



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Recurso n.º : 003.294
Matéria : IRPF – EX: 1987 e 1988
Recorrente : JACOBO RAIMUNDO BENCHETRIT BENDAHAN
Recorrida : DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 17 de agosto de 2006
Acórdão n.º : 102-47.839

Súmula 1ºCC n.º 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

LUCRO NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. Tributa-se na cédula "H" o lucro apurado na alienação de participação societária.

PROVA – REQUISITOS – Para que se considere o fato de referência, devem os documentos acostados ao processo permitir constatar, seja de forma direta ou indireta, a sua ocorrência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Autorizada a identificação da renda tributável por meio de evolução patrimonial positiva, sem respaldo em rendimentos declarados. Períodos anteriores ao ano-calendário de 1989 devem ter levantamento anual, composto pelos fatos presentes no corte estabelecido ao final do período.

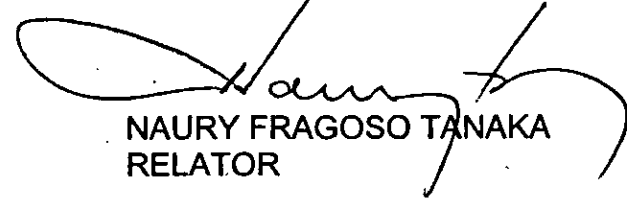
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JACOBO RAIMUNDO BENCHETRIT BENDAHAN.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir o acréscimo patrimonial a descoberto referente ao exercício 1988, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes (Suplente Convocada) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que também provêem a exigência relativa à atividade rural.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

30 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

Recurso n.º : 003.294
Recorrente : JACOBO RAIMUNDO BENCHETRIT BENDAHAN

RELATÓRIO

O processo tem por objeto a exigência de crédito tributário em montante equivalente a 276.266,43 Unidades Fiscais de Referência - UFIR, constante do Auto de Infração, de 20 de fevereiro de 1992, destinado a regularizar as infrações caracterizadas como omissão de rendimentos (a) identificados por meio de presunção legal com base em acréscimo patrimonial a descoberto nos anos-base de 1986 e 1987, classificáveis na cédula "H"; (b) decorrentes de aplicações financeiras em operações de "open market", classificados na cédula "B", indevidamente incluídos na Cédula "G"; (c) produto da exploração da atividade rural, cédula "G", pela apuração incorreta do resultado, e (d) lucro na cessão de ações, levantada por meio de DARF do IR-Fonte, conforme descrição contida no Termo de Verificação Fiscal, fls. 784 a 787, v-l.

A lide resulta do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância manifestada no Acórdão DRJ/FNS n.º 4.448, de 19 de agosto de 2004, fl. 899, v-II, em razão desta conter posição no sentido da procedência em parte do feito. Nessa oportunidade, reduzida a base de cálculo em Cz\$ 31.113.478,97, conforme demonstrativo à fl. 923, v-l; sendo considerada indevida a exigência quanto a tributação na cédula "B", Cz\$ 2.613.478,97; e parte daquela havida na cédula "H", identificada por acréscimo patrimonial a descoberto, em valor de Cz\$ 28.500.000,00. O crédito tributário relativo ao exercício de 1987 foi pago, conforme informado na primeira decisão de primeira instância, fl. 863, v-l.

Restaram em litígio, então, as omissões de rendimentos relativas ao exercício de 1988, nas cédulas "G" e "H", esta composta em parte pelo lucro havido na cessão de ações identificada por meio de DARF de IR-Fonte, enquanto a outra parte, identificada por meio de acréscimo patrimonial a descoberto.



O recurso é tempestivo pois apresentado em 12 de maio de 2005 enquanto a ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 12 de abril desse ano, fls. 927 e 929, v-II; conteve os argumentos a seguir identificados, em síntese:

"1. Pedido pela nulidade do feito em razão da extinção do prazo legal para exigir o crédito tributário – prescrição intercorrente.

2. Inexistência de omissão de rendimentos da cédula "G". A autoridade fiscal teria feito a apuração do resultado da atividade rural e deixado (sic) *de considerar diversos valores de receitas, despesas e investimentos do período, indicados na referida cédula, (..) diversos valores embasados na documentação fornecida, sem indicar, no entanto, quais e porque tais documentos e valores não foram por ela considerados tornando impraticável ao Recorrente a defesa de seu procedimento.* A documentação desconsiderada tinha como destinatária a Agro Pecuária Rancho Rey Ltda, e esse teria sido o motivo da desclassificação, no entanto, como o fiscalizado exercia atividade rural em parceria com essa pessoa jurídica, conforme contrato juntado à impugnação, doc. 21, fl. 847, v-I, tais documentos deveriam ser acolhidos para compor a atividade e o resultado.

3. Inexistência de omissão de rendimentos na cédula "H" em razão da venda de participações societárias. Deve ser esclarecido que essa tributação incidiu sobre o valor total da venda de ações, teoricamente, da empresa Perdigão Agroindustrial S/A, em maio de 1987, por Cz\$ 12.750.000,00, uma vez que tomado por referência o DARF de recolhimento de 1% (um por cento) sobre valor da venda para fins de encontrar o preço praticado, fl. 159, v-I, e adotado custo nulo, porque não comprovada a aquisição pelo fiscalizado.

