



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

Processo n° 10945.005397/2006-13
Recurso n° 158.358 Voluntário
Acórdão n° 2102-00.440 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente LUIS ALBERTO DA SOLER
Recorrida 2ª TURMA DA DRJ-CURITIBA (PR)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa: NULIDADE – AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO E DA BASE LEGAL – INOCORRÊNCIA – Descrita adequadamente as infrações no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, secundado pelo registro dos dispositivos legais infringidos, incabível falar em nulidade do lançamento.

GANHO DE CAPITAL – BEM DE PEQUENO VALOR – ISENÇÃO – Para afastar a benesse do art. 22 da Lei nº 9.250/95, em sua redação original, deve a fiscalização demonstrar que os bens, individualmente dentro do limite legal, porém que no conjunto excedem R\$ 20.000,00, foram alienados no mesmo mês.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – FONTE E APLICAÇÃO DE RECURSOS EM FLUXO DE CAIXA MENSAL – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO – Para afastar os dispêndios registrados como aplicação de recursos em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto, deve o fiscalizado fazer efetiva prova de que o gasto não ocorreu ou ocorreu de maneira diversa da considerada pela fiscalização. No tocante às fontes de recursos, devem-se comprová-las, igualmente, com documentação hábil de idônea.

JUROS DE MORA – ATUALIZAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PELA TAXA SELIC – POSSIBILIDADE – No âmbito dos Conselhos de Contribuintes e agora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, pacífica a utilização da taxa Selic, quer como juros de mora a incidir sobre crédito tributário em atraso, quer para atualizar os indébitos do contribuinte em face da Fazenda Federal. Entendimento em linha com o enunciado da **Súmula 1º CC 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”. Ainda, com espeque no art. 72, *caput* e § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (DOU de 23 de junho de 2009), deve-se ressaltar que os enunciados sumulares dos Conselhos de Contribuintes e do CARF são de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

CARÁTER CONFISCATÓRIO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS – PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA – IMPOSSIBILIDADE - Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais têm esse poder. E, no caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, norma regimental que tem sede no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, DAR parcial provimento ao recurso para cancelar a infração referente ao ganho de capital e excluir da base de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto os seguintes valores:

- ano-calendário 2002- R\$ 12.500,00
- ano-calendário 2003 – R\$ 30.000,00
- ano-calendário 2004 – R\$ 142.000,00

Ausente justificadamente o Conselheiro Sandro Machado dos Reis.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 01/02/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte Luis Alberto da Soler, CPF/MF nº 284.532.639-49, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 20/12/2006, auto de infração (fls. 243 a 252), com ciência postal em 05/01/2007 (fls. 257), a partir de ação fiscal iniciada em 26/10/2006 (fls. 06). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 126.335,52
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 187.759,52

Nos anos-calendário 2002 a 2004, ao contribuinte foi imputado um acréscimo patrimonial a descoberto, nos montantes de R\$ 122.088,20, R\$ 55.251,15 e R\$ 285.946,83, respectivamente, conduta essa apenada com multa de ofício de 150%.

As seguintes infrações foram imputadas ao contribuinte:

1. nos anos-calendário 2002 a 2004, um acréscimo patrimonial a descoberto, nos montantes de R\$ 122.088,20, R\$ 55.251,15 e R\$ 285.946,83, respectivamente, conduta essa apenada com multa de ofício de 150%;
2. omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos, no ano-calendário de 2002, no montante de R\$ 15.500,00, conduta essa apenada com multa de ofício de 75%.

Os demonstrativos de apuração da variação patrimonial a descoberto, em bases mensais, estão juntados aos autos (fls. 236 a 238). Compulsando tais demonstrativos, percebe-se que o excesso de aplicações sobre as fontes de recursos se originou, essencialmente, dos fatos descritos a seguir:

- no ano-calendário 2002, a aquisição de quotas de propriedade da Sra. Sinara Sonda, na empresa União de Ensino Superior do Iguaçu Ltda., pelo fiscalizado, havendo um pagamento inicial de R\$ 111.000,00 em julho de 2002, e parcelas mensais no valor de R\$ 10.000,00 de agosto de 2002 em diante, tudo lançado como aplicação de recursos;
- no ano-calendário 2003, além das parcelas mensais de R\$ 10.000,00 referentes ao pagamento do controle societário da empresa União de Ensino Superior do Iguaçu Ltda., acima, houve a aquisição de cotas das empresas BR Metálica Indústria e Comércio Ltda e Big Metal Indústria e Comércio de Móveis Ltda;
- no ano-calendário 2004, além das parcelas mensais de R\$ 10.000,00 referentes ao pagamento do controle societário da empresa União de Ensino Superior do Iguaçu Ltda., houve a imputação de um empréstimo de R\$ 198.000,00 concedido pelo fiscalizado, em setembro de 2004. Aqui, a fiscalização



rejeitou uma fonte de recursos referente à devolução de capital da empresa Bônus Fomento Mercantil Ltda, neste mesmo mês citado, no valor de R\$ 90.000,00, já que o contribuinte não conseguiu comprovar a efetiva percepção do valor, a partir de alguma documentação bancária (somente foi apresentada a documentação societária, a qual foi considerada insuficiente pela autoridade fiscal).

A multa de ofício vinculada ao imposto incidente sobre o acréscimo patrimonial a descoberto foi qualificada (exasperada para 150%) em decorrência do conflito entre a documentação que lastreou a aquisição das cotas da sociedade União de Ensino Superior do Iguaçu, de propriedade da cotista Sinara Sonda, pelo fiscalizado. De um lado, a fiscalização acostou aos autos um Contrato de Cessão de Quotas de Sociedade a Prazo, no qual a cotista Sinara Sonda cedeu e transferiu ao fiscalizado 21.000 cotas, pelo valor de R\$ 550.000,00, sendo que o fiscalizado autorizava a cessão de 5.000 dessas cotas para o Sr. Ernani Emilio Ronke (fls. 216 a 222). Já o fiscalizado trouxe aos autos uma cópia da Terceira Alteração de Contrato Social da União de Ensino Superior do Iguaçu Ltda., na qual a cotista Sinara Sonda havia alienado suas 21.000 cotas por R\$ 21.000,00, repassando 16.000 cotas (por R\$ 16.000,00) para o fiscalizado e 5.000 cotas (por R\$ 5.000,00) para o Sr. Ernani Emilio Ronke (fls. 223 e 224).

