



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.005717/2009-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.658 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2019
Recorrente EDUARDO SVERNER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2005, 2006, 2007

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. GANHO DE CAPITAL. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN, APENAS QUANDO EXISTIR PAGAMENTO PARCIAL.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações. Em regra, no ganho de capital, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, pois sua tributação se dá em separado, não integrando o ajuste anual, sendo que os pagamentos que podem ser computados no ajuste anual não se aproveitam para trazer a regra de decadência para o art. 150, §4º, do CTN. Caso não exista pagamento parcial do imposto referente ao ganho de capital apurado sob litígio, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM IDENTIFICAÇÃO DE ORIGEM.

Caracterizam-se como renda os créditos em conta bancária cuja origem não é comprovada pelo titular. Cabe ao Contribuinte a comprovação da origem dos depósitos para desconstituição do lançamento. Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

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

Súmula CARF nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS RECEBIDOS EM DOAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Na transferência de propriedade de bens e direitos, por doação, esses são avaliados a valor de mercado ou considerados pelo valor constante na Declaração de Bens do período do doador. Se a transferência for efetuada por valor superior ao constante na Declaração de Bens, a diferença a maior constitui ganho de capital tributável de responsabilidade do doador e não do donatário. Na apuração de ganho de capital em virtude de posterior alienação dos bens e direitos, a comprovação do custo, constante na Declaração de Ajuste Anual, é efetuada por meio de Declaração de Bens do doador.

Recurso Voluntário provido em parte.

Crédito Tributário mantido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a decadência e, no mérito, cancelar o lançamento relativo ao ganho de capital.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital (Presidente), Juliana Marteli Fais Feriato, Antonio Savio Nastureles, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernanda Melo Leal, Wesley Rocha

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nas fls. 910/940 contra o Acórdão de Impugnação de n. 12-61.036 proferido pela 1ª Turma da DRJ/RJ1, na sessão de 05 de novembro de 2013, juntado nas fls. 833/857, cuja Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Consolida-se administrativamente o crédito apurado sobre a parcela não impugnada.

GANHOS DE CAPITAL. DECADÊNCIA. PAGAMENTO.

Para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento de imposto sobre o ganho de capital no período, aplica-se a regra do art. 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

GANHOS DE CAPITAL. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ALIENAÇÃO. ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO.

A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada a qualquer tempo, sem que gere direito adquirido ao contribuinte.

A isenção sobre o ganho de capital prevista no art. 4º do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, não se aplica a fato gerador ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989, por ter sido revogada pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 1988, e por não ter sido onerosa e nem estabelecida a prazo determinado, ainda que, nessa data, a participação societária já contasse com mais de cinco anos no domínio do alienante.

GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS RECEBIDOS EM DOAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Na transferência de propriedade de bens e direitos, por doação, esses são avaliados a valor de mercado ou considerados pelo valor constante na Declaração de Bens do período do doador. Se a transferência for efetuada por valor superior ao constante na Declaração de Bens, a diferença a maior constitui ganho de capital tributável. Na apuração de ganho de capital em virtude de posterior alienação dos bens e direitos, a comprovação do custo, constante na Declaração de Ajuste Anual, é efetuada por meio de Declaração de Bens do doador ou Documento de Arrecadação de Receitas capital, quando a avaliação houver sido efetuada por valor superior ao constante na última Declaração de Bens do doador declarante.

DECISÕES DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTE. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes não constituem normas gerais, não podendo seus julgados serem aproveitados em qualquer outra ocorrência, senão naquela objeto da decisão.

IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

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

Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil reais).

Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-

ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Conforme se observa do Auto de Infração juntado aos autos nas fls. 662 e ss., lançado em 15/12/2009, que contra o Contribuinte foi lançado crédito tributário no valor de R\$1.649.166,88, sendo R\$720.019,86 de juros de mora, R\$1.236.875,13 de multa proporcional, totalizando em R\$3.606.061,87, sendo apuradas as seguintes infrações:

1. Ganho de Capital na alienação de bens e direitos (omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa);
2. Depósito Bancário de origem não comprovada

Destaca-se o termo de Constatação Fiscal juntado nas fls. 639/662 que:

O contribuinte em tela foi intimado a comprovar a origem dos recursos movimentados nas suas contas bancárias, relativo ao período de 01/01/2005 a 31/12/2005. Em resposta as referidas solicitações, nos foram apresentados os extratos bancários, das contas abaixo identificadas:

CONTA CORRENTE:

Banco	Agência	Conta	Creditos em R\$
Brasil	1198-3	8.372-0	6.922.943,42
Bradesco	3221-2	5.600-6	1.203.317,70
Boston	043	10.6338.28	126.318,82
Calyon	19	10018018	1.606.080,00
Total			9.858.659,94

CONTA DE INVESTIMENTOS:

Investimentos	Tipo Aplicação	Créditos em R\$
Bradesco	DI SKY	990.000,00
Bradesco	BEA	200.000,00
Fator	Ações	80.000,00
Bancofator	Fdo Balanceado	100.000,00

Da análise dos extratos bancários bem como das justificativas, acerca da origem dos recursos depositados em sua conta corrente no ano de 2005, o contribuinte não comprovou a origem de alguns. Da análise dos citados extratos bem como da declaração de bens do contribuinte, verifica-se na DIRPF 2005 (AC 2004) do Contribuinte, que foram declaradas vendas de ações da empresa "CCE INDUSTRIA ELETROELETRÔNICAS S.A." para a empresa SRH PARTICIPAÇÕES, INDUSTRIA E COMERCIO LTDA", da seguinte forma:

Nº Ações	Data	Valor em R\$
1.017	24/09/04	1.342.750,00
5.234	10/12/04	6.990.000,00
6.251	Total	8.332.750,00

O valor de R\$8.332.750,00 foi recebido da seguinte forma:

Recebimentos por ano	
AC 2004	1.342.750,00
AC 2005	2.686.158,05
AC 2006	4.303.841,95
Total	8.332.750,00

Considerando o valor declarado pelo contribuinte (como recebido em 2005), relativo à citada venda das ações, comparativamente com os valores depositados em sua conta corrente (conforme sua própria justificativa da origem dos recursos), apuramos a diferença abaixo, que, foi considerado como "recebimentos diversos" em "Dezembro de 2005", por falta de outro documento que comprove sua efetiva data, como segue:

Recebimentos do ano 2005	
Bancos	2.505.961,55
Diversos	180.196,50
Total ano	2.686.158,05

A documentação demonstrou que as ações da "CCE INDUSTRIA ELETROELETRONÍCAS S. A." vendida em 2004 para a "SRH PARTICIPAÇÕES, INDUSTRIA E COMERCIO LTDA", pelo valor total de R\$ 8.332.750,00, tiveram origem nas ações da CCE DA AMAZONIA S.A., recebidas em doação em 2001, a custo zero e por conseguinte o contribuinte, ora sob ação fiscal deveria ter apurado o ganho de capital; sendo que não o fez nem tão pouco recolheu o imposto devido;

Conforme informação de fls. 668, comprovando pelas fls. 653 e 654, o Contribuinte foi intimado no dia 18/12/2009.

Nas fls. 670/699, o Contribuinte apresenta impugnação, na qual requer:

- **Decadência:** já transcorreu o prazo que a Fazenda Pública possui para constituir o crédito tributário referente ao montante de R\$ 1.342.750,00, recebido em setembro de 2004 em razão da venda de ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas. Isso porque, o prazo que o Fisco possuía para fazê-lo, denominado prazo decadencial, era de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador nos termos do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional – CTN, considerando que a intimação do Contribuinte somente se materializou em 18/12/2009.
- Origem dos Depósitos questionados pela fiscalização:

- O crédito de R\$724.097,98 em 24/08/2005 se refere a resgate de aplicação do Contribuinte do Fundo de Investimento FIC FI Multimercad Bea, administrado pelo Banco Bradesco. Em 23/08/2005, o Contribuinte resgatou o montante de R\$ 1.570.000.000,00, que foi transferido para sua conta corrente do Banco do Brasil em 24/08/2005, todavia, de forma arbitrária, a d. autoridade fiscal reconheceu apenas a origem da quantia de R\$ 845.902,22, concluindo que não estaria comprovado o valor de R\$ 724.097,78, sendo indevida a colocação, visto que restou comprovado de forma inequívoca pelos documentos que instruem a impugnação (Doc. 4);
- O crédito de R\$ 102.876,64, creditada em conta corrente do Contribuinte, em 28/04/2005, também se trata de montante resgatado de fundo de investimento, qual seja o fundo 44760/201 FI FATOR, administrado pelo Banco Fator, conforme se vislumbra do extrato bancário anexo (Doc. 05), erroneamente não observado pela d. autoridade fiscal;
- Com relação aos créditos decorrentes de duas transferências, em 05/08/2005, no valor de R\$16.656,42, e de duas transferências, em 18/08/2005, no valor de R\$ 55.000,00, verifica-se, primeiramente, que a houve apenas uma transferência de R\$16.656,42 e outra de R\$ 55.000,00, não entendendo o por que a Autoridade Fiscal duplicou os valores lançados. Tais valores são quantias transferidas pelo Impugnante de contas correntes de sua titularidade mantidas, respectivamente, no Bank Boston e no Banco do Brasil, o que resta demonstrado pelos extratos bancários juntados presente (Doc. 07).
- Há outros créditos em conta corrente que são provenientes de transferências realizadas pela conta corrente do Banco do Brasil do próprio Contribuinte, conforme extrato bancário deste banco de setembro a dezembro de 2005 (Doc. 08), desconsiderados pela autoridade fiscal, desrespeitando o §3º do Art. 42 da Lei 9.430/96;
- As quantias de R\$ 150.000,00 e R\$ 60.000,00, também creditadas em dezembro de 2005 em conta que o Impugnante mantém no Banco Bradesco, consistem, respectivamente, em empréstimos por ele tomado em face das empresas São Rafael Comércio e Incorporações S/A e Serb Participações Ltda, conforme se atesta dos extratos bancários de contas correntes destas empresas, que demonstram a saída de tais valores precisamente nas datas de 06/12/2005 e 07/12/2007, bem como de cópia do Razão Geral de dezembro de 2005 de tais empresas (Doc. 09).
- Os restantes dos depósitos questionados referem-se a reembolsos de despesas creditados pela CCE da Amazônia ao Impugnante em razão de dispêndios por ele incorridos em favor daquela ou ainda a título de reembolso de despesas médicas — prática adotada pela empresa em benefício de seus diretores. Referidos dispêndios encontram-se, em sua

integralidade, comprovados mediante cópia das notas fiscais ou recibos e dos comprovantes de depósitos e/ou transferência que o Impugnante anexa à presente Impugnação (Doc. 10).