Nessa questão, alegou a defesa que¹:

"As ações preferenciais, objeto da permuta indicada, foram adquiridas em 24 de abril de 1987, conforme ordem escrita dada à Corretora Invesplan (doc. 5), em resposta à oferta anteriormente feita (doc. 4), pelo preço unitário de Cz\$ 8,50, perfazendo o valor total de Cz\$ 12.750.000,00, a serem pagos no prazo de 30 (trinta) dias, garantidos através de nota promissória emitida pelo comprador. Em 5 de maio de 1987, antes, portanto, da data determinada para o pagamento de referida compra – 24 de maio de 1987 – procedeu-se à permuta com a Invesplan Locadora, empresa do grupo da própria Corretora. Naquela ocasião o Recorrente obrigou-se a entregar as ações preferenciais que possuía, bem como o valor de Cz\$ 9.750.000,00 a ser pago até 19.06.87, em troca de um lote de ações ordinárias, tudo conforme o disposto no contrato referido (doc. n. 3). De se reiterar que até aquele momento o Recorrente não havia auferido

¹ Excerto do recurso, fls. 936 e 937, v-II.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

nenhum resultado na venda nem desembolsado valor algum, tendo, no entanto, se obrigado a realizar pagamento no valor total de Cz\$ 22.500.000,00, sendo Cz\$ 12.750.000,00 da primeira operação e Cz\$ 9.750.000,00 da segunda, que, afinal, correspondia ao custo de aquisição das ações ordinárias de que se tomou possuidor.

Em obediência à legislação vigente à época da realização da operação a Invesplan Locadora, adquirente das ações objeto da permuta, reteve e recolheu o valor de Cz\$ 127.500,00, no dia 15 de maio de 1987, a título de IR/Fonte calculado na base de 1% (um por cento) do valor da transação (...) que reforça a comprovação da legalidade, tempestividade e normalidade do negócio realizado. (...)

Ressalte-se ainda que o Banco Central e a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, em verificações realizadas junto à Corretora Invesplan, confirmam a operação realizada e atestam a regularidade da documentação correspondente, como se pode constatar das conclusões apresentadas em seus relatórios presentes nos autos.”

4. Inexistência de omissão de rendimentos classificáveis na cédula H, identificados por presunção legal de renda com base em acréscimo patrimonial a descoberto. O Recorrente discorda de diversos itens da evolução patrimonial, como segue:

(a) “Venda de Ações Perdigão S/A (fls. 270/274) - Cz\$ 27.000.000,00; conforme demonstrado no primeiro item do recurso, este seria limitado a Cz\$ 4.500.000,00.

(b) Inclusão indevida do valor de Cz\$ 12.750.000,00, que decorreriam da alienação de ações da Perdigão Agroindustrial S.A., como rendimentos omitidos na declaração apresentada, rendimentos que não existiriam, conforme estaria demonstrado na segunda argumentação posta no recurso.

(c) Estoque final de rebanho Bovinos e Bufalinos (conf. Céd. “G” – fls. 162) - Cz\$210.000,00, inexistente e não comprovado pela fiscalização.

(d) Bens omitidos, caracterizados pela existência de cheques de aplicações junto à Corretora Invesplan comprovado pelo Relatório do Banco Central (fls. 746 e 747) em valor de Cz\$ 27.000.000,00. Esse valor corresponderia à venda das ações de emissão da Perdigão Agroindustrial S/A, que foi aplicado no mercado financeiro e serviu para quitar dívidas junto à Corretora Invesplan e empresa a ela ligada. O relatório do Banco Central do Brasil demonstraria que os recursos dessa venda não retornaram ao Recorrente. Outro detalhe levantado é o aspecto temporal do fato: a transação teria ocorrido em maio e o levantamento patrimonial teria por referência a situação havida em 31 de dezembro.

(e) Desconsideração de dívidas e ônus existentes em 31/12/87 – valores de Cz\$ 7.685.924,75, Cz\$ 33.792,36 e Cz\$ 14.448.178,00 - referentes a : Banco Real - custeio agrícola – Relação de 9/3/90

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

(fls.84), n.ºs 3 a 11 (fls.322 e 329/37); contas a pagar a fornecedores - Relação de 9/3/90 (fl. 84), n.ºs 18 a 20 (fls. 344 a 346); e adiantamentos para fornecimentos de frutas realizados pela Citrospectina S/A - Relação de 6/4/90 (fl. 88), n.ºs 1 a 34 (fls. 381 a 701). A ação fiscal tomou por base o fato de a documentação encontrar-se em nome da Agro Pecuária Rancho Rey Ltda, no entanto, as dívidas decorreriam da parceria agrícola dessa empresa havida com o fiscalizado. O contrato de parceria conteve atribuição ao fiscalizado de registrar, gerir e apurar os resultados da parceria; esse documento não foi contestado pelo fisco e por esse motivo, as dívidas deveriam ser acolhidas."