Assim, a fiscalização entendeu que ficou claramente demonstrada a intenção do contribuinte de burlar a fiscalização e a legislação do imposto de renda, incidindo, em tese, nos tipos dos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, razão suficiente para justificar a qualificação da multa de ofício.

Já o ganho de capital foi apurado em decorrência da alienação de 02 lotes urbanos, pelo valor de R\$ 11.500,00, cada, no ano-calendário 2002.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ-Curitiba (PR), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão de fls. 308 a 325, consubstanciada no Acórdão nº 06-13.926, de 30 de março de 2007.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 25/04/2007 (fls. 328). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 16/05/2007 (fls. 329).

No voluntário, o recorrente alegou, em síntese, que:

- I. é nulo o auto de infração por preterimento do direito de defesa em vista da inaplicabilidade dos dispositivos legais utilizados como base legal das infrações, que versam sobre a imposição genérica do imposto de renda, não guardando pertinência com o lançamento efetuado. Ademais, não havendo indicação clara da disposição legal infringida, vulnerou-se o art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/72, decorrendo nova nulidade por inobservância da forma prescrita em lei para a válida constituição do lançamento;
- II. os bens que deram origem ao ganho de capital foram alienados em meses diferentes do ano-calendário 2002, como faz prova as certidões de propriedade e ônus dos imóveis e as declarações dos compradores,

estando tais alienações dentro do limite de isenção do bem de pequeno valor, razão suficiente para afastar o lançamento;

- III. o imóvel objeto da matrícula nº 11545 foi adquirido e pago no ano 2000, porém por motivos outros somente foi escriturado em 2003, sendo impertinente o lançamento da totalidade do valor da aquisição no ano 2003 (R\$ 5.000,00), como perpetrado pela fiscalização. Como prova do alegado, oportunamente o recorrente promoverá a juntada de declaração a ser emitida pelo vendedor, que comprovará o alegado;
- IV. a nota promissória de R\$ 198.000,00, que teve o contribuinte como beneficiário (fls. 196), registrada como aplicação de recursos no fluxo de caixa no mês de setembro de 2004 (fls. 238), não comprova a existência de riqueza nova no patrimônio do recorrente. Para proceder tal empréstimo, o contribuinte utilizou a devolução do capital recebido da empresa Bônus Fomento Mercantil Ltda., como faz prova a documentação fiscal (livros diário e razão) e societária (distrato social) juntada aos autos, além de recursos em caixa e de valores com terceiros. Nesse ponto, deve-se evidenciar que o fisco não considerou o valor em caixa de R\$ 21.000,00 e em mãos de terceiros de R\$ 80.000,00, ambos no ano-calendário 2001, no fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto;
- V. a execução do contrato de aquisição do imóvel objeto da matrícula sob nº 13.832 sofreu interrupção, em decorrência de exceções pessoais opostas pelo comprador ao devedor, não tendo sido pagas as parcelas de agosto/2003 a dezembro/2004, como faz prova a fotocópia de fls. 22 da conta gráfica de livro caixa pessoal do recorrente. Tal defesa foi deduzida na impugnação, e a decisão recorrida não se pronunciou sobre ela, cerceando o direito de defesa do contribuinte, sendo causa de nulidade;
- VI. uma alienação de um veículo pálio, em junho de 2004, por R\$ 12.000,00, deve ser considerada como fonte de recursos no fluxo de caixa, como pugnado na impugnação, já que agora, inclusive, o recorrente traz, além do registro no órgão de trânsito, uma cópia do certificado de registro do veículo e uma carta de avaliação, esta atestando o valor da compra e venda (fls. 406 a 408);
- VII. no tocante ao contrato de cessão de quotas da sociedade União de Ensino Superior do Iguaçu Ltda., a fiscalização imputou ao recorrente uma parcela mensal de pagamento desse negócio de R\$ 10.000,00, desconsiderando que parte desse valor (R\$ 2.500,00) se referia às cotas adquiridas pelo Sr. Ernani Emílio Ronke, agravando indevidamente o fluxo de caixa em desfavor do fiscalizado. Ademais, tal negócio jurídico não existiu como se pode inferir do “Contrato de Cessão: Cessão de Quotas de Sociedade À Prazo” (fls. 216 a 222). Ocorre que havia um conflito entre os cotistas dessa sociedade, como se pôde demonstrar pela notificação extrajudicial proposta pela sócia Sinara Sonda em desfavor dos então sócios administradores Franco

Sereni e outro, e o recorrente, que mantinha relações cordiais com as partes, passou a intermediar uma solução para o conflito societário. Assim, considerando que a Sra. Sinara Sonda não confiava em vender suas cotas sociais para o Sr. Franco Sereni, o recorrente figurou como preposto desse último, adquirindo as 16.000 cotas, repassando diretamente 12.000 delas para o Sr. Franco Sereni, real adquirente e pagador desse montante. Apesar de momentaneamente o recorrente ter ficado com as cotas, pacificada a situação, passou a exigir a readequação societária de acordo com a real situação patrimonial de cada um, o que veio ocorrer com o arquivamento da Quarta Alteração Contratual da sociedade, em maio de 2003. Ainda, como se pode ver pelo documento novo juntado após o prazo da impugnação, que alterou o contrato de cessão de cotas acima, a sócia Sinara Sonda pleiteou um pagamento efetivo de R\$ 450.000,00, reconhecendo que o Sr. Franco Sereni seria o real adquirente de 12.000 cotas e dispensando o recorrente do pagamento de R\$ 100.761,00, valor este que não pode figurar no fluxo de caixa (fls. 305 e 306). Aqui, o recorrente insurge-se no tocante à ausência de apreciação desse documento pela decisão recorrida, fulcrada equivocadamente no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, já que tal documento não estava na posse do fiscalizado, tendo sido necessárias diligências que excederam o trintídio impugnatório, o que justifica sua análise pela instância *a quo*, privilegiando a procura da verdade material. Por fim, a oitiva de testemunhas, que desde já se requer, comprovará o alegado;

- VIII. a taxa Selic como juros moratórios não pode incidir sobre os créditos tributários da União, por ter manifesta natureza de juros remuneratórios;
- IX. a multa de ofício aplicada tem caráter confiscatório, e, como já assentado pelo Supremo Tribunal Federal, não pode exceder 30%.

