



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

Processo nº 10950.004606/2007-13
Recurso nº 179186 Voluntário
Acórdão nº **2102-001.461 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de agosto de 2011
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente JOÃO PAULO RIBEIRO BELLI
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. MERA CÓPIA AOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO. ARGUMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*. IMPOSSIBILIDADE.

O recorrente deve expressamente trazer as razões da insurgência no recurso voluntário, por aplicação analógica do art. 17 do Decreto nº 70.235/72 (*Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*), não sendo possível a argumentação *per relationem*, como feita pelo recorrente, a impingir o ônus ao relator para compulsar as defesas deduzidas na primeira instância, extraindo aquelas que eventualmente fossem compatíveis com o julgado recorrido e o recurso voluntário. Ora, é ônus do recorrente apontar expressamente os pontos para os quais pretende que a Turma julgadora aprecie, não sendo viável a mera cópia aos argumentos da impugnação.

SÚMULA CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ORIGEM COMPROVADA. MÚTUO.

Comprovada a existência de mútuo, não incluídos no fluxo financeiro, que apurou o acréscimo do patrimônio da pessoa física e ensejando o lançamento, retifica-se o lançamento na proporção das origens comprovadas.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado por rendimentos oferecidos à tributação, rendimentos isentos ou tributados exclusivamente na fonte.

GANHO DE CAPITAL. REAVALIAÇÃO DE BENS.

A única permissão legal para reavaliação de bens na declaração de rendimentos foi aquela dada pelo art. 96 da Lei nº 8.383, de 1991, que vinculava tal prerrogativa à Declaração de Rendimentos do exercício de 1992, ano-calendário de 1991.

IMPUGNAÇÃO E RECURSO DESTITUÍDOS DE PROVAS.

A impugnação e recurso deverão ser instruídos com os documentos que fundamentem as alegações do interessado.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir o montante de R\$ 26.765,54 da base de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto.

Assinado digitalmente.

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 29/12/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Atílio Pitarelli, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 284 a 295 da instância *a quo, in verbis*:

Trata o processo de auto de infração de fls. 236/243, exigindo R\$ 219.801,32 de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF e multa de ofício de 75 % fundamentada no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e juros de mora.

2. A autuação refere-se a:

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

Autenticado digitalmente em 29/12/2011 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 29/12/

2011 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 02/01/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES

CAMPOS

Impresso em 24/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a. Omissão de rendimentos dada a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto apurada nos meses de 03, 04 e 08 a 12/2003, base legal nos arts. 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 14 de abril de 1990; art. 55, XIII e parágrafo único, 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999); art. 1º da Medida Provisória nº 22, de 8 de janeiro de 2002 (convertida na Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002);
- b. omissão de ganhos de capital decorrente da realização parcial do crédito contra a Soalgo – Sociedade Algodoeira Paranaense Ltda, do qual o autuado é detentor de 50% dos valores, tendo sido os demais 50% lançados no sujeito passivo Carlos Henrique Ribeiro Belli, irmão do autuado; fato gerador em 31/08/2003; enquadramento legal nos arts. 1º a 3º e §§, 16, 18 a 22 da Lei nº 7.713, de 1988; arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 1990; arts. 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; arts. 17, 23 e §§ da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 142 do RIR, de 1999.
3. No “Termo de verificação fiscal” - TVF, fls. 227/235, o autuante historia os fatos e descreve as razões da autuação, em detalhe; à fl. 226, Demonstrativos de Variação Patrimonial do ano-calendário 2003.
4. Cientificado em 01/10/2007, fl. 248, o contribuinte apresentou a impugnação tempestiva de fls. 249/271, por meio de seu representante legal, fl. 272, em 30/10/2007.
5. Acerca da autuação de omissão de ganhos de capital, relata que arrematou judicialmente em 13/08/2003, 50%, em parceria com seu irmão, 21 lotes rurais em ação judicial, pelo valor total de R\$ 1.512.603,29, em processo de execução de título extrajudicial movido originalmente pelo Banco do Estado do Paraná S/A, contra a empresa Soalgo-Sociedade Algodoeira Paranaense Indústria e Comércio Ltda e outros, adquirindo a titularidade ativa junto com o irmão pelo valor total de R\$ 1.100.000,00, sendo que o crédito nominal era de R\$ 14.515.666,39, ou seja, o crédito integral foi adquirido por R\$ 1.100.000,00, sendo R\$ 550.000,00 a sua parte, e tendo sido a arrematação judicial no valor de R\$ 1.512.603,29 (50% do autuado), correspondente a 10,42% do valor do crédito.
6. Sendo R\$ 57.310,00 a exata proporção de 10,42% da parte do autuado na referida arrematação, o contribuinte registrou esse valor como o de aquisição em sua declaração de ajuste anual.
7. Mas a fiscalização entendeu que houve ganho de capital na referida arrematação, apurado entre o valor de aquisição corrigido e o valor da arrematação, o que não é correto porque não existe ganho de capital na aquisição de imóvel, mas somente se e quando o imóvel for alienado, e invoca o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de Outubro de 2001; ressalta que não há lucro na aquisição de imóveis, portanto, não há capacidade contributiva a justificar pagamento de IRPF sobre ganho de capital.
8. Lembra que o princípio da capacidade contributiva do art. 145, III, § 1º da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF de 1988, é cláusula pétrea que impede que haja exação tributária sem que o contribuinte tenha capacidade para suportar o tributo; no caso, o contribuinte nada alienou, nada transferiu, mas adquiriu imóveis rurais, portanto, não tem capacidade contributiva para responder pela exigência autuada.

