitos e aplicações financeiras, desde que haja processo administrativo instaurado.

Assim, estaria afastada a pretensa quebra de sigilo bancário de forma ilícita, já que há permissão legal para que o Estado através de seus agentes fazendários, com fins públicos (arrecadação de tributos), visando o bem comum, possa ter acesso aos dados protegidos, originariamente, pelo sigilo bancário. Ficam o Estado e seus agentes responsáveis, por outro lado, pela manutenção do sigilo bancário e pela observância do sigilo fiscal.

Desta forma, dentro dos limites estabelecidos pelos textos legais que tratam o assunto, os Auditores-Fiscais da Receita Federal poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, desde que houver processo fiscal administrativo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente. Devendo ser observado que os documentos e informações fornecidos, bem como seus exames, devem ser conservados em sigilo, cabendo a sua utilização apenas de forma reservada, cumprido as normas a prestação de informações e o exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, a que alude a lei, não constitui, portanto, quebra de sigilo bancário.

Sempre é bom lembrar que o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais constitui um dos requisitos do exercício da atividade administrativa tributária, cuja inobservância só se consubstancia mediante a verificação material do evento da quebra do sigilo funcional, quando, então, o agente envolvido sofrerá a devida sanção.

Requisições de Movimentação Financeira – RMF emitidas seguiram rigorosamente as exigências previstas pelo Decreto nº 3.724/2001, que regulamentou o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, inclusive quanto às hipóteses de indispensabilidade previstas no art. 3º, que também estão claramente presentes nos autos. Em verdade, verifica-se que o contribuinte foi intimada a fornecer seus extratos bancários, no entanto não os apresentou,

no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida junto a 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

Apreciando as razões de votar da autoridade recorrida às fls. 420 (, não encontro qualquer reparo a ser realizado, de modo que o acompanhamento na íntegra:

Determinada a inversão do ônus da prova contra o contribuinte, é de sua responsabilidade exclusiva comprovar suas alegações.

Desta forma, no caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto, pois o contribuinte foi regularmente intimado (fls. 229 a 237) e re-intimado (fls. 243 a 245) a comprovar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente. Note-se que a primeira intimação exigindo a comprovação da origem dos depósitos bancários foi recebida em 18/07/2006 (fl. 230) e o autuado somente tomou ciência do auto de infração em 07/11/2006 (fl 08). Por conseguinte, o contribuinte teve, no curso da ação fiscal, mais três meses para comprovar a origem dos depósitos efetuados em sua conta corrente sem que tenha apresentado qualquer documento que comprovasse efetivamente a origem dos recursos..

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

Súmula CARF nº 26: 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.

Incabível a alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que está comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome próprio, para efetuar a movimentação de valores tributáveis, situação que torna lícito o lançamento sobre o próprio titular da conta.

Sobre esse ponto o CARF já consolidou entendimento:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula CARF No.32)

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealdade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

Das Provas nos Autos

É oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

“Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa.” Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova ‘é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato’. Já no campo objetivo, as provas “são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo.”

Assim, consoante MOACYR AMARAL DOS SANTOS, a prova teria:

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

O recorrente questiona o entendimento exarado pela autoridade fiscal. Entretanto, embora tenha se transcorrido um longo período desde que tomou conhecimento do relatório não demonstrou os seus argumentos.

Ademais, cabe a recorrente por força da presunção legal, compete a ela provar a natureza específica de cada depósito, na medida em que, ninguém melhor do que ela própria trazer o comprovante de cada depósito. Dessa forma, cabe a máxima de que “allegatio et non probatio, quase non allegatio” (alegar e não provar é quase não alegar).

Do item 4 do auto de infração – Ganho de capital na alienação

No tocante omissão de ganho de capital, a escritura às fls. 359 a 362 (427 do e-processo) registra que a venda foi efetuada por R\$950.000,00, tendo sido o valor recebido em moeda corrente, contada, com quitação geral e irrevogável, sendo que no Registro de Imóveis (fls. 391 a 399) consta esta escritura pública como forma de aquisição:

Escritura Pública de Compra e Venda (fls. 359 a 362)

LIVRO — 506

FOLHAS-046

[...]