- **Da Origem das Ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas e do Custo das Ações da CCE da Amazônia:** a outra parte do crédito tributário lançado se refere a suposto ganho de capital auferido pelo Impugnante na venda das ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas. É incontroverso que a origem das ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas detidas e alienadas pelo impugnante decorre da doação supracitada, realizada em dezembro de 2000, que recebeu essas ações após permuta de ações com outras empresas do grupo CEMAZ – CCE, nos anos de 2001 e 2002, bem como com a redução do capital social da CCE Eletrodomésticos S/A e aumento de capital da CCE Indústrias Eletroeletrônicas em 2003, que resultaram na propriedade de 6.240 ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas — alienadas pelo Impugnante em 2004.
- Contudo, o fato de as ações, objeto de alienação pelo Impugnante, terem se originado das ações da CCE da Amazônia recebidas em doação de forma alguma implica em custo zero de tais títulos. Isto porque, a doação foi declarada pelo Sr. Isaac Sverner, doador, em sua Declaração de Ajuste Anual 2001, pelo montante de R\$ 14.495.339,00 (Doc. 12), que é o preciso valor pelo qual o Impugnante declarou os direitos recebidos em sua Declaração de Ajuste Anual 2001 (Doc. 13), o que inclusive devidamente reconhecido pela d. autoridade fiscal, consoante itens 13 e 16 do Termo de Constatação Fiscal. Portanto o valor das ações recebidas é de R\$ 14.495.339,00, e não zero.
- Ademais, ainda que houvesse o dever de recolhimento do imposto pelo ganho de capital verificado quando da doação das ações, tal seria um dever do Sr. Isaac, e não do ora Contribuinte, que não poderia de forma alguma ser prejudicado pela suposta ausência de recolhimento do imposto por aquele.
- **Da Transferência da Doação a Valor de Mercado:** com o advento da Lei nº 9.532/97, passou a, ser admitida a transferência de bens e direitos em doação a valor de mercado, sendo uma opção do doador realizar a transferência pelo montante constante de sua declaração de bens ou a valor de mercado. Portanto, determina a legislação que é direito do doador optar entre a doação do bem ou direito a valor de mercado ou pelo valor que consta de sua declaração de bens. Outrossim, verifica-se que, em sendo a transferência feita a valor de mercado, é dever exclusivo do doador a tributação do ganho de capital verificado, sendo que, com efeito, o §2º do artigo 23 da Lei nº 9.532/97 expressamente dispõe que o imposto sobre o ganho de capital observado na doação de bens ou direitos deve ser pago pelo doador;

- **Da Isenção do IRPF incidente sobre o ganho de capital na doação:** o ganho de capital auferido pelo Sr. Isaac Sverner, por ocasião da doação das ações da CCE da Amazônia a valor de mercado, era isento do imposto de renda, nos termos do artigo 4º, alínea "d", c/c o artigo 1º, ambos do Decreto-Lei nº 1.510/76.
- **Da Decadência do Suposto IRPF incidente sobre o ganho de capital na doação:** ainda que houvesse a obrigação de o Sr. Isaac Sverner recolher o imposto de renda sobre o ganho de capital verificado na doação, o que se admite apenas *ad argumentandum*, tal não seria o bastante a qualificar a transferência das ações da CCE da Amazônia como tendo ocorrido a custo zero. Isso porque, o fato de o Sr. Isaac Sverner e de o Impugnante informarem ao Fisco, por meio de suas declarações de bens, a doação das ações a valor de mercado, e não pela quantia que constava da declaração daquele, já é mais que suficiente a corroborar a transferência dos títulos pela quantia de R\$14.495.339,00. Ainda que fosse devido o imposto de renda sobre o ganho de capital verificado pelo Sr. Isaac Sverner e que este pudesse ser exigido do ora Impugnante, o que também se admite apenas por amor à argumentação, caberia ao Fisco lançar e exigir o tributo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, ou seja, da data da doação (artigo 150, §4º, do CTN), o que não ocorreu.
- **Do Cabimento da Juntada Oportuna de Provas:** propicia é a demonstração do cabimento do pedido de juntada oportuna de provas

Dentre a documentação juntada com a impugnação, destaca-se:

1. Contratos de Vendas das Ações (fls. 738/750);
2. Extratos FIC FI MULTIMERCADO BEA (fls. 752/753);
3. Extrato de fundo administrado pelo Banco Fator (fl. 755);
4. Extrato bancário do Banco Bradesco do mês de agosto de 2005 (fl. 757);
5. Extratos Bancários do Bank Boston e do Banco do Brasil do mês de agosto de 2005 (fl. 759);
6. Extratos bancários do Banco do Brasil de setembro a dezembro de 2005 (fls. 760/765);
7. Extratos bancários da São Rafael e da Serb (fls. 767/772);
8. Notas Fiscais, Recibos e Comprovantes de Depósitos referentes a reembolsos (fls. 774/789);
9. Instrumento Particular de Doação nº 3402450 (fls. 791/792);