9. Acerca dos acréscimos patrimoniais a descoberto, autuados, não concorda.

10. Afirma que a fiscalização simplesmente desconsiderou o empréstimo de R\$ 368.000,00 que o contribuinte recebeu, declarado por ele e pelo mutuante, Sr. Carlos de Oliveira Belli; explica que foi efetuado em dinheiro e cheques de terceiros, já que se trata de empréstimo de pai para filho, não tendo transitado os recursos pela rede bancária; afirma ser pueril o argumento fiscal da inexistência de comprovante de depósitos bancário coincidente em data e valor, ao considerar não comprovado o empréstimo, o que é absurdo dado que em negócios de gado normalmente é pedido prazo para efetuar o pagamento e boa parte do dinheiro é mantida em caixa, para saldar despesas correntes, além de que, inexiste lei que obrigue o contribuinte a depositar todos os valores recebidos em banco, e no mesmo dia, e a totalidade do valor recebido; não é proibido manter dinheiro em espécie.

11. Destaca que o mutuante, seu pai, tinha caixa suficiente para efetuar o empréstimo que declarou e acusa que a autuação baseou-se na mera presunção de que o empréstimo não se efetivou, o que impede a autuação de prosperar pois a exigência tributária não corresponde a renda auferida pelo contribuinte, mas a valores recebidos a título de empréstimo, devidamente declarados; aduz que o empréstimo não foi efetivado de uma só vez, mas que o pai lhe foi adiantando valores paulatinamente, na exata medida da necessidade do autuado; conclui que a presunção é um absurdo praticado pelo fisco, em detrimento das garantias fundamentais do contribuinte.

12. Destaca que o signo presuntivo de riqueza que gera a obrigação de recolher IRPF é auferir renda, conforme o art. 43 e incisos do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e conforme autor que cita, para que haja renda, deve haver um acréscimo patrimonial, sendo que, no presente caso, o autuado recebeu um empréstimo, que foi declarado e o qual deverá restituir ao mutuante, sendo que pagará IRPF sobre a renda que deverá auferir a fim de quitar o empréstimo; transcreve acórdão do TRF 1ª RF no sentido de que a movimentação bancária e eventuais sinais exteriores de riqueza outros não consubstanciam, per si, prova de elevação patrimonial e omissão de receita nas declarações anuais para fins de IR.

13. Reiterando que os recursos recebidos em empréstimo foram declarados ao fisco, pelo mutuário e mutuante, lembra que o art. 118, I, do CTN, determina que o fisco não pode desconsiderar ou imiscuir-se nas relações entre os particulares, nem modificar a natureza jurídica dos contratos por eles celebrados.