Fluído o prazo do recurso voluntário, em 23/10/2007, o recorrente veio novamente aos autos, trazendo documentos novos, com as seguintes considerações adicionais:

- X. declaração da Sra. Sinara Sonda que expressamente afirma que vendeu, em 10 de julho de 2002, as 21.000 cotas da sociedade União de Ensino Superior do Iguaçu Ltda. para os Srs. Ernani Emilio Ronke e Franco Sereni, tendo o aqui recorrente funcionado como preposto, este comprando apenas 4.000 cotas, pelo valor diferenciado de R\$ 4.000,00, como recompensa pela negociação efetuada. Ainda, a declarante afirmou que recebeu pagamentos do Sr. Volnei Antonio Adamante e Terraplanagem SR, por ordem do Sr. Franco Sereni, este credor dos primeiros, como parte da integralização do pagamento das 12.000 cotas;
- XI. para comprovar o acima alegado, o recorrente juntou notas promissórias emitidas pelo Sr. Volnei Adamante, com os recibos de resgate respectivos, aliado a alguns depósitos do Sr. Volnei na conta da Sra. Sinara, tudo a robustecer as afirmações ora deduzidas (fls. 426 a 462). Ainda, cópia da contabilidade pessoal do Sr. Volnei Adamante que atesta a relação creditícia com o recorrente e notificações



extrajudiciais do Sr. Ernani Ronke em desfavor do recorrente, na qual se informou o pagamento total do débito junto a Sra. Sinara Sonda e se pediu a devolução das notas promissórias que representavam o aludido débito, e do recorrente em desfavor do Sr. Franco Sereni, na qual se informa que as notas promissórias relativas à compra de cotas da Uniguaçu deveriam ser resgatadas diretamente no endereço do recorrente, quando seria efetuado o abatimento dos valores já quitados pelo Sr. Volnei Adamante, ficando cancelada a autorização verbal para que o Sr. Franco Sereni efetuasse o depósito diretamente a Sra. Sinara Sonda (fls. 466 e 467). Foram juntadas 06 notas promissórias, do ano de 2005, emitidas pelo Sr. Franco Sereni em favor do recorrente (fls. 468 e 469).

Este recurso voluntário compôs o lote nº 03, sorteado para este relator na sessão pública da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF de 06/05/2009.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 25/04/2007 (fls. 328), quarta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 16/05/2007 (fls. 329), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 25/05/2007, sexta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Passa-se a apreciar a defesa do **item I** (é nulo o auto de infração por preterimento do direito de defesa em vista da inaplicabilidade dos dispositivos legais utilizados como base legal das infrações, que versam sobre a imposição genérica do imposto de renda, não guardando pertinência com o lançamento efetuado. Ademais, não havendo indicação clara da disposição legal infringida, vulnerou-se o art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/72, decorrendo nova nulidade por inobservância da forma prescrita em lei para a válida constituição do lançamento).

Ao contribuinte foi imputada uma omissão de rendimentos vinculada a acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados e uma omissão de ganho de capital. Em essência, as normas legais que disciplinam tais infrações estão no art. 3º, § 1º, *in fine*, da Lei nº 7.713/88 e arts. 16, 18 a 22 da mesma Lei nº 7.713/88, respectivamente, grifadas abaixo, *verbis*:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

*§ 1º **Constituem rendimento bruto todo** o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer*



natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

Art. 16. O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:

(...)

Art. 18. Para apuração do valor a ser tributado, no caso de alienação de bens imóveis, poderá ser aplicado um percentual de redução sobre o ganho de capital apurado, segundo o ano de aquisição ou incorporação do bem, de acordo com a seguinte tabela: (Vide Lei 8.023, de 1990)

(...)

Art. 19. Valor da transmissão é o preço efetivo de operação de venda ou da cessão de direitos, ressalvado o disposto no art. 20 desta Lei.

Parágrafo único. Nas operações em que o valor não se expressar em dinheiro, o valor da transmissão será arbitrado segundo o valor de mercado.

Art. 20. A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor ou preço, sempre que não mereça fé, por notoriamente diferente do de mercado, o valor ou preço informado pelo contribuinte, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Parágrafo único. (Vetado).

Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.

Art. 22. Na determinação do ganho de capital serão excluídos:

(...)

(grifou-se)

Compulsando o auto de infração, vê-se que as bases legais acima constam no enquadramento legal infringido registrado no corpo do auto de infração, especificamente às fls. 249. Ora, diferentemente da irresignação recursal, não houve uma imposição de infração genérica, mas duas específicas infrações, sendo uma apontada a partir de fluxo de caixa que apontou acréscimo patrimonial não suportado por rendimentos tributáveis, na forma do art. 3º, § 1º, *in fine*, da Lei nº 7.713/88, e um ganho de capital, na forma dos arts. 16, 18 a 22 da mesma Lei nº 7.713/88, tudo adequadamente descrito no Termo de Verificação Fiscal que concluiu a ação fiscal (fls. 239 a 242) e registrado no corpo do auto de infração, como já dito.

Assim, inviável a decretação da nulidade ora vindicada.

Agora, passa-se a apreciar a defesa do **item II** (os bens que deram origem ao ganho de capital foram alienados em meses diferentes do ano-calendário 2002, como faz prova as certidões de propriedade e ônus dos imóveis e as declarações dos compradores, estando tais

alienações dentro do limite de isenção do bem de pequeno valor, razão suficiente para afastar o lançamento).

Pelo que se apreende do Termo de Verificação Fiscal que concluiu o procedimento, autoridade extraiu da DIRPF-ano-calendário 2002 a informação de que o contribuinte havia alienado dois terrenos por R\$ 11.500,00 (imóveis de matrícula nºs 16.202 e 16.203, no Cartório de Registro de Imóveis – CRI de São Miguel do Iguaçu), cada, ambos com um custo de aquisição individual de R\$ 3.750,00 (fls. 11). Assim, a alienação em conjunto excedia R\$ 20.000,00, que era o limite mensal de isenção do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido na alienação de bens e direitos de pequeno valor, na forma do art. 22 da Lei nº 9.250/95.

Compulsando a DIRPF acima, percebe-se que o contribuinte informou que as alienações ocorreram no ano-calendário 2002, não especificando os meses em que estas se realizaram.