10. Declaração de Bens do Sr. Isaac Sverner 2001 (ano-calendário 2000) (fls. 794/800).

11. Declaração de Bens do Impugnante 2001 (ano-calendário 2000) (fls. 802/807).

12. Balanço Patrimonial da CCE da Amazônia (fls. 809/811).

13. Livro de Registro de Ações da CCE da Amazônia (fls. 813/818).

Nas fls. 823/825, consta do pedido do Contribuinte que, diante de sua adesão ao parcelamento, requereu a desistência parcial da discussão dos créditos referentes aos depósitos bancários não identificados, sendo eles:

Desistência	
Data	Base de Cálculo
4/2/2005	R\$ 70,00
25/8/2005	R\$ 808,50
Total: R\$ 878,50	
IRPF (27,5%): R\$ 241,59	

Nas fls. 833/857 consta do Acórdão da Impugnação, no qual houve o entendimento pela procedência em parte dos pedidos do Contribuinte, ante à seguinte razão:

- **Da Matéria Não Impugnada:** o interessado solicitou parcelamento de parte do crédito lançado que concorda, sendo R\$ 241,59 de IRPF, referente a dois depósitos bancários não identificados no valor total de R\$ 878,50 (R\$ 70,00 em 04/02/2005 e R\$ 808,50 em 25/08/2005). Resta, assim, consolidado o crédito tributário correspondente, nos termos do art. 17 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, PAF, Processo Administrativo Fiscal, que foi transferido para o processo de nº 16151001.003/2010-57.
- **Decadência:** aplica-se o art. 173 do CTN, pois não houve qualquer pagamento, porque o contribuinte entendeu que não haveria tributação sobre o valor de alienação de sua participação societária, cuja primeira parcela foi recebida em setembro de 2004. Contando-se, então, cinco anos a partir de 01/01/2005, primeiro dia do exercício seguinte a 2004, verifica-se que o lançamento de ofício sobre os ganhos de capital recebidos em setembro daquele ano, poderia ser efetuado até 31/12/2009.
- **Dos Ganhos de Capital:** Verifica-se que, no Art. 16 da Lei 7.713/88 e no Art. 119 do RIR/99, em casos de transferência do direito de propriedade através de doação, os bens podem ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do doador.
- No caso em tela, a autoridade lançadora constatou que as ações alienadas em 2004 pelo interessado têm origem na doação feita por

ISAAC SVERNER em 2000. Na declaração de bens do doador, do período em questão, consta a doação de 84.260.750 ações ordinárias da CCE DA AMAZÔNIA S/A, sem valor nominal, para quatro filhos, dentre eles o interessado, cujo valor total declarado era de R\$ 6.867.265,24 (fl. 636 – item 03). Na relação Pagamentos e Doações Efetuados, consta a doação para o interessado do valor de R\$ 14.495.339,00 (fl. 635). Na declaração de bens do donatário, ora impugnante, por sua vez, consta, para o período, a propriedade de 21.065.188 ações no valor de R\$ 14.495.339,00 (fl. 13 – item 12).