14. Faz uma exposição acerca do instituto da presunção, que representa uma prova indireta partindo-se de ocorrências de fatos secundários, indiciários, que apontam para o fato principal, desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido, e sobre a utilização perigosa da presunção em matéria tributária, sendo que, pelo menos no tocante às pessoas físicas, esta inadequação está presente na presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura, o que é corroborado pela jurisprudência e objeto da Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos – TFR; cita autor no sentido de que a caracterização do sinal de riqueza depende de vários requisitos, que os depósitos bancários por si sós não satisfazem a perfeita identificação do sinal, a fixação da renda tributável relacionada com o sinal, a demonstração da natureza tributável do rendimento nem a demonstração de que tal renda já não foi tributada.; que o sinal de riqueza – depósitos bancários, que evidenciariam a renda auferida ou consumida pelo contribuinte, deve ser o marco inicial da investigação, não podendo ser aceito como

marco final; por isso, conclui que o fisco errou ao não considerar o empréstimo devidamente declarado ao fisco, tanto pelo autuado como pelo mutuante, para tributar os valores decorrentes desse empréstimo como omissão de receita; afirma que é diabólico exigir que o contribuinte prove que o valor mutuado esteja documentado em cada centavo, com coincidência de datas e valores, simplesmente desconsiderando os documentos apresentados, especialmente em se tratando de operação entre pai e filho.

15. Conclui que cabe ao fisco o ônus de provar a omissão, dado que não há prova por presunção, nem presunção equivale a prova.

16. Acusa que, dada a incerteza decorrente da presunção que embasa o crédito lançado, trata-se de um caso de tributação que afronta o princípio constitucional da vedação do confisco, ferindo o direito à propriedade e os princípios da legalidade, proporcionalidade, razoabilidade.

17. Reconhece que a penalidade administrativa tem sentido reparador e visa proteger o crédito tributário, estando ligada ao mesmo a fim de desestimular os contribuintes de se omitirem ou sonegarem, mas defende que a penalidade não pode destruir o sujeito passivo, não pode torná-lo inviável, assim, o exorbitante percentual de 75% aplicado deve ser reduzido ao patamar de 30% como já ocorreu em numerosos acórdãos do Supremo Tribunal Federal – STF; que o percentual de multa aplicado também vulnera os princípios da legalidade, proporcionalidade, razoabilidade, capacidade contributiva e o direito à propriedade do autuado e pleiteia que a administração o ajuste aos princípios constitucionais, dado que mesmo previsto em lei, trata-se de lei inconstitucional; e requer a supressão da penalidade de 150% aplicada sobre o valor da dívida.

18. Requer que lhe seja permitida a produção de todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente a juntada de documentos novos, perícias e oitiva de testemunhas e demais provas que o contraditório dos autos exigir.

19. O presente processo se compõe de 2 volumes e apensado se encontra o processo nº 10950.004607/2007-68 de Representação Fiscal para Fins Penais – IRPF, constituído de um volume.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, considerando que é devido a apuração de ganho de capital na reavaliação de títulos públicos adquiridos com deságio, conforme o Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 418 e que não foram devidamente comprovadas as origens de recursos para justificar o APD apurado, especialmente, pela falta de provas dos empréstimos alegados (mútuo), resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2003

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis,

tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, devidamente comprovados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO. Para que os recursos oriundos de empréstimos sejam considerados na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, a simples consignação do empréstimo nas declarações do mutuante e do mutuário não pode ser considerada, por si só, meio suficiente de prova, devendo o contribuinte comprová-lo, mediante provas inequívocas da efetiva transferência do numerário tomado emprestado.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA. As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

GANHO DE CAPITAL. Apuram-se ganhos de capital tributáveis na realização de direitos de crédito adquiridos com deságio e posteriormente reavaliados.

REALIZAÇÃO DE DIREITOS DE CRÉDITO. Ocorre quando há redução do saldo do crédito a receber, equivalente ao valor do pagamento de lotes de terra que haviam sido hipotecados em garantia do mesmo crédito, arrematados pelo próprio detentor desse direito de crédito.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE. Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO. Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

NOVAS PROVAS. As provas devem ser apresentadas junto com a impugnação, precluindo o direito de o interessado fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos

PERÍCIA. QUESITOS. Considera-se não formulado pedido de perícia genérico, sem formulação de quesitos específicos nem indicação de perito.