Na impugnação, o contribuinte juntou duas declarações particulares dos pretensos adquirentes (a Sra. Rosineide Aparecida Ravanhane Maciel afirmou que adquirira o imóvel da matrícula nº 16.203 em junho de 2002 e o Sr. Inácio Patrício afirmou que adquirira o imóvel da matrícula nº 16.202 em abril de 2002), informando que as alienações ocorreram em abril e junho de 2002, e, assim, faria jus à norma isentiva do art. 22 da Lei nº 9.250/95 (fls. 292 e 293).

A decisão recorrida rechaçou essa defesa, já que entendeu que declarações de cunho pessoal, desacompanhadas de documentos comprobatórios, não possuem o condão de afastar a exigência. A decisão recorrida entendeu que somente cópia do contrato de compra e venda, devidamente registrado em cartório de títulos e documentos, ou cópia do registro no CRI poderiam elidir a exação (fls. 317).

No recurso voluntário, o recorrente juntou uma cópia da certidão de propriedade e ônus do imóvel da matrícula nº 16.202, adquirido pelo Sr. Inácio Patrício, na qual se registra que a escritura de venda e compra foi lavrada em 06/11/2002 (fls. 403). Ainda, juntou uma cópia da certidão de propriedade e ônus do imóvel da matrícula nº 18.164, adquirido pela Sra. Rosineide Aparecida Ravanhane, na qual se registra que a escritura pública de compra e venda foi lavrada em 24/05/2006 (fls. 402). O recorrente afirmou que o imóvel da matrícula nº 18.164 era o mesmo da nº 16.203.

Acima, percebe-se uma total incongruência entre as informações prestadas na impugnação e no recurso voluntário pelo recorrente.

Originalmente, na peça impugnatória, a Sra. Rosineide informou que adquirira o imóvel da matrícula nº 16.203, em abril de 2002; no recurso voluntário, a Sra. Rosineide passou a adquirir o imóvel da matrícula nº 18.164, em escritura lavrada em 2006, para o qual o recorrente afirma existir uma identidade dos imóveis das matrículas nºs 18.164 e 16.202, sem, no entanto, demonstrar.

Já o Sr. Inácio Patrício, na impugnação, afirmou que adquirira o imóvel da matrícula nº 16.202 em abril de 2002; no recurso voluntário, comprova-se que o Sr. Inácio adquirira tal imóvel em novembro de 2002.

Dessa forma, deve-se reconhecer que o recorrente não conseguiu se desincumbir de provar quando ocorreram as alienações dos sobreditos imóveis, pois somente trouxe documentação contraditória, que sequer conseguiu demonstrar quais os bens efetivamente alienados.

Porém, também se deve reconhecer que a autoridade fiscal se fiou em uma informação moveidiza para efetuar o lançamento, já que a declaração de bens e direitos do fiscalizado somente informou a dupla alienação no ano-calendário 2002, não informando os meses (ou o mês) das alienações. A autoridade fiscal não comprovou que os dois lotes urbanos foram alienados em um único e idêntico mês, situação que afastaria a norma isentiva do art. 22 da Lei nº 9.250/95.

Em resumo, forçoso reconhecer que não se comprovou em quais meses do ano-calendário 2002 ocorreram as alienações. Ocorre que era ônus da autoridade fiscal demonstrar a materialidade tributável, na forma do art. 142 do CTN. Ademais, havendo dúvida sobre a capitulação legal do fato, resolve-se a favor do contribuinte, na forma do art. 112 do CTN.

Assim, considerando que a autoridade fiscal não demonstrou que as alienações dos imóveis em debate ocorreram em um único mês do ano-calendário 2002, deve-se reconhecer que cada venda individual foi albergada pela isenção prevista no art. 22 da Lei nº 9.250/95, o que faz soçobrar o lançamento neste ponto.

Por último, aqui se anota que o presente procedimento da autoridade fiscal em nada prejudicou o contribuinte na confecção do fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto, já que ativou os recursos dessas alienações em janeiro de 2002, o que é a condição mais favorável para o contribuinte (na dúvida de quando ocorreram os eventos, ativam-se as fontes de recursos em janeiro e as aplicações em dezembro, o que tem o condão de beneficiar o autuado).

Passa-se à defesa do **item III** (o imóvel objeto da matrícula nº 11545 foi adquirido e pago no ano 2000, porém por motivos outros somente foi escriturado em 2003, sendo impertinente o lançamento da totalidade do valor da aquisição no ano 2003 (R\$ 5.000,00), como perpetrado pela fiscalização. Como prova do alegado, oportunamente o recorrente promoverá a juntada de declaração a ser emitida pelo vendedor, que comprovará o alegado).

O recorrente não fez a prova posterior que prometeu, devendo, então, ser mantida a decisão recorrida neste ponto.

Passa-se à defesa do **item IV** (controvérsia sobre a nota promissória de R\$ 198.000,00 e questões decorrentes).

De plano, deve-se ressaltar que não há qualquer controvérsia no tocante à existência do empréstimo feito pelo recorrente ao Sr. Armando Luiz Polita, no valor representado pela nota promissória – NP de R\$ 198.000,00, em setembro de 2004, e que constou no fluxo de caixa pertinente (fls. 238). Para tanto, tal negócio jurídico foi informado na declaração de bens e direito do recorrente do ano-calendário 2004 (fls. 53), além de este ter juntado aos autos uma cópia da NP e de seu registro de protesto por falta de pagamento (fls. 196).

A controvérsia está instaurada no tocante, primeiramente, à devolução de capital da sociedade Bônus Fomento Mercantil Ltda., no valor de R\$ 100.000,00, também em

setembro de 2004, que poderia funcionar com fonte de recursos, diminuindo o acréscimo patrimonial apontado pela fiscalização.

Na fase que precedeu a autuação, para comprovar tal devolução, o fiscalizado juntou cópia do distrato social, registrado na Junta Comercial do Paraná em 03/10/2005 (fls. 197 e 198), cópia do livro diário geral da empresa, no qual se demonstra o crédito na conta Caixa, com histórico “CFE.DITR.SOCIA” (fls. 199 e 200) e a declaração de bens e direitos do ano-calendário 2004 (fls. 43), todos com registro dessa operação, tendo a documentação aqui citada, exceto o livro geral diário, com registro público de aperfeiçoamento em data anterior ao início da ação fiscal (fls. 41 e 198).