- Todavia não consta nos autos a comprovação do pagamento do imposto decorrente da avaliação por valor superior ao que consta da declaração de bens do doador, como determina o inciso III do §6º do art. 20 da IN SRF nº 84/2001. Desta forma, não é possível admitir a reavaliação, a valor de mercado, quando da transferência das ações.
- O impugnante considera que inexistia a obrigação do doador de apurar o ganho de capital referente às ações então doadas, tendo em vista a isenção, prevista no art. 4º da alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510/76. Ainda que a isenção em referência tenha sido revogada pela Lei 7.713/88, alega se tratar de benefício perfeitamente aplicável ao caso, por ser isenção condicionada, e que Isaac Sverner já possuía o direito adquirido de se beneficiar desde 1987. Não assiste razão ao impugnante, pois, como bem observado por ele, a isenção em comento foi revogada pela Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, anos antes da doação das ações, ocorrida em 2000, e, deste modo, não pode ser aplicada ao caso, em respeito aos artigos 104, 144 e 178 do Código Tributário Nacional.
- São improfícuas as decisões administrativas e judiciais eventualmente trazidas pelo impugnante, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, não constituem normas complementares do Direito Tributário, a menos que haja lei que atribua eficácia normativa a estas decisões
- O impugnante argumenta, por fim, que ainda que considerado devido o imposto de renda sobre o ganho de capital verificado quando da reavaliação em 2000, o direito de lançar o crédito tributário, de única responsabilidade do doador, estaria decaído com base no artigo 150, §4º ou com base no art. 173, inciso I, do CTN. Não tendo sido cobrado o tributo em época própria, a administração estaria obrigada a considerar como custo das ações o valor pelo qual foram transferidas. Saliente-se, pois, que cabe ao impugnante a comprovação do custo de aquisição das ações por ele alienadas em 2004, e se recebidas por doação, esta deve ser feita pela Declaração de Bens do doador ou pelo DARF relativo ao pagamento do imposto sobre o ganho de capital, quando a avaliação houver sido efetuada por valor superior ao constante na referida Declaração, nos termos do §6º do art. 20 da IN SRF nº 84/2001. Desta

forma, não é possível admitir a suposta “reavaliação” feita pelo doador quando não há DARF para atestá-la.

- **Do Pedido de Juntada de Provas:** prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual;
- **Depósito Bancários:** o dispositivo estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.
- Com relação ao crédito de R\$ 724.097,78 (R\$ 1.570.000,00 R\$ 845.902,22 já aceito pelo fiscal), em 24/08/2005, verifica-se que se refere a resgate de aplicação em fundo de investimento FIC FI MULTIMERCAD BEA, administrado pelo Banco Bradesco. O impugnante comprova, conforme fl. 753 (mesmo constante da fl. 139, também referido como doc. 4), resgate de fundo em 23/08/2005 de R\$ 724.397,78. Assim, observando valores e datas, conclui se tratar de transferência entre contas do próprio titular e, portanto, não se classifica como rendimento omitido.
- Com relação ao crédito de R\$ 102.876,64, creditada em conta corrente, em 28/04/2005, afirma que se trata de montante resgatado de fundo de investimento, qual seja o fundo 44760/201 FI FATOR, administrado pelo Banco Fator. Pelo extrato de fl. 755 (doc. 5), que é o mesmo da fl. 155, verifica-se o resgate do exato valor do fundo em 27/04/2005. Assim, confrontando valores e datas, desconsidera-se como rendimento omitido o crédito de R\$102.876,64 em 28/04/2005.
- Com relação ao crédito considerado em duplicidade pela autoridade fiscal, em 05/08/2005, no valor de R\$ 16.656,42 e em 18/08/2005, valor de R\$ 55.000,00, afirma o Contribuinte que se tratam de quantias transferidas pelo mesmo, pelas contas correntes de sua titularidade mantidas, respectivamente, no Bank Boston e no Banco do Brasil. Com base nos extratos de fls. 122 e 123, dá-se razão ao impugnante: os dois depósitos em comento foram listados em duplicidade. Pelo extrato de fl. 759 (Doc. 07), que é o mesmo de fl. 115, resta comprovado resgate de fundo de investimento seguido de emissão de TED, no valor exato de R\$ 16.656,42 em 05/08/2005. Pelo extrato de fl. 760 (Doc. 07), que é o mesmo de fl. 90, consta a débito o TED de R\$ 55.000,00 em 18/08/2005. Desta forma, sendo transferências entre contas da própria pessoa física, não se classificam como rendimentos omitidos os créditos
- O impugnante reclama, ainda, que há outros créditos em sua conta corrente que mantém no Banco Bradesco que a autoridade fiscal, equivocadamente, considerou como não tendo origem comprovada.