OITIVA DE TESTEMUNHAS. Indefere-se o pedido para oitiva de testemunhas, no âmbito da primeira instância do contencioso administrativo fiscal, por falta de previsão legal.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 299 a 322, requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, repetindo exatamente os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, cujo conteúdo se resume nos seguintes excertos:

- I. ALIENAÇÃO DE BENS DE CAPITAL”. Que na arrematação judicial dos imóveis, a apuração de ganhos de capital, entre o valor da aquisição (devidamente corrigido) e o valor da arrematação não é correta. *Isto é, não existe ganho de capital na aquisição de imóvel. Haverá ganho de capital para o Recorrente, se e quando o imóvel for por ele alienado. É de se ver, nesse passo, que todas as formas previstas no inciso I, do Art. 30, da citada Instrução nº 84 da SRF, prevê apenas formas de alienação de bens, isto é, de transferência de propriedades a terceiros, apurando-se lucro na venda, e não na aquisição do imóvel. É que quem compra, não "realiza" o capital, nada recebe, nada tem de lucro. Na aquisição dos imóveis não há lucro imobiliário, não há ganho de capital, o que só existirá quando referidos imóveis forem alienados. Não há ganho de capital, e, por isso, capacidade contributiva para pagamento do IRPF sobre o ganho de capital. E, se não há capacidade contributiva, eis que, de fato, o Recorrente **nada alienou**, mas ao contrário, adquiriu patrimônio imóvel, não há exação a ser exigida. Ressalta que essa exigência é uma afronta constitucional ao Princípio da Capacidade Contributiva.*
- II. O "ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO". *Em primeiro lugar, é de se ver que o Fiscal Autuante simplesmente desconsiderou o empréstimo recebido pelo Recorrente, no valor de R\$ 368.000,00, devidamente declarado na declaração de ajuste anual do Recorrente e também na declaração de ajuste anual do mutuante (Sr. Carlos de Oliveira Belli). Referido empréstimo foi efetuado em dinheiro e cheques de terceiros, já que se trata de empréstimo de pai para filho, não passando pela rede bancária. Contudo, o fiscal Autuante simplesmente se recusou a aceitar a existência do referido empréstimo ao simples e pueril argumento de que não há depósito bancário — coincidente em datas e valores - comprovando o mesmo, o que é um absurdo, eis que nem sempre é depositado no sistema financeiro o valor integral dos negócios rurais efetuados, principalmente nos negócios de gado, uma vez que normalmente, pede-se alguns dias para efetuar o pagamento e, no mais das vezes, boa parte do dinheiro é mantido em caixa, para saldar despesas correntes;*
- III. *Calha lembrar, nesse passo, que não há lei obrigando o contribuinte a depositar todos os valores por ele recebidos em banco, ainda mais, depositar no mesmo dia e, nos mesmos valores recebidos. Não há lei que proíbe manter dinheiro em espécie. Ora, o Fiscal Autuante presumiu como ocorrido o fato imponível, ou seja, como tendo o contribuinte auferido "renda", no tocante aos valores por ele movimentados e declarados como sendo oriundo de empréstimo recebido de seu pai, eis que simplesmente presumiu não existente recebido empréstimo. Em razão dessa alegada presunção, apresenta argumentos, jurisprudência e doutrina acerca de questões de presunções nas situações de lançamentos tributários com base em depósitos bancários.*
- IV. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA PROIBIÇÃO DO CONFISCO. *Conforme se verifica da inicial executiva, a União pretende receber do Recorrente a quantia*

de R\$ 242.846,82, conforme consubstanciado na autuação, valor este composto pela tributação e mais uma multa exorbitante de 75%. É inegável que a penalidade administrativa tem sentido reparador e visa proteger o crédito tributário e com ele mantém liame lógico e inafastável, desestimulando os contribuintes de omitir ou mesmo sonegá-lo. Restando claro que na esteira dos julgados e de acordo com o art. 150, IV da CF/88, a imposição de multa pecuniária indenizatória (por atraso no pagamento ou decorrente inclusive de processo sonegatório), na área administrativa, no patamar de superior a 30% do tributo devido, configura medida confiscatória e eventuais disposições infraconstitucionais que vierem a ultrapassar este limite plausível na penalidade, são inconstitucionais, impondo-se a supressão da penalidade de 150% aplicada sobre o valor da dívida. Desta forma, medida que se impõe é a redução da multa fiscal aplicada pelo Fisco, a fim de se atender a um sistema de tributação justo