A autoridade fiscal arrostou essa documentação porque entendeu que não se comprovou a operação a partir de transferência bancária ou pagamento com cheque nominal, já que o mero registro contábil, sem documentação de suporte, não demonstraria a entrada de recursos em prol do contribuinte. Já a decisão recorrida, que também rejeitou essa pretensão do então impugnante, fiou-se nos motivos da autoridade fiscal, aliado à ausência de comprovação da integralização do capital social da empresa (fls. 316).

No recurso voluntário, o recorrente traz um maior detalhamento dos livros contábeis, objetivando explicitar a integralização do capital da empresa e sua devolução aos sócios, trazendo ainda umas cópias de depósitos que justificariam a integralização do capital (fls. 379 a 401). O livro diário do período em que teria ocorrida a integralização do capital foi registrado na Junta Comercial do Paraná, em 02/03/2000 (fls. 379). Compulsando os depósitos, percebe-se que não há identificação dos depositantes, porém se consegue vincular alguns dos depósitos com o livro diário geral (como exemplo, vide o depósito de R\$ 30.000,00, em 31/01/2000 - fls. 386 -, conciliado com os lançamentos com histórico “INT CA”, do livro diário respectivo - fls. 383 -; o depósito de R\$ 23.000,00, em 07/02/2000 (fls. 386), conciliado com os lançamentos do livro diário respectivo - fls. 384-).

Parece que se demonstrou com razoável verossimilhança que houve a integralização do capital social da empresa Bônus Fomento Mercantil Ltda, a partir dos depósitos antes discriminados, lançados na escrituração dessa empresa, que foi registrada na Junta Comercial do Paraná em período contemporâneo ao fato (integralização) que aqui se quer provar. Entretanto, deve-se observar que a decisão recorrida, quando tratou dessa controvérsia, trouxe uma razão adicional para rejeitar a pretensão do impugnante, além daquele deduzida pela autoridade fiscal. Esta simplesmente ancorou-se na ausência de qualquer comprovação bancária de devolução do capital para rejeitar a defesa do fiscalizado. Entretanto, pela documentação juntada aos autos, em princípio, a comprovação da devolução dos recursos aos sócios não se poderia comprovar mediante transferência ou cheque bancário, já que a devolução transitou a partir da conta Caixa (fls. 388), ou seja, teria havido o assenhoreamento dos recursos em espécie pelos sócios.

Considerando a plausibilidade da alegação da integralização do capital, acrescida da tempestiva informação da devolução do capital na declaração de bens e direitos do recorrente, e do tempestivo registro do distrato social na Junta Comercial do Paraná, tudo a confirmar a existência da operação, não parece razoável rejeitar tal fonte de recurso, simplesmente pela não comprovação bancária da operação, quando se observa que a documentação fisco-contábil, em si mesma, depõe contra a exigência da prova feita pela fiscalização. Dessa forma, até por um paralelismo com a aplicação de recursos informada pela Nota Promissória de R\$ 198.000,00, ambas com origem na declaração de bens do contribuinte

(a fonte aqui vindicada e a aplicação representada pela NP), parece razoável deferir a presente pretensão recursal, imputando uma fonte de recursos de R\$ 100.000,00, no mês de setembro de 2004, o que reduzirá em montante equivalente o acréscimo patrimonial a descoberto do ano-calendário 2004.

Ainda, o contribuinte busca se socorrer de um valor de R\$ 28.000,00, em caixa, e R\$ 80.000,00, em poder de terceiros, tudo no ano-calendário 2001, para justificar a existência de disponibilidade para fazer frente ao empréstimo representado pela Nota Promissória de R\$ 198.000,00. Ora, não há como acatar essa defesa, já que eventuais saldos em fins de 2001 somente poderiam impactar o fluxo de caixa do ano-calendário 2002.

Considerando que a Nota Promissória foi emitida em setembro 2004, o contribuinte deveria ter questionado eventuais valores constantes em 31/12/2003, não considerados pela fiscalização (situação, ressalte-se, que foi enfrentada na decisão recorrida – fls. 314), e não valores em 31/12/2001. Para o caso em debate, somente fontes de recursos comprovadas em 31/12/2003 poderiam ter impacto na disponibilidade para fazer frente à NP citada. Jamais uma disponibilidade em 31/12/2001. Qualquer fonte de recursos não declarada na declaração de bens e direitos é considerada como consumida, não podendo ser utilizada no fluxo de caixa. Assim, rejeita-se essa defesa, por ser absolutamente impertinente, já que o recorrente não insurgiu em face das fontes de 31/12/2003, mas em face de fontes de 31/12/2001, que não poderiam, em si mesmas, impactar o fluxo de caixa do ano-calendário 2004, pois, como já dito, somente as fontes declaradas (e comprovadas) em 31/12/2003 poderiam ter impacto no empréstimo representado pela NP.

Por tudo, somente se acata o valor de R\$ 100.000,00 como fonte de recursos em setembro de 2004.

Passa-se a apreciar a defesa do **item V** (a execução do contrato de aquisição do imóvel objeto da matrícula sob nº 13.832 sofreu interrupção, em decorrência de exceções pessoais opostas pelo comprador ao devedor, não tendo sido pagas as parcelas de agosto/2003 a dezembro/2004, como faz prova a fotocópia de fls. 22 da conta gráfica de livro caixa pessoal do recorrente. Tal defesa foi deduzida na impugnação, e a decisão recorrida não se pronunciou sobre ela, cerceando o direito de defesa do contribuinte, sendo causa de nulidade).

Diferentemente do afirmado pelo recorrente, a decisão recorrida afastou motivadamente a defesa acima, igualmente deduzida na impugnação, como se pode ver na fls. 318.

Toda a defesa do contribuinte estaria centrada na existência de exceções pessoais entre os contratantes, que teria levado a suspensão do pagamento das parcelas a partir de agosto de 2003. Para comprovar o alegado, o então impugnante trouxe uma folha de um livro contábil pessoal do recorrente, com saldos devidamente assinados pelo outro contratante, Sr. Sérgio Antônio de Oliveira (fls. 284).

A prova acima se refere a um conta corrente do ano 2000 e não se compreende como poderia comprovar a suspensão dos pagamentos a partir de agosto de 2003. Ademais, tal documento não tem qualquer formalidade extrínseca (reconhecimento de firma, identificação de que livro faz parte, registro em cartório de títulos e documentos), o que o torna imprestável para provar qualquer fato.