5. Ao final do recurso, na conclusão, protesto contra a desconformidade do feito com as normas contidas nos artigos 108, 112, 114, 116 e 142, todos do CTN."

Arrolamento de bens controlado no processo 10880.005787/2005-12, conforme informado no despacho de fl. 952.

É o Relatório.



Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

O pedido pela ineficácia da exigência com objeto na paralisação do processo durante o tempo de 8 (oito) anos após a anulação da primeira decisão administrativa tem por fundamento norma presente no artigo 174, do CTN e a jurisprudência do poder judiciário, Acórdão TFR, 4ª Turma, na Apelação Cível nº 94.370-SP, DJU de 7/2/85, pág. 771, e a doutrina de Djalma Bittar (in "Prescrição Intercorrente em Processo Administrativo de Consolidação do Crédito Tributário", Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 72, fl. 22) e de Antonio da Silva Cabral (in Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, pág. 382).

Antes de passar à análise da questão, conveniente deixar claro neste início de abordagem que a aplicação do Direito deve ter por fundamento as normas do ordenamento jurídico a que vinculada a matéria. Assim, nesta situação, as normas inerentes ao Direito Tributário. Somente quando não devidamente regulada a matéria no ordenamento específico é que se poderá buscar normas em outros ramos, subsidiariamente, para compor a fundamentação legal.

O artigo 174⁽²⁾ do CTN contém norma direcionada a regulamentar o prazo para que se exerça a ação de cobrança do crédito tributário. Enquanto no *caput*

² Lei nº 5.172, de 1966 – CTN - Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

- I - pela citação pessoal feita ao devedor;
- II - pelo protesto judicial;
- III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

fixado 5 (cinco) anos, com marco inicial no momento da constituição definitiva, nos parágrafos que o compõem, as situações que permitem interrupção da contagem desse tempo.

Ressalte-se que a norma autorizativa de ineficácia do direito do sujeito ativo somente pode ser aplicada a partir da constituição *definitiva* do crédito.

Como a exigência tributária formalizada pelo lançamento foi suspensa pela interposição de impugnação e posteriormente em razão do recurso à instância superior, a cobrança encontra-se suspensa por determinação contida no artigo 151, III, do CTN, até que se exerçam todos os direitos previstos para o trâmite do processo administrativo e o sujeito passivo tenha ciência da decisão final.

Os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, na forma legal indicada, motivo para que a prescrição não possa ter como início de contagem de prazo algum referencial de paralisação do processo durante o período disponibilizado à análise de peça recursal ou impugnatória.

Assim, o marco inicial para contagem do prazo prescricional situa-se na data em que considerado definitivo o crédito tributário, entendendo-se esta aquela em que esgotadas todas as possibilidades de recurso.

Poderia estar fundamentado o pedido na norma contida no artigo 1.º, § 1.º da lei n.º 9.873, de 1999, que dispõe sobre a incidência do prazo para a ineficácia processual administrativa aos processos paralisados em tempo superior a 5 (cinco) anos³ e na ofensa ao princípio da impulsão administrativa. Porém, a referida lei não se aplica aos processos administrativos que versem sobre matéria tributária, conforme determinado no seu artigo 5.º⁽³⁾.

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

³ Lei n.º 9.873/99 - Art. 5º O disposto nesta Lei não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

Deve ser ressaltado que o processo tributário é regido por normas próprias, no caso o Decreto n.º 70.235, de 1972 e a lei n.º 9.784, de 1999, e nestas inexistentes dispositivos a amparar a pretensão do recorrente.

A confirmar o entendimento, a Súmula 1º CC nº 11:

Súmula 1º CC nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo

Destarte, rejeita-se a questão preliminar.

A primeira argumentação em termos de mérito tem por objeto a omissão de rendimentos da atividade rural, cédula "G". A autoridade fiscal teria feito a apuração do resultado da atividade rural e deixado (sic) *de considerar diversos valores de receitas, despesas e investimentos do período, indicados na referida cédula, (...) diversos valores embasados na documentação fornecida, sem indicar, no entanto, quais e porque tais documentos e valores não foram por ela considerados tornando impraticável ao Recorrente a defesa de seu procedimento.*

Afirmado pela defesa que a documentação desconsiderada tinha como destinatária a Agro Pecuária Rancho Rey Ltda, e esse teria sido o motivo da desclassificação, no entanto, como o fiscalizado exercia atividade rural em parceria com essa pessoa jurídica, conforme contrato juntado à impugnação, doc. 21, fl. 847, v-I, os documentos deveriam ser acolhidos para compor a atividade e o resultado.

Esse protesto tem fundamentação inadequada justamente porque a autoridade fiscal fez o anexo da atividade rural com os documentos considerados corretos, nos termos legais, fl. 162, v-I, e o que se constata é a redução dos valores



Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

declarados a título de receita dessa atividade, de despesas de custeio e da redução por investimentos, situação que conduziu ao resultado tributável maior no imóvel Fazenda Rancho Rey, explorado em parceria.