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

Destaco inicialmente que em seu Recurso o contribuinte repetiu exatamente as mesmas razões da impugnação, impugnando somente as questões postas durante a auditoria fiscal e em nenhum momento enfrentando as razões e argumentos do voto do acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento recorrido.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Em sede de recurso, não foram apresentados novos elementos de prova para contestar os argumentos utilizados pelo relator do voto do acórdão da DRJ, apenas foi solicitada novamente que fosse aceita a tese que a origem dos recursos para cobrir as suas despesas teriam como razão empréstimos pessoais com o seu pai Carlos de Oliveira Belli.

Nesse sentido, cumpre observar o seguinte:

Nas Declarações de Rendimentos do IRPF tanto do pai com o filho constam realmente valores registrados destes empréstimos, senão vejamos:

DIRPF de João Paulo R. Belli, fl. 09, entregue em 28/12/2004, Quadro 10. Dívidas e Ônus Reais, diferença entre 31/12/2003 e 31/12/2002:

10. DÍVIDAS E ÔNUS REAIS

ITEM	DISCRIMINAÇÃO	CÓDIGO DA DÍVIDA	SITUAÇÃO EM 31 DE DEZEMBRO - R\$	
			ANO DE 2002	ANO DE 2003
01	CARLOS DE OLIVEIRA BELLI - CPF. 022.569.759-91, PAGO JAN/2003 R\$ 92.950,00	14	495.374,00	402.424,00
02	CARLOS DE OLIVEIRA BELLI - EMPRESTIMO, 2002 E 2003	14	15.000,00	375.000,00
TOTAL			510.374,00	777.424,00

R\$ 777.424,00-R\$ 510.374,00 = **R\$ 267.050,00.**

DIRPF de Carlos de O. Belli, fl. 279, entregue em 27/04/2004, Quadro 9. Declaração de Bens e Direitos, diferenças entre 31/12/2003 e 31/12/2002 dos pagamentos e empréstimos registrados a João Paulo R. Belli:

14	VLR. A RECEBER DE JOAO PAULO R. BELLI CPF 024.506.339-01, RECEBIDO 100.950,00 - BRASIL	105	51	510.374,00	409.424
25	VALOR A RECEBER DE JOAO PAULO R. BELLI - EMPRESTIMO - BRASIL	105	51	0,00	368.000

Isso implica no seguinte saldo de valores emprestados ao filho João Paulo:

R\$ 409.424,00-R\$ 510.374,00+R\$ 368.000,00 = **R\$ 267.050,00.**

Ora, vemos que os valores assentados nas respectivas DIRPF batem exatamente e que a realidade dos fatos postas nos autos mostra que o pai e filho tinham vários negócios entre si, especialmente, no ramo da atividade rural onde esse tipo de empréstimo é notoriamente usual, particularmente entre pai e filho. Entendo dessa forma que deve-se acatar a alegação de mútuo entre eles no montante de **R\$ 267.050,00** informado nas respectivas DIRPF.

Contudo, deve-se observar que a autoridade fiscal na Descrição dos Itens do Demonstrativo da Variação Patrimonial Fluxo Financeiro Mensal – Item 11, fl. 218, já considerou valores de empréstimos no valor de R\$ 240.284,46.

Dessa forma, o valor a ser considerado como origens de mútuo deve ser de R\$ 26.765,54, resultante da diferença entre R\$ 267.050,00 e R\$ 240.284,46.