Por último, não foi comprovada qualquer exceção pessoal existente entre os contratantes.

Assim, vê-se que o recorrente não se desincumbiu de provar a impertinência do registro dos pagamentos do imóvel objeto da matrícula sob nº 13.832, que figurou como aplicação de recursos no fluxo de caixa.

Rejeita-se, portanto, a presente defesa.

Agora, passa-se a apreciar a defesa do **item VI** (uma alienação de um veículo pálio, em junho de 2004, por R\$ 12.000,00, deve ser considerada como fonte de recursos no fluxo de caixa).

A venda do bem em destaque consta na declaração de bens e direitos do ano-calendário 2004 do recorrente (fls. 43), com um custo de R\$ 12.000,00. O impugnante trouxe o histórico do Detran, demonstrando apenas a alienação, com indicação do nome do comprador, sem registro do valor (fls. 298 e 299). A decisão recorrida rejeitou essa pretensão, já que seria *“impossível querer fazer prevalecer que um veículo ano de fabricação 1997 pudesse alcançar, em 2004, o mesmo valor para venda e, é isso que pleiteia o impugnante”*. Ainda o relator na DRJ informou que não conseguiu identificar qualquer depósito bancário, durante o ano de 2004, que fosse similar ao da presente alienação (fls. 320).

Já no recurso voluntário, o recorrente trouxe o certificado de registro do veículo, com o preenchimento do termo de transferência, onde consta a venda por R\$ 12.000,00 (fls. 406). Ainda, o recorrente trouxe avaliações do veículo que demonstram que seu valor excederia R\$ 12.000,00 no ano de 2007.

A declaração de bens e direitos do ano-calendário 2004, tempestivamente entregue, o registro no Detran e o Certificado de Registro de Veículo, com termo de transferência preenchido, são provas robustas da existência do negócio jurídico. Ademais, em relação ao valor da alienação, deve-se anotar que o período 1998-2004 não foi infenso à inflação (havendo alguma elevação inflacionária em 2002 e 2003), não sendo desarrazoado que um veículo adquirido por R\$ 12.000,00 em 1998 tivesse mantido o mesmo valor nominal em 2004, como faz prova a informação do *site* Fipe, que demonstra que tal veículo tinha um preço de mercado de R\$ 13.485,00 em 2007 (fls. 407).

Assim, deve-se considerar o montante de R\$ 12.000,00 como fonte de recursos em junho de 2004.

As defesas dos **itens VII, X e XI** serão apreciadas em conjunto, já que se trata de controvérsia sobre a aquisição das quotas da sociedade União de Ensino Superior do Iguazu Ltda. por parte do recorrente e que figurou no fluxo de caixa como dispêndio nos anos-calendário 2003 e 2004.

Inicialmente, deve-se evidenciar que o “CONTRATO DE CESSÃO: CESSÃO DE QUOTAS DE SOCIEDADE A PRAZO” (fls. 216 a 222) representou o real instrumento de cessão das 21.000 cotas da Sra. Sinara Sonda na sociedade União de Ensino Superior do Iguazu Ltda., quer o recorrente tenha figurado como mero interveniente parcial do Sr. Franco Sireni, quer o recorrente tenha sido o real comprador das 16.000 cotas (5.000 cotas haviam sido compradas pelo Sr. Ernani Emilio Ronke), pelo valor total de R\$ 550.000,00 (ou R\$ 450.000,00 como quis fazer crer, posteriormente, o recorrente). Quando o recorrente juntou o documento extemporâneo à impugnação às fls. 303-306 (ratificado com cópia no recurso voluntário – fls. 404 e 405), expressamente confessou que o contrato de cessão acima nominado tinha ocorrido, porém pugnava pelo deferimento de alterações, na forma trazida no

documento extemporâneo. Isso é relevante em decorrência de o fiscalizado ter trazido aos autos uma cópia da Terceira Alteração de Contrato Social da sociedade União de Ensino Superior do Iguazu Ltda. (fls. 81 e 82), competentemente registrada na Junta Comercial do Paraná, na qual se assevera que as 21.000 cotas da sócia Sinara Sonda tinham sido adquiridas por R\$ 16.000,00 (16.000 cotas) pelo recorrente e por R\$ 5.000,00 (5.000 cotas) pelo Sr. Emilio Ronke, documento que tem clara eiva de falsidade ideológica.

Antes de continuar na apreciação da matéria de fundo, chama a atenção o fato de o contribuinte ter acostado aos autos documentos em momentos inoportunos, após os prazos recursais. Assim, após o prazo da impugnação, juntou um Termo Aditivo ao Contrato de Cessão de Cotas acima descrito, em que o então impugnante figurava como comprador das quotas, porém se reconhecia que a cessão das cotas tinha acontecido por R\$ 450.000,00, tendo o Sr. Franco Sereni adquirido 12.000 cotas, nas mesmas condições financeiras do contrato original, e o impugnante teria sido brindado com 4.000 cotas por apenas R\$ 4.000,00, sendo ainda dispensado do pagamento de R\$ 100.761,00 pela vendedora (fls. 305 e 306). Causa estranheza que o aditivo contratual, no qual o impugnante era parte, não pudesse ter sido entregue no prazo da impugnação, mas 40 dias após a apresentação da impugnação (fls. 259 e 303).

Nessa mesma linha acima, interpôs o recurso voluntário em 16/05/2007 (fls. 329) e em 23/10/2007 acostou novos documentos. Aí, trouxe nova declaração da Sra. Sinara Sonda, ratificando e aditando àquela prestada após o prazo da impugnação, onde se informou que o Sr. Franco Sereni teria pagado uma entrada e 40 parcelas de R\$ 5.714,00 pelas 12.000 cotas, o Sr. Ernani Ronke teria pagado uma entrada e 40 parcelas de R\$ 2.500,00 pelas 5.000 cotas e que o recorrente havia ganhado 4.000 cotas em deferência por sua participação na intermediação do negócio, pagando apenas R\$ 4.000,00. Ainda, juntou 38 notas promissórias pagas pelo Sr. Volnei Amarante ao recorrente, tentando demonstrar que o Sr. Volnei pagara-as diretamente a Sra. Sinara Sonda (há alguns depósitos do Sr. Volnei para a Sra. Sinara), sob fundamento de que o real credor do Sr. Volnei seria o Sr. Franco Sereni, tudo a vincular o Sr. Franco Sereni ao negócio jurídico, e mais 06 notas promissórias emitidas pelo Sr. Franco Sereni em favor do recorrente, no valor individual de R\$ 5.714,00 (fls. 468 e 469), com vencimento no ano de 2005.