Novamente tem razão o impugnante. Por conseguinte, não se classificam como rendimentos omitidos os créditos seguintes: R\$6.000,00 em 05/09/2005; R\$10.000,00 em 03/10/2005; R\$70.000,00 em 18/10/2005; R\$15.000,00 em 01/11/2005; R\$70.000,00 em 16/11/2005; R\$25.000,00 em 02/12/2005.

- Com relação aos valores de R\$ 150.000,00 e R\$ 60.000,00, o Contribuinte afirma que se tratam de empréstimos contraídos junto das empresas São Rafael Comércio e Incorporações S/A e Serb Participações Ltda. No extrato de conta corrente da empresa São Rafael, consta a saída de R\$ 150.000,00 em 06/12/2005 com o histórico “transf. aut. c/c dep. conta” (fl. 768). Na folha do Razão da São Rafael apresentada (fl. 769), de conta contábil em nome do interessado, aparece o registro a crédito, do valor de R\$ 150.000,00, referente a adiantamento em 12/08/2005. No extrato de conta da empresa SERB, por sua vez, consta o débito de R\$ 60.000,00 em 07/12/2005 com o histórico “transf. aut. c/c dep. conta” (fl. 771). Na folha do Razão da SERB apresentada (fl. 772), de conta contábil em nome do interessado, aparece o registro a débito, do valor de R\$ 60.000,00, referente a adiantamento em 09/08/2005. Os documentos anexados não são suficientes para comprovar que os depósitos em comento correspondem a empréstimos tomados das empresas referidas.
- O interessado alega que os demais depósitos questionados se referem a reembolsos de despesas creditados pela CCE da Amazônia ao impugnante em razão de dispêndios por ele incorridos em favor daquela ou ainda a título de reembolso de despesas médicas prática adotada pela empresa em benefício de seus diretores. Neste item, portanto, só serão analisados dois créditos, que o impugnante justifica como reembolso recebido da CCE: um na conta do Banco do Brasil, em 15/03/2005, no valor de R\$37.421,40, com o histórico “Deposito em dinheiro”, e o outro no Banco Bradesco, em 10/10/2005, no valor de R\$ 24.986,76, com o histórico “TED Remet. CCE da Amazonia”, sendo que os demais não ultrapassam, no valor, o limite estipulado na legislação para serem considerados omissos.
- O crédito de R\$ 37.421,40 figura no extrato de fl. 76. O impugnante, por sua vez, apresenta o comprovante de depósito de fl. 776 para confirmar o que alega. Porém, no documento, não há identificação do depositante, tampouco é suficiente para atestar o motivo do crédito. Desta forma, mantém-se a tributação do valor como rendimento omitido.
- Com relação ao depósito de R\$ 24.986,76 consta no extrato de fl. 126, sendo que, como prova da origem do recurso, o impugnante apresenta fatura, emitida pela agência de viagens UPPER CLASS, de passagem aérea, dos aeroportos em Guarulhos/Atlanta/Nova York/Atlanta/Guarulhos, em nome da CCE DA AMAZONIA S.A., em

que figura como passageiro, emitida em 02/09/2005 (fl. 788), comprovante de TED da empresa para sua conta no mesmo valor (fl. 788), e nota de débito, emitida em 02/09/2005, com data de vencimento de 20/09/2005, em que a agência de viagens informa ter efetuado o débito das passagens em conta e forma de pagamento “cartão parcelado”, da quantia (fl. 789).