Ainda, levando-se essa origem de recurso ao Fluxo Financeiro Mensal de fl. 215, temos os seguintes apurações Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD):

	jan	fev	mar	abr	mai	jun
Recursos	119.158,02	74.081,90	27.338,43	2.853,55	59.790,44	43.831,74
Aplicações	72.326,08	54.341,55	44.085,97	4.525,69	32.636,77	6.486,07
Saldo/ (APD)	46.831,94	19.740,35	(16.747,54)	(1.672,14)	27.153,67	37.345,67
Diferença Carf ¹	26.765,54					
Saldo/ (APD) Carf			10.018,00	8.345,86		
	jul	ago	set	out	nov	dez
Recursos	110.930,75	820.741,46	2.829,00	40.579,00	33.539,88	96.528,63
Aplicações	49.319,94	842.065,39	118.913,24	25.168,12	176.557,43	215.692,60
Saldo/ (APD)	61.610,81	(21.323,93)	(116.084,24)	15.410,88	(143.017,55)	(119.163,97)
Diferença Carf						

¹ Diferença de mútuo de Carlos O. Belli considerada nesse julgamento conforme indicado acima. Observo que não havendo informação para precisar o momento dessa entrada de recurso, consideramos a mesma em janeiro.

Saldo/ (APD) Carf	(12.978,07)	(116.084,24)	(143.017,55)	(119.163,97)
-------------------	-------------	--------------	--------------	--------------

Além dessa retificação, após análise dos demais aspectos dessa infração, concluo não merece outros reparos o lançamento do Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

É imperioso ressaltar que, no que diz respeito ao ônus da prova na relação processual tributária, a idéia de *onus probandi* não significa, propriamente, a obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar, tratando-se antes de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível se obter o êxito na causa. Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores se supõem presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda, o ônus de comprovar a sua existência. Da mesma forma, o sujeito passivo, não tem a obrigação de produzir as provas, tão só incumbe-lhe o ônus. Contudo, à medida que ele se omite na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.

É imprescindível que as provas e argumentos sejam carreados aos autos, no sentido de refutar o procedimento fiscal, se revistam de toda força probante capaz de propiciar o necessário convencimento e, conseqüentemente, descaracterizar o que lhe foi imputado pelo fisco.

Sobre os argumentos, jurisprudência e doutrina acerca de questões de presunções nas situações de lançamentos tributários com base em depósitos bancários, aclaramos que se trata de tema estranho ao objeto que ora se julga e inaplicável ao caso em debate. O cálculo do Acréscimo Patrimonial a Descoberto apurado foi minuciosamente apresentado ao contribuinte, fls. 213 a 222, para a sua defesa, contudo, o interessado preferiu não se justificar ao não se manifestar diante da intimação. Não há qualquer cabimento nesse caso em se falar que o lançamento foi baseado em presunção.

APURAÇÃO DE GANHOS DE CAPITAL

Toda descrição dos fatos que ensejaram o apuração e lançamento da infração de Ganhos de Capital, está detalhadamente explicada no Termo de Verificação Fiscal, item **02.2. OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL**, às fls. 231 a 234. A DRJ bem resumiu esse detalhamento da seguinte forma, fls. 288 a 290:

Às fls. 229/235, no TVF, o fiscal explicou que foi autuada a omissão de ganhos de capital decorrente da realização parcial do crédito, adquirido com deságio (posteriormente reavaliado), que detém contra a Soalgo – Sociedade Algodoeira Paranaense Ltda e Carlos de Oliveira Belli e Sueli Ribeiro Belli, e crédito esse do qual o autuado é detentor de 50% do valor; em outras palavras, o contribuinte recebeu 50% do valor de R\$ 1.512.603,29, que é recebimento parcial do crédito que havia adquirido com deságio e ao qual se atribuiu na ação judicial o valor total atualizado de R\$ 14.515.666,39, por 50% de R\$ 1.100.00,00.

Os pais do contribuinte, Carlos de Oliveira Belli e Sueli Ribeiro Belli, são os únicos sócios da Soalgo Sociedade Algodoeira Paranaense Ind E Com Ltda, CNPJ: 77.547.289/0001-98, fls. 277/278, desde 01/02/1978 e 23/01/0987, respectivamente, sendo ele o sócio administrador responsável.