Para esse fim, relacionou, separando por imóvel rural explorado e por receita e despesas de custeio, a documentação considerada válida e aquela rejeitada, e para esta, também os motivos, bem assim os valores apropriados para esse fim, fls. 164 e 198, v-1 e 196 e 197, e 267 a 269, v-l.

Essas relações – de receitas e também de despesas de custeio - contêm a identificação dos recebimentos e pagamentos considerados e quando rejeitados, os motivos que lhes deram causa; os documentos de referência foram encaminhados pelo fiscalizado conforme comunicado às fls. 88 a 100, v-1, informação que conteve agrupamento de dados identificados por letras do alfabeto, em maiúsculas, e nesses grupos, ordenação por seqüência numérica. A ligação dos documentos contidos nas relações relativas à recomposição das receitas e despesas de custeio foi feita com aqueles identificados nesse comunicado, por meio de conexão entre o grupo (letras do alfabeto) e os números dos itens.

Para os documentos relativos à exploração da Fazenda Rancho Rey, diversos contiveram a identificação sob Agro Pecuaria Rancho Rey Ltda.

Embora a exploração da fazenda Rancho Rey tenha ocorrido sob a forma de parceria, os documentos de despesas ou de receitas indicados na relação de despesas e receitas acolhidas não podiam ser emitidos em nome da empresa que detinha sua propriedade – denominado Parceiro Proprietário no contrato, justamente porque a pessoa jurídica de Agro Pecuaria Rancho Rey Ltda é distinta da pessoa física deste contribuinte.

A complementar o raciocínio, cláusula do contrato juntado pela defesa na qual presente ajuste no sentido de que a exploração do imóvel seria efetuada em nome do sócio ostensivo, este contribuinte. Observe-se que pela cláusula 5, a



Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

administração da propriedade ficaria a cargo do Parceiro Ostensivo, este sujeito passivo, que assumiria os empregados do outro sócio⁵:

"5. A administração da Propriedade ficará a cargo do PARCEIRO OSTENSIVO que assumirá, inclusive, toda e qualquer responsabilidade trabalhista e previdenciária pelos seus empregados, que serão transferidos do PARCEIRO PROPRIETÁRIO."

Sob outra perspectiva, a defesa não especificou documentos para os quais haveria consideração inadequada pela autoridade fiscal.

Assim, não há motivos para que se alegue impossibilidade da compreensão do trabalho fiscal e o feito deve ser mantido quanto a essa exigência.

Passando ao segundo protesto em termos de mérito, a defesa contesta a apuração do lucro na alienação de participação societárias. Deve ser esclarecido que a tributação incidiu sobre o valor total da venda de ações, teoricamente da Perdigão Agroindustrial S/A, em maio de 1987, por Cz\$ 12.750.000,00, uma vez que tomado por referência o DARF de recolhimento de 1% (um por cento) sobre valor da venda, fl. 159, v-I, com custo nulo, porque não comprovada a aquisição pelo fiscalizado.

Desenvolvendo a análise da questão com base nos argumentos expendidos pela defesa, transcritos no Relatório, tem-se que o primeiro parágrafo a respeito do assunto contém indicações de documentos que constituiriam custo das ações negociadas e que geraram o lucro tributado pelo fisco.

Afirma o Recorrente que:

"as ações preferenciais, objeto da permuta indicada, foram adquiridas em 24 de abril de 1987, conforme ordem escrita dada à Corretora Invesplan (doc. 5)⁶, em resposta à oferta anteriormente feita

⁵ Excerto do contrato particular, fl. 848, v-I.

⁶ Os documentos informados no recurso têm por referência aqueles indicados na peça impugnatória.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

(doc. 4), pelo preço unitário de Cz\$ 8,50, perfazendo o valor total de Cz\$ 12.750.000,00, a serem pagos no prazo de 30 (trinta) dias, garantidos através de nota promissória emitida pelo comprador”.

O “doc. 5” a que se reporta a defesa encontra-se à fl. 830, v-l, e é cópia de um comunicado emitido por Dino Tofini e este contribuinte, dirigido a Domingos, no qual informado que “concordamos com seu memorando de 6ª feira, dia 24.04.87. Realize a compra hoje.”; esse documento contém carimbo com identificação de “Inquérito CVM, com número de fl. 229”.

O “doc.4”, fl. 829, trata-se de cópia de um comunicado da Companhia Invesplan de Participações assinado por Domingos Antonio Bonagura, de 4 de abril de 1987, dirigido a Dino, no qual confirmada a oferta de aquisição da parte dessa pessoa e de Jaques, de 3.000.000.000 (três bilhões) de ações PP da Perdigão Agroindustrial ao preço unitário de Cz\$ 8,50 por mil, com ajuste que resultou do mercado do próprio pregão; informado ao final que “*Contamos com a hipótese de conseguir do vendedor prazo para pagamento deste que você nos de N.P. em garantia a 30 (trinta) dias da data*”; esse documento contém carimbo de Inquérito Administrativo da CVM, com número de fl. 128.