4) que, possuindo como possuem dito imóvel, pela presente escritura e na melhor forma de direito, dele faz venda, efetiva e definitiva à outorgada, pelo preço certo e ajustado de R\$950.000,00 (novecentos e cinquenta mil reais), integralmente recebido neste ato em moeda corrente contada e achada certa, do qual dão plena, rasa, geral e irrevogável quitação, pagos e satisfeitos que estão, para nada mais receberem nem reclamarem com fundamento nesta venda, que fazem para sempre boa, firme e valiosa, por si, herdeiros e sucessores, transmitindo, em consequência, a outorgada toda a posse, domínio, direito e ação que até a presente data exerciam sobre o imóvel vendido, para que a outorgada possa dele usar, sempre em paz e a salvo de dúvidas ou contestações futuras.

Registro Geral (fls. 391, 393 e 396)

FORMA DE AQUISIÇÃO: O terreno, por compra feita a Altineu Pires Coutinho e sua mulher, conforme escritura do cartório do 8 2 Ofício de Niterói, no Livro 506, fls. 046, de 28 de agosto de 2002, [...]

Uma vez efetuada a venda e tendo sido dada a quitação geral e irrevogável, com recebimento em espécie de valor contado e achado certo, o fato gerador do ganho de capital ocorreu naquele exato momento, posto que houve a disponibilidade econômica de R\$950.000,00, sendo irrelevante se, posteriormente, ainda que no mesmo dia, arrependeram-se os contratantes e resolveram alterar a forma de pagamento de valor em espécie para dação em pagamento.

Outrossim, à fiscalização cumpre apenas provar a infração, e se a documentação juntada é suficiente para tal, não constitui nulidade a eventual falta de juntada ao processo de outros elementos que não passíveis de descaracterizar o lançamento.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessas de cessão de direitos e contratos afins.

O recorrente entende que se enquadra na hipótese prevista no Item 4 da Instrução Normativa nº 107/1988, em que a compra e venda com dação de unidade imobiliária

em pagamento pode ser comparada à permuta para o benefício fiscal pretendido. Só que no caso da compra e venda, para que seja possível o usufruto do benefício, devem ser atendidas certas condições, quais sejam:

- a) A alienação do terreno e o compromisso de dação em pagamento sejam levados e efeito na mesma data, mediante instrumento público;
- b) O terreno objeto da operação de compra e venda seja, até o final do período-base seguinte ao em que esta ocorrer, dado em hipoteca para obtenção de financiamento, ou, no caso de loteamento, oferecido em garantia ao poder público, nos termos da Lei nº 6.766/79.

Ou seja, para preenchimento da primeira condição prevista no item “a”, a escritura pública de compra e venda do terreno deve ser formalizada na mesma data do compromisso de dação em pagamento. Já relativamente ao item “b”, a obrigatoriedade que o terreno, objeto da compra e venda, seja dado em hipoteca para obtenção de financiamento, é destinada ao incorporador adquirente do terreno. Na hipótese de descumprimento deste Item apenas ele – o incorporador - é quem perde o direito a tal isenção, devendo considerar para apuração do seu resultado o valor de mercado das unidades imobiliárias.

Assim, conclui-se que a isenção relativa à permuta de unidades imobiliárias, quando não há torna em dinheiro, pode ser aplicada ao contrato de compra e venda com dação em pagamento, por haver expressa autorização legal. No entanto, neste caso, o proprietário do terreno deverá registrar as unidades pelo mesmo valor contábil em que o terreno estava registrado na sua declaração, distribuído proporcionalmente a cada unidade.

A tributação, então, ficará postergada para o momento da venda de tais unidades imobiliárias, oportunidade onde será apurado o ganho de capital, devendo-se considerar como custo de aquisição o valor do registro contábil das unidades - que, frise-se, deve, proporcionalmente, corresponder ao antigo valor do terreno.

Recordando-se que incide imposto de renda sobre o ganho de capital representado pela diferença entre o valor da alienação do bem e o seu custo de aquisição, inclusive em caso de dação em pagamento de imóveis, cujo valor das alienações é superior àqueles informados pelo contribuinte na declaração de ajuste anual. Inteligência do artigo 3º, §§ 2º, 3º e 4º, da Lei nº 7.713/88.

No caso concreto a escrituração define que a compra e venda foi realizada por R\$ 950.000,00. Ainda que os contratos de compra e venda e dação seja no mesmo dia os valor consignados na declaração incorporam o valor já majorado.

Ante ao exposto, matenho esta parte do lançamento.

Da Inaplicabilidade da Selic como Taxa de Juros

Por fim, quanto à improcedência da aplicação da taxa Selic, como juros de mora, aplicável o conteúdo da Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Assim, é de se negar provimento também nessa parte.

Ante ao exposto, voto por indeferir o pedido de pericia, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

CÓPIA