Ainda, juntaram-se duas notificações extrajudiciais, ambas de 2005, uma do Sr. Ernani Ronke em desfavor do recorrente informando que efetuara o pagamento das cotas a Sra. Sinara Sonda, solicitando a devolução das notas promissórias vinculadas aos débitos, e outra do recorrente em desfavor do Sr. Franco Sereni, determinando que os pagamentos das notas promissórias de R\$ 5.714,00 fossem feitos diretamente ao recorrente, e não mais a Sra. Sinara Sonda, quando haveria o abatimento dos valores já pagos pelo Sr. Volnei (fls. 466 e 467).

Toda a documentação juntada, exceto pela nova declaração da Sra. Sinara Sonda, sempre esteve na posse do recorrente (38 NP emitidas pelo Sr. Volnei com recibos de extinção por pagamento emitidos pelo recorrente; cópia de notificação extrajudicial lavradas em cartório; notas promissórias emitidas pelo Sr. Franco Sereni em favor do recorrente), não havendo qualquer explicação plausível para sua juntada extemporânea, exceto se compreendê-las dentro do entendimento que se buscou forjar uma versão para a aquisição das cotas da Sra. Sinara Sonda pelo recorrente, com este funcionando como mero intermediário.

Claramente, nenhum dos documentos acima se insere nas exceções do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, já que não ficou demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, não se refere a fato ou a direito superveniente e não se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Trata-se de prova no âmbito do

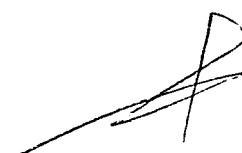
recorrente, exceto pelas declarações da Sra. Sinara Sonda, as quais vêm apenas adensar a versão do recorrente. Entretanto, para que não se alegue o cerceamento do direito de defesa, bem como que esta instância recursal estaria se agarrando a questões formais com o fito de obstar a busca da verdade material, passa-se a apreciar tal documentação.

Primeiro, em relação a toda a documentação juntada, no aspecto formal, alguns pontos chamaram a atenção deste Conselheiro julgador, enfraquecendo seu valor probante:

1. a juntada de meras cópias das notificações extrajudiciais, quando há um grave indício de falsidade ideológica de documentação outrora juntada pelo recorrente, vulnera a pretensão da defesa, ou seja, seria prudente que tivesse sido juntado um traslado original das notificações extrajudiciais para robustecer o direito vindicado;
2. a juntada das notas promissórias vencidas apenas em 2005 (fls. 468 e 469), tendo o Sr. Franco Sereni como emitente, em favor do recorrente, não esclarece o que se quer provar, pois deveriam ter sido juntadas todas as notas promissórias, de julho de 2002 a dezembro de 2004.

No aspecto substancial, de toda a documentação juntada, podem-se extrair as seguintes conclusões:

1. o “CONTRATO DE CESSÃO: CESSÃO DE QUOTAS DE SOCIEDADE A PRAZO” (fls. 216 a 222) representou o real instrumento de cessão das 21.000 cotas da sociedade União de Ensino Superior do Iguaçu Ltda. detidas pela Sra. Sinara Sonda;
2. é absolutamente fantasiosa a tese de que a Sra. Sinara Sonda, por mera liberalidade, tenha brindado o recorrente com 4.000 cotas, a título quase gracioso, efetuando um perdão de um montante que excedia mais de cem mil reais. Para conseguir tal “declaração”, sequer bastou o trintídio do prazo da impugnação, sendo necessário mais 38 dias;
3. não há qualquer comprovação que o Sr. Volnei Adamante fosse devedor do Sr. Franco Sereni. Ao revés, o que se percebe é que o Sr. Volnei era devedor do recorrente, tendo pago as notas promissórias, por anos a fio, a este último. Ademais, os poucos depósitos do Sr. Volnei em favor da Sra. Sinara Sonda parecerem indicar, apenas, a extinção dos débitos do recorrente no tocante à aquisição das 16.000 cotas da sociedade União de Ensino Superior do Iguaçu Ltda. Aqui, a informação que consta na notificação extrajudicial de fls. 467, de que o Sr. Franco Sereni deveria pagar as NP diretamente ao recorrente, com crédito de valores já quitados pelo Sr. Volnei Adamante, nada prova, quer em decorrência desses fatos terem ocorrido em 2005, fora do período autuado, quer pela ausência de qualquer prova adicional da existência de eventual débito do Sr. Volnei Adamante em face do Sr. Franco Sereni;



4. a notificação extrajudicial emitida pelo Sr. Ernani Ronke em desfavor do recorrente, já em 2005, indica claramente que o fiscalizado foi o cabeça de toda essa operação, não como apenas interveniente, mas como real adquirente das cotas, pois até os débitos contratuais do Sr. Ernani (referente as 5.000 cotas) foram garantidas por NP emitidas em favor do fiscalizado;
5. a notificação extrajudicial emitida pelo recorrente em desfavor do Sr. Franco Sereni indica apenas que, eventualmente, o recorrente pode ter renegociado as cotas da sociedade União de Ensino Superior do Iguazu Ltda com o Sr. Franco Sereni, quando este teria emitido em favor do fiscalizado uma série de NPs. Porém, aqui, nem isso se consegue provar, já que não foram juntadas as NPs com vencimento no período de julho de 2002 a dezembro de 2004;
6. se o Sr. Franco Sereni efetivamente tivesse adquirido as cotas da Sra. Sinara Sonda em julho de 2002, como que fazer crer o recorrente, bastaria este ter juntado aos autos as cópias das notas promissórias de R\$ 5.714,00 emitidas pelo Sr. Sereni em favor do fiscalizado (como se vê nas NPs com vencimento em 2005), a partir de julho de 2002, com a comprovação dos pagamentos, para que fossem considerados estes valores no fluxo de caixa, como fonte de recursos. Ocorre que o recorrente somente logrou apresentar umas notas promissórias de 2005, sem sequer comprovar o efetivo recebimento de tais cártulas;
7. considerando o indício de fraude ideológica que permeou a Terceira Alteração de Contrato Social da sociedade União de Ensino Superior do Iguazu Ltda, não há qualquer confiança na Quarta Alteração de Contrato Social dessa sociedade, arquivada em julho de 2003 (fls. 84 e 85), que de fato represente a transferência de 34.500 cotas do recorrente para o Sr. Franco Sereni, aqui talvez abrangendo as 12.000 cotas da Sra. Sinara Sonda, até em razão das cotas estarem discriminadas pelo valor nominal de R\$ 34.500,00, quando se viu que as 21.000 cotas da Sra. Sinara tiveram um preço efetivo de R\$ 550.000,00. Vê-se, então, que diferentemente do deduzido pelo recorrente, a Quarta Alteração Contratual é imprestável para eventualmente comprovar uma recomposição societária na União de Ensino Superior do Iguazu Ltda.;
8. se efetivamente o recorrente fosse um mero interveniente nesse negócio, sem obter qualquer lucro para si (além das graciosas 4.000 cotas), teria facilmente comprovado a quitação das promissórias emitidas pelo Sr. Franco Sereni, no período de julho de 2002 a dezembro de 2004, que funcionariam no fluxo de caixa como origem de recursos. Ainda, se efetivamente o Sr. Franco Sereni tivesse pagado a entrada no valor de R\$ 78.440,00 (conforme versão da Sra. Sinara Sonda – fls. 421), tal valor, vultoso, seria de fácil comprovação, o que não ficou demonstrado em nenhum documento destes autos.