Em contrário à posição da defesa, a informação prestada pela autoridade fiscal, fls. 852 a 858, v-l, conteve esclarecimentos⁷ no sentido de que esses documentos não poderiam ser aceitos como prova da aquisição porque se tratam de meras correspondências e em razão de não constar o registro contábil da aquisição e venda na Invesplan, empresa de referência dos comunicados. Transcreve-se o texto da informação prestada.

“Às fls. 829 e 830 o impugnante deu como prova de aquisição, documentos de n.ºs 4 e 5. Documentos esses em forma de Correspondência, os quais não se prestam como prova de aquisição dos títulos em questão. Cumprindo ressaltar que como já foi dito anteriormente, às fls. 74 a Invesplan informou não possuir registros de aquisição de ações da Perdigão ON, pelo Sr. Jacobo, Ora, se as ações da Perdigão PP, tinham relação com a permuta de ações Perdigão ON,

⁷ Excerto da Informação Fiscal, fl. 856, v-l.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

a Invesplan deveria ter o registro contábil da aquisição das ações da Perdigão PP, fato este que não comprovou." (g.o)

Analisados os documentos que instruem o processo, constata-se à fl. 74, informação prestada pela empresa Aval S/A Corretora de Câmbio e Valores Mobiliários, a respeito da inexistência de dados relativos à referida aquisição das ações vendidas, apenas presentes documentos sobre a venda de um lote de 1.500.000.000 ações ON da Perdigão Agroindustrial pelo contribuinte, da qual apresentou cópia das Notas de Corretagem.

Consta do processo cópia de comunicado do Banco Central do Brasil, de 14 de julho de 1987, fls. 757 a 775, sobre verificação efetivada na empresa Invesplan S/A Corretora de Valores Títulos e Câmbio, no qual informado sobre o remissivo de propriedade das ações negociadas pelo fiscalizado e por Dino Tofini:

"Apesar de nas referidas operações, realizadas em Bolsa, por intermédio da Invesplan Corretora, aparecerem como vendedores e portanto como legítimos proprietários, das ações ON da Perdigão Agroindustrial S.A., os senhores Dino Tofini e Jacobo R S Bendahan, questionamos tal veracidade pelos fatos a seguir descritos:

- em 05.05.87, a Invesplan Locadora S.A. e a Perdigão S.A. Comércio e Indústria firmaram o Instrumento Particular de Compra e Venda de Ações de Emissão de Perdigão Agroindustrial S.A., através do qual permutaram 3 bilhões de ações ON de propriedade da Perdigão S.A. Comércio e Indústria por 3 bilhões de ações PP, da Invesplan Locadora S.A. (fls. 389 a 391).

- na mesma data, a Invesplan Locadora S.A. celebrou um contrato particular de compra e venda de ações de emissão da Perdigão Agroindustrial S.A. com o Sr. Dino e outro da mesma espécie com o Sr. Jacobo (fls. 392 a 395). Referidos instrumentos consistiam na simples troca de ações ON (3 bilhões – pertencentes à Invesplan Locadora) por ações PP (1.500 milhões - pertencentes ao Dino e 1.500 milhões pertencentes ao Jacobo) e na entrega pela Invesplan Locadora, naquele ato, de recibo de custódia das mencionadas ações ON, bem como na assinatura dos termos de transferência de Ações Nominativas, a serem encaminhados ao Banco Itau S/A, instituição financeira depositária.

Porém, nestes instrumentos, não se faz referência sobre a forma de entrega das ações PP por Dino e Jacobo à Invesplan Locadora.

- Em pesquisa efetuada, junto à Invesplan Corretora, nos extratos de c/c e de custódia de ações em Bolsa, dos referidos contratantes,

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

apuramos que em suas carteiras de ações existiam os seguintes papéis:

Invesplan Locadora – Hering Brinq. PP (fls. 396 e 397)

Posição em 05.05.87 Perdigão PA

Dino

Posição em 05.05.87 – Citropectina PP (fls. 398 a 401)

SID Informpática PP

Jacobo

Posição em 17.11.86 – Citropectina PP (fls. 402 a 404)

(última fornecida)

- Chamou-nos mais atenção, ainda, os contratos terem sido realizados um dia antes das operações em Bolsa, o que aliado ao fato de não haver tido retorno do produto da operação para os referidos Senhores, vem a reforçar o nosso questionamento.

Conclusão

À vista do quanto explicitado nos itens anteriores, forçoso torna-se reconhecer que os valores pretensamente intermediados pela corretora Invesplan, na venda das multicitadas ações da Perdigão Agroindustrial S.A. por conta de seus clientes Dino Tofini e Jacobo Raimundo Benchetrit Bendahan, na realidade, pertenciam, efetivamente, ao Grupo Invesplan, não passando de mero artifício, ou simulação, a utilização dos esquemas anteriormente descritos.

Embasamos nosso entendimento no fato de que a pulverização dos recursos, até onde é de nosso conhecimento, jamais contemplou os clientes citados, com o agravante de destinar-se, também, a pessoas do Grupo Perdigão, e a própria Perdigão Agroindustrial, fato este que, de per si, invalida as alegativas apresentadas pelo Grupo Invesplan, de que a venda efetivada guardasse consonância com as operações normais do mercado bursátil.