Em 09/12/1994, a fim de assegurar o cumprimento das obrigações que assumiu para a Soalgo como representante da empresa, relativas a limite de crédito

em conta corrente no valor de R\$ 6.974.565,61, com vencimento em 09/03/1995, mais encargos incidentes, recebidos pela Soalço do Banco do Estado do Paraná S/A, Carlos de Oliveira Belli e cônjuge ofereceram em garantia de hipoteca de 1º grau, entre outros, os seguintes bens integrantes do patrimônio comum dele e da esposa: lotes de terras situados no município e comarca de Alto Piquiri/PR, área total de 362,4 hectares, conforme Escritura Pública de Abertura de Crédito em Conta Corrente Garantido por Hipoteca de fls. 180/189

A Soalço não honrou a obrigação e como consequência da inadimplência da empresa o banco promoveu ação de execução do título de crédito, no Juízo de Direito da Primeira Vara da Fazenda Pública, Falências e Concordatas da Comarca de Curitiba/PR sob os autos nº 34.012/1996, fls. 59/69.

Posteriormente, o então Banco Banestado S/A, em 28/12/2000, cedeu o referido crédito à Rio Paraná Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros, fl 73, e esta, por sua vez, em 10/12/2002, conforme fls. 72/77, os vendeu, por R\$ 1.100.000,00, ao autuado Carlos Henrique Ribeiro Belli e ao irmão João Paulo Ribeiro Belli, filhos de Carlos de Oliveira Belli e cônjuge; o autuado e o irmão, em 10/12/2002, fls. 78/80, requereram a substituição processual do pólo ativo da ação e se sub-rogaram na totalidade do crédito do cedente; e em 19/12/2002, fls. 81/89, peticionaram à justiça a atualização do débito em consonância com a sentença judicial proferida nos autos da Ação revisional nº 31.719/96, que na época importaria em R\$ 14.515.666,39 e requereram o prosseguimento da ação de execução, com expedição de cartas precatórias, entre outras, para a comarca de Alto Piquiri/PR; devido à carta precatória expedida, os lotes rurais localizados em Alto Piquiri/PR, que haviam sido oferecidos por Carlos de Oliveira Belli e cônjuge como garantia do crédito da Soalço, foram leiloados e arrematados pelos próprios credores, ou seja, pelo autuado Carlos Henrique Ribeiro Belli e pelo seu irmão João Paulo Ribeiro Belli, filhos Carlos de Oliveira Belli e cônjuge, pelo valor de R\$ 1.512.603,29, pago na forma de dedução da dívida total, em 13/08/2003, fls. 90/96.

Em resumo, a autuação por omissão de ganhos de capital não é porque o litigante arrematou em hasta pública, lotes de terra que haviam sido hipotecados como garantia de um crédito, ou seja, não é por ter adquirido lotes rurais como argumenta.

O lançamento por omissão de ganhos de capital foi porque o contribuinte adquiriu, com deságio, um crédito por 50% de R\$ 1.100.000,00 (os demais 50% foram adquiridos pelo irmão); esse crédito foi reavaliado, ou atualizado para 50% de R\$ 14.515.666,39 e, em 13/08/2003, o litigante realizou 10,42% do valor do crédito, que é o percentual de realização do direito de crédito correspondente aos 50% de R\$ 1.512.603,29 que recebeu, provenientes do leilão em hasta pública de lotes de terra que haviam sido hipotecados em garantia desse empréstimo; portanto teve um ganho resultante da diferença entre 10,42% do valor do crédito de 50% R\$ 14.515.666,39 e 10,42% do custo de aquisição de 50% de R\$ 1.100.000,00, ou seja, o ganho de capital foi de 50% R\$ 1.512.603,29 menos 50% de R\$ 114,620,00, ou 50% de 1.397.977,92, cabendo-lhe R\$ 698.988,96.

Em outras palavras, o litigante adquiriu direitos de crédito por R\$ 550.000,00, com deságio, cujo valor foi avaliado judicialmente em R\$ 7.257.833,20, ou seja, o contribuinte teve um ganho nessa operação, caracterizado como ganho de capital, porém o IR só será exigido no momento da realização desse ganho; em 13/08/2003, o contribuinte arrematou em leilão lotes de terra pelo valor em que estes haviam sido avaliados judicialmente, R\$ 756.301,65, e os pagou mediante abatimento do valor do crédito a receber, ou seja, nesse momento ocorreu a realização de 10,42% (R\$

756.301,26 são 10,42% de R\$ 7.257.833,20) do total do crédito de que é detentor, resultando na obrigatoriedade de apuração do ganho de capital sobre essa parcela do direito de crédito realizada.