Por tudo, o que se apreende das provas dos autos é que os Srs. Luis Alberto da Soler e Ernani Emilio Ronke adquiriram 16.000 cotas e 5.000 cotas, respectivamente, pelos valores consignados no “CONTRATO DE CESSÃO: CESSÃO DE QUOTAS DE

SOCIEDADE A PRAZO” (fls. 216 a 222), sendo fantasiosa a versão de que o Sr. Franco Sereni seria o real adquirente de 12.000 cotas. Eventualmente, o Sr. Franco Sereni pode ter adquirido, por repasse, cotas do Sr. Luis Alberto da Soler, porém isso não ficou comprovado de forma iniludível nestes autos, o que seria uma prova fácil de produzir pelo recorrente, a qual teria o condão de reduzir o acréscimo patrimonial a descoberto (podendo gerar, talvez, um ganho de capital a ser tributado). Ao revés, claramente percebe-se a criação de uma fantasiosa versão de que o recorrente seria um mero interveniente, que não teria logrado obter qualquer benefício na transação, além da aquisição quase graciosa das 4.000 cotas da União de Ensino Superior do Iguaçu Ltda.

Com as considerações acima, mantém-se a imputação da aquisição das 16.000 em desfavor do recorrente no fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto.

Ainda, rejeita-se qualquer pedido de prova testemunhal, já que ultrapassada toda a fase de dilação probatória, sendo tal pedido claramente procrastinatório e desnecessário.

Por fim, parece claro que o negócio da cessão montou R\$ 550.000,00, sendo que os adquirentes, o recorrente e o Sr. Ernani Ronke, pagaram um sinal de R\$ 150.000,00, remanescendo 40 parcelas mensais de R\$ 10.000,00, ficando obrigado o fiscalizado por uma parcela de R\$ 7.500,00 e o Sr. Ernani por uma parcela de R\$ 2.500,00 (fls. 218). Ocorre que a fiscalização imputou ao fiscalizado a parcela mensal total de R\$ 10.000,00, devendo, assim, ser reduzida para R\$ 7.500,00. Isso implica em reduzir a base de cálculo do acréscimo patrimonial na seguinte forma:

- ano-calendário 2002 – R\$ 12.500,00
- ano-calendário 2003 – R\$ 30.000,00
- ano-calendário 2004 – R\$ 30.000,00

Agora, passa-se a apreciar a defesa do **item VIII** (a taxa Selic como juros moratórios não pode incidir sobre os créditos tributários da União, por ter manifesta natureza de juros remuneratórios).

A aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, é matéria pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, objeto, inclusive, do enunciado Sumular 1º CC 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”*.

Assim, com espeque no art. 72, *caput* e § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda¹, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (DOU de 23 de junho de 2009), deve-se ressaltar que os enunciados sumulares, dos Conselhos de Contribuintes e do CARF, são de aplicação

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

§ 1º a §3º Omissis.

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

obrigatória nos julgamentos de 2º grau. Dessa forma, não pode prosperar, neste ponto, a irresignação do recorrente.

Por fim, a defesa do **item IX** (a multa de ofício aplicada tem caráter confiscatório, e, como já assentado pelo Supremo Tribunal Federal, não pode exceder 30%).

O recorrente afirma que a multa de ofício tem caráter confiscatório. Aqui, um pequeno parêntese, antes da análise dogmática dessa irresignação. O princípio da proibição de efeito de confisco é de difícil constatação, e, como diz Heinrich Kruse, quando fala do “imposto sufocante”, mais se assemelha ao “*monstro do Lago Ness do Direito Tributário: ninguém o viu e todos escrevem sobre ele*”².

Agora, transcreve-se a norma constitucional que positivou tal princípio:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I a III - omissis;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

(...) (grifou-se)

Vê-se que o princípio do não-confisco se aplica a tributos.

Como estampado no art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito. A sanção de ato ilícito, como já enfatizado anteriormente, tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, não há que falar em princípio do não-confisco.

Ainda, deve-se ressaltar que os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtrar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno (Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2007, DOU de 23 de junho de 2009), que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, *verbis*:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

² Apud Schoueri, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. 1ª ed., Rio de Janeiro, 2005, p. 302.

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

O entendimento acima, que já existia no antigo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuinte, foi objeto da **Súmula 1ºCC nº 2**: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, e, com espeque no art. 72, caput e §4º, do Regimento Interno do CARF, repisa-se que os enunciados sumulares são de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

Com as considerações acima, rejeita-se a tese defensiva de que a multa de ofício tem caráter confiscatório.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, DAR parcial provimento ao recurso para cancelar a infração referente ao ganho de capital e excluir da base de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto os seguintes valores:

- ano-calendário 2002- R\$ 12.500,00
- ano-calendário 2003 – R\$ 30.000,00
- ano-calendário 2004 – R\$ 142.000,00

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2009

Giovanni Christian Nunes Campos