Consta, ainda, cópia do Ofício/CVM/SFI/Nº 019/88, de 22 de abril de 1988, fls. 717 a 722, v-I, que integra o Relatório de Inspeção CVM/SFI/GFE nº (não legível), objeto na verificação de registros contábeis das operações com ações de emissão da Perdigão Agroindustrial S.A. envolvendo a inspecionada, a Perdigão Alimentos S.A., Perdigão S.A. Com. E Ind. E os investidores Antonio Ignácio de Jesus, Jacobo Bandaham e Dino Tofini. Juntado listagens de acompanhamento de ações no período de 1º de março de 1987 a 22 de maio de 1987, nas quais constam apenas vendas de ações ON da Perdigão Agroindustrial S.A. por este contribuinte, a partir de 5 de maio de 1987.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

Na seqüência das alegações da defesa transcritas no Relatório, parágrafos seguintes ao primeiro, verifica-se que procura reforçar a tese da aquisição em momento próximo à negociação das ações ON, com argumentos no sentido de que não havia o fiscalizado pago o valor contratado para a aquisição das ações PP da Perdigão, quando houve a proposta de permuta por ações do tipo ON, pela Invesplan, ou seja, pagaria os Cz\$ 12.750.000,00 da primeira operação acrescido de Cz\$ 9.750.000,00, a ser pago até 19.06.87.

Ocorre que o contrato particular destinado a documentar a venda das ações ON, fls. 318 e 319, v-l, conforme já bem esclarecido em primeira instância, não prova a aquisição destas, uma vez que tem destinação específica de troca de ações PP x ON.

Na parte final da argumentação a esse respeito, tese de que o Banco Central e a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, em verificações realizadas junto à Corretora Invesplan, teriam confirmado a operação realizada e atestam a regularidade da documentação correspondente.

Esse entendimento, no entanto, é contrário ao que conclui a investigação efetuada pelo Banco Central do Brasil, transcrita em momento anterior.

Verifica-se que o processo contém documentos comprobatórios da venda das ações ON da Perdigão Agroindustrial S.A., no entanto, deixa a desejar quanto à prova de aquisição daquelas vendidas em momento anterior, da qual foi recolhido o IR-Fonte citado.

Postos esses dados, possível extrair que a razão encontra-se com a autoridade fiscal e a posição expendida em primeira instância, uma vez que os documentos de referência apontados pela defesa não se prestam como provas da aquisição e para fins de custo das referidas ações.

O último grupo de infrações objeto de argumentação expendida pela defesa é a tributação de rendimentos na cédula "H", com identificação por presunção

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

legal de renda que tem por fundamento o acréscimo do patrimônio sem o devido suporte financeiro declarado.

O recorrente discorda de diversos itens componentes da estruturação da evolução patrimonial.


O primeiro, tem por objeto exclusão de disponibilidade na composição da evolução patrimonial em valor de Cz\$ 27.000.000,00, relativo à venda de ações da Perdigão S/A (fls. 270/274) - que seria limitada a Cz\$ 4.500.000,00.

A evolução patrimonial encontra-se evidenciada no corpo do Termo de Verificação Fiscal – TVF, fl. 785 e 786, v-I e conteve o valor de Cz\$ 26.863.772,00, a esse título, em razão do desconto da corretagem para a venda.

O argumento da defesa não pode ser acolhido porque, conforme possível de constatar na cópia juntada ao processo, os títulos não integravam a declaração de ajuste anual e da mesma forma o produto da venda. Como a transação de venda expressou um ingresso de recursos, enquanto o pagamento das dívidas informadas pelo fiscalizado perante à administradora que teriam reduzido o valor recebido para Cz\$ 4.500.000,00, não foram consideradas pela autoridade fiscal no referido levantamento, não há como reduzir a referida disponibilidade porque corresponderia a um novo lançamento, pelo aumento da base de cálculo do tributo.

Outra alteração na construção da evolução patrimonial seria a inclusão indevida do valor de Cz\$ 12.750.000,00 a título de rendimentos omitidos na declaração, pela alienação de ações da Perdigão Agroindustrial S.A., inexistente, segundo a defesa, conforme argumentação posta na peça recursal.

Esse pedido também não pode ser acolhido porque comprovado no processo, pelo recolhimento do IR-Fonte, que houve uma cessão de títulos pelo fiscalizado nesse valor e no mês de referência. Como não se comprovou gastos efetuados com a aquisição, nem com o comprometimento do valor relativo à negociação evidenciada pela cópia do DARF juntada ao processo à fl. 159, v-I, o recurso deve ser mantido.



Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

Outro valor objeto de contestação na peça recursal, agora a onerar os recursos disponíveis na construção do patrimônio do sujeito passivo, é aquele relativo ao estoque final de rebanho de Bovinos e Bufalinos, de Cz\$210.000,00, conforme Céd. "G", fls. 162, que seria indevido porque inexistente e não comprovado pela fiscalização.