Transcreve-se, por ser pertinente, a Solução de Consulta SRRF/1ª RF/Disit nº 23 de 6 de fevereiro de 2002:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: AQUISIÇÃO DE TÍTULOS PÚBLICOS COM DESÁGIO. INCIDÊNCIA.

Nas operações de amortização ou quitação de dívidas previdenciárias, em permuta por títulos de responsabilidade do Tesouro Nacional ou por créditos decorrentes de securitização de obrigações da União deve ser apurado o ganho de capital resultante da diferença positiva entre o valor de alienação desses títulos ou créditos e seu custo de aquisição, obedecendo-se a forma de tributação utilizada pela pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 418.

O Termo de Verificação Fiscal, assim concluiu, fl. 234:

Face ao exposto, constata-se ter ocorrido **ganho de capital**, decorrente da realização parcial do crédito contra a Soalgo — Sociedade Algodoeira Paranaense Ltda, conforme abaixo:

Valor Realizado	R\$ 756.301,64
(-) Custo de Aquisição	<u>R\$ 57.310,00</u>
(=) Ganho de Capital Apurado	R\$ 698.991,64

O que merece destaque é que o fato gerador da tributação não é a aquisição do bem (lotes de terra) mas sim a sua reavaliação que surtirá efeito numa possível venda futura onde o custo de aquisição será maior do que foi na aquisição com deságio. Se não houvesse a reavaliação, não sealaria em Ganho de Capital.

Esse entendimento é esposado por vasta jurisprudência desse Conselho, ex vi.:

REAVALIAÇÃO DE BENS NA INCORPORAÇÃO. ADIÇÃO. - GANHO DE CAPITAL NA INCORPORAÇÃO DE CONTROLADA. EXTINÇÃO DE AÇÕES - Haverá ganho de capital quando o valor recebido pelo acervo líquido da sociedade incorporada se apresentar superior àquele pelo qual as ações extintas estavam contabilmente registradas no ativo permanente da sociedade incorporadora, mesmo na hipótese prevista no artigo 259, I e II e seus parágrafos Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

(Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária. Acórdão nº 101-93.777)

De outro lado, lembro que a única reavaliação de bem imóvel isenta da tributação permitida na legislação dada pelo art. 96 da Lei nº 8.383, de 1991 - *No exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, o contribuinte apresentará declaração de bens na qual os*

bens e direitos serão individualmente avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, e convertidos em quantidade de Ufir pelo valor desta no mês de janeiro de 1992 -, que não se aplica no caso em tela.

DECLARAÇÃO DE BENS - REAVALIAÇÃO DE BENS IMÓVEIS - A única permissão legal para reavaliação de bens na declaração de rendimentos foi aquela dada pelo art. 96 da Lei nº 8.383, de 1991, que vinculava tal prerrogativa à Declaração de Rendimentos do exercício de 1992, ano-calendário de 1991. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA PROIBIÇÃO DO CONFISCO. MULTA DE OFÍCIO.

MULTA. CONFISCO

A vedação ao confisco, expressamente contida no art. 150, IV, da Constituição da República, restringe-se aos tributos, não é extensiva às multas. Sobre o tema, ensina objetivamente Hugo de Brito Machado²:

“Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art.150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a nãoconfiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude.”

Salientamos que uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. A base legal para a multa e juros aplicados está indicada no anexo do auto de infração. Assim engana-se a impugnante ao reclamar da multa aplicada, pois ela é consequência pelo não recolhimento da contribuição, apurada em procedimento de fiscalização, conforme mandamento legal vigente.

Com fundamento legislação regente indicada e aplicável ao fato julgado, não há possibilidade legal para se considerar a exclusão ou redução da multa no lançamento impugnado.

Pelo exposto, VOTO PELA PROCEDÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO, para reduzir o montante de R\$ 26.765,54 da base de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

Processo nº 10950.004606/2007-13
Acórdão n.º **2102-001.461**

S2-C1T2
Fl. 337

CÓPIA