Verifica-se que o fiscalizado declarou no anexo da atividade rural – cédula G – o estoque de bovinos de forma incorreta e, além desse engano, comprometeu a declaração de bens a falta de inclusão do valor desse estoque em 31 de dezembro do ano-base.

A autoridade fiscal refez o anexo da atividade rural e apurou o estoque correto de bovinos e seu valor de Cz\$ 210.000,00 ao final do período, de acordo com os documentos obtidos. Por esse motivo, inserido na declaração de bens e na análise patrimonial como aplicação de recursos no período. Conveniente lembrar que nesse período as aquisições de bens da atividade rural não eram tratadas isoladamente, na forma prevista pela Lei nº 8.023, de 1990.

Assim, esse argumento da defesa não pode ser acolhido.

Outro protesto posto na peça recursal foi dirigido à aplicação de recursos caracterizada pela consideração de cheques relativos à aplicação de valores na Invesplan, no valor de Cz\$ 27.000.000,00.

Conforme se observa no Relatório do Banco Central do Brasil, a data de elaboração foi 14 de julho de 1987, fl. 757, v-I. Nesse documento foram identificadas aplicações dos cheques produtos da venda de ações.

O texto do referido Relatório contém a seguinte redação⁸:

⁸ Excerto do Relatório do Banco Central do Brasil, fl. 759, v-I.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

"Essas aplicações se processaram através de duas contas codificadas, de números 01.03002 e 01.02528 (posteriormente 01.01007), não identificadas nominalmente, onde também foram registradas outras aplicações, algumas com cheques de emissão da corretora e administradores de empresas ligadas e outras com cheques dos Srs. Dino e Jacobo. Dado sua movimentação em papel de trabalho às fls. 050 a 055, detalhamos toda a documentação pertinente. (...)

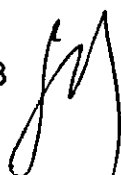
Note-se que retornou à Corretora Invesplan, via aplicação no mercado aberto, a totalidade do valor referente à operação de venda, qual seja, Cz\$ 43.560.000,00, e não o valor líquido de despesas depositado na conta dos clientes, fato que nos chamou a atenção."

Postos esses esclarecimentos, conclui-se que a razão nesta questão encontra-se com a defesa. Justifica-se.

A análise patrimonial nesse período era anual, considerados os fatos mediante corte temporal no último dia do período. Nesta situação, não há provas nos autos de que os cheques de referência permaneceram aplicados na forma indicada no referido Relatório até essa data. Conforme salientado, o documento foi elaborado em 14 de julho de 1987, quando ainda não havia se concretizado o fato gerador do tributo para o exercício de 1988.

Assim, deve ser excluída da variação patrimonial a descoberto a quantia de Cz\$ 27.000.000,00 por falta de provas de sua permanência no patrimônio em 31 de dezembro de 1987.

O último objeto de contestação da peça recursal quanto a este grupo de infrações foi a desconsideração de dívidas e ônus existentes em 31/12/87 – valores de Cz\$ 7.685.924,75, Cz\$ 33.792,36 e Cz\$ 14.448.178,00 referentes a: Banco Real - custeio agrícola – Relação de 9/3/90 (fl. 84), n.ºs 3 a 11 (fls. 322 e 329/37); contas a pagar a fornecedores - Relação de 9/3/90 (fl. 84), n.ºs 18 a 20 (fls. 344 a 346); e adiantamentos para fornecimentos de frutas realizados pela Citrospectina S/A – Relação de 6/4/90 (fl. 88), n.ºs 1 a 34 (fls. 381 a 701). A ação fiscal teria tomado por base o fato de a documentação encontrar-se em nome da Agro Pecuaría Rancho Rey Ltda, no entanto, as dívidas decorreriam da parceria agrícola dessa empresa havida com o fiscalizado. O contrato de parceria conteria atribuição ao fiscalizado de registrar,



gerir e apurar os resultados da parceria; esse contrato não teria sido contestado pelo fisco, e por esse motivo, as dívidas deveriam ser acolhidas.

Essa alegação não serve para que seja desconsiderada a atitude fiscal. Conforme já explicado em item anterior e também objeto de citação pela defesa, o contrato de parceria agrícola não foi desconsiderado pela autoridade fiscal e conteve ajuste no sentido de que a atividade rural seria desenvolvida pelo sócio ostensivo, esta pessoa fiscalizada.

Assim, como há distinção entre a pessoa jurídica da Agro Pecuária Rancho Rey Ltda e a pessoa física deste contribuinte, não poderiam ser contratados empréstimos em nome da pessoa jurídica para fins de beneficiar a parceria, ou de outra forma esclarecendo, até poderia haver esse tipo de relacionamento, no entanto, a documentação jurídica seria um contrato de cessão de recursos da jurídica para a pessoa física deste contribuinte e não a dívida em nome da pessoa jurídica. Justamente porque estando o documento em nome da pessoa jurídica este constitui prova hábil e idônea de que ela efetuou um gasto ou investimento, que deve encontrar-se escriturado em sua contabilidade; caso haja a cessão de valores para a parceria agrícola, outro contrato deveria ser estabelecido para esse fim, uma vez que a parceria constitui ajuste distinto dos demais inerentes à exploração de sua atividade.

Observe-se que a parceria permitia ao sócio não ostensivo, a participação de 30% (trinta por cento) nos resultados da exploração agrícola do imóvel, situação que não permite a aquisição de bens ou cessão de moeda em nome deste, conforme cláusula 3, fl. 847.

A interpretação da defesa no sentido de que o feito estaria em desconformidade com as normas contidas nos artigos 108, 114, 116 e 142, todos do CTN, não é adequada.

O primeiro tem por objeto a ausência de norma a regular a situação e a fixação de procedimento para esses casos; o segundo, trata da conceituação do termo fato gerador da obrigação principal, o artigo 116, identifica de forma genérica as



Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

situações em que se considera ocorrido o fato gerador, e o último citado, os requisitos que compõem o lançamento tributário.

As situações identificadas pela autoridade fiscal encontram-se devidamente conformadas pelas normas reguladoras do tributo e esse aspecto – subsunção, em sentido literal - não foi objeto de contestação no conjunto dos argumentos contidos no recurso.

Outro argumento posto ao final do recurso, a respeito da utilização de presunção comum, em ofensa à norma do artigo 112, do CTN, também não pode ser acolhido.

A presunção utilizada nesta situação não é do tipo “comum”, como qualificada pela defesa, mas “legal”, porque acréscimo patrimonial a descoberto, previsto na norma determinativa do fato gerador do tributo, no artigo 43, do CTN.

Como o fato gerador do tributo é do tipo complexo, pois a renda é composta de diversos tipos de rendimentos produtos do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, nestes incluídos os ganhos de capital, sua conclusão somente ocorre no último momento do ano-calendário.

Conseqüentemente, os fatos econômicos intermediários que estruturam a renda ao final do período, devem encontrar-se documentados para que o contribuinte possa compor sua Declaração de Rendimentos. Esta é como se fosse um “espelho”, um extrato da posição do patrimônio no último dia do ano-calendário. No entanto, não é constituída por fatos que ocorreram, apenas, nesse dia, mas em todo o ano-calendário, como por exemplo, a aquisição de um imóvel em determinado mês do início do período.

Assim, apesar de não se encontrar obrigado a apresentar uma declaração de rendimentos em cada mês, a pessoa física deve manter os documentos que dão suporte às transações econômicas motivadoras de alterações em seu patrimônio e daquelas que de uma forma transversal possibilitem o mesmo fim.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

A obtenção da renda por esse tipo de presunção legal está centrada no fato de ter ocorrido um "crescimento" do patrimônio, evidenciado pelo conjunto de bens, direitos e obrigações adquiridos nos períodos em análise, adicionado aos gastos mais significativos efetivamente comprovados.

O confronto do total dessas *aplicações* de moeda com os recursos oferecidos à tributação, bem assim, aqueles oriundos de outras transações, como empréstimos, doações, etc., quando positivo, externa fato ou fatos econômicos não identificados na declaração de rendimentos, porque é impossível alguém adquirir bens ou efetivar gastos – todos devidamente documentados – sem que haja um lastro financeiro como respaldo.

Então, com suporte nessa evidência – fato-base da presunção - permitido à Autoridade Fiscal estabelecer a existência de outro fato ou fatos econômicos que geraram uma renda auferida e não tributada pelo sujeito passivo.

Visando a agilização do trabalho fiscal e a recuperação mais rápida do tributo não pago, a Administração Pública institui presunções por meio de lei, ditas *presunções legais*, que se constituem fatos-base ligados à renda percebida e que permitem ao legislador impor a incidência tributária quando existentes e não contrapostos pelo contribuinte.

A presunção consiste na obtenção da ocorrência de um evento econômico com suporte na existência de outro com ele correlacionado.

Alfredo Augusto Becker⁹, tratando sobre o conceito de presunção e ficção, ensinava que:

"A observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade do fato desconhecido. A correlação *natural* entre a existência de dois fatos é substituída pela

⁹ BECKER, Alfredo A. 1972, P. 462.

Processo n.º : 10880.009352/92-90
Acórdão n.º : 102-47.839

correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural.”

E concluiu o ilustre autor sobre o conceito em análise que:

“Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.”

Assim, o ato administrativo está correto quanto à forma e aplicação dos fundamentos, e não requer qualquer reparo, uma vez que não houve situação motivadora de dúvidas e possibilitadora de interpretação da lei de maneira mais favorável ao sujeito passivo. Observe-se que a parte mantida da exigência somente assim permaneceu pela falta de provas em contrário.

Dessa forma, de acordo com os esclarecimentos postos, rejeita-se o pedido pela nulidade que teria fundo na prescrição intercorrente e quanto ao mérito voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do tributo no ano-calendário de 1987, a parte da exigência identificada por acréscimo patrimonial a descoberto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 2006.



NAURY FRAGOSO TANAKA