- Os documentos comprovam que o depósito foi efetuado pela empresa CCE a título de reembolso de passagem aérea. Contudo, conforme § 2º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, anteriormente transcrito, os valores creditados em conta, cuja origem houver sido comprovada, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos. Assim, embora considere o crédito de R\$ 24.986,76 como de origem identificada, há que se manter sua tributação como rendimentos recebidos de pessoa jurídica, com base no § 2º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com os art. 37, 38 e 622 do RIR/99. Saliente-se que para afastar a tributação do valor, faltou o interessado anexar aos autos documento que comprove não se tratar de viagem para fins particulares, mas sim de negócios, ligada a seu trabalho ou objetivo empresarial, ou seja, despesa necessária à atividade da empresa CCE.

Desta forma, em resumo, mantém-se a tributação dos valores referentes aos depósitos que totalizam o montante de R\$ 272.408,16;

Nas fls. 910/940 o Contribuinte interpõe **Recurso Voluntário**, pugnando pela:

- **Decadência:** já transcorreu o prazo que a Fazenda Pública possui para constituir o crédito tributário referente ao montante de R\$ 1.342.750,00, recebido em setembro de 2004 em razão da venda de ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas. Isso porque, o prazo que o Fisco possuía para fazê-lo, denominado prazo decadencial, era de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador nos termos do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional – CTN, considerando que a intimação do Contribuinte somente se materializou em 18/12/2009. Conforme determina o art. 21, §2º da Lei 8.981/95, o ganho de capital deve ser apurado mensalmente.
- Origem dos Depósitos questionados pela fiscalização:
- As quantias de R\$ 150.000,00 e R\$ 60.000,00 creditadas em dezembro de 2005 em conta que o Impugnante mantém no Banco Bradesco, consistem, respectivamente, em empréstimos por ele tomado em face das empresas São Rafael Comércio e Incorporações S/A e Serb Participações Ltda, conforme se atesta dos extratos bancários de contas correntes destas empresas, que demonstram a saída de tais valores precisamente nas datas de 06/12/2005 e 07/12/2007, bem como de

cópia do Razão Geral de dezembro de 2005 de tais empresas (Doc. 09). A DRJ entendeu que não restou comprovado o empréstimo.

- No recurso, o Contribuinte afirma que os R\$150.000,00 saiu da conta corrente da empresa São Rafael n. 5800-9 (fl. 767) no dia 06/12, ingressando na conta corrente do Recorrente na mesma data. Na razão geral da empresa (fl. 769) aponta registro a crédito na conta contábil em nome do Recorrente no mesmo valor (coincidência de datas e valores);
- O mesmo acontece com os R\$60.000,00 da empresa SERB Participações, conforme documentos de fls. 770/772 (coincidência de datas e valores);
- Com relação aos depósitos no valor de R\$37.421,40 e R\$24.986,76 se referem a reembolsos de despesas creditados pela CCE da Amazônia ao Impugnante em razão de dispêndios por ele incorridos em favor daquela ou ainda a título de reembolso de despesas médicas — prática adotada pela empresa em benefício de seus diretores, sendo que a DRJ, ao desconsiderá-los, infringe com o princípio da verdade material.
- **Da Acusação de Omissão de Ganhos de Capital:** a outra parte do crédito tributário lançado se refere a suposto ganho de capital auferido pelo Impugnante na venda das ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas.
- É incontroverso que a origem das ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas detidas e alienadas pelo Recorrente decorre do Instrumento Particular de Doação, registrado em 28/12/2000, sob n. 3402450 (fls. 791/792).
- Importante ressaltar que o próprio termo de constatação fiscal reconhece que o Recorrente recebeu em doação as ações da CCE da Amazônia, que, após a permuta de ações com outras empresas do grupo CEMAZ – CCE Indústria e Comércio de Componentes Eletrônicos S/A e CCE Eletrodomésticos S/A, nos anos de 2001 e 2002, bem como com a redução do capital social da CCE Eletrodomésticos S/A e aumento de capital da CCE Indústrias Eletroeletrônicas em 2003, resultaram na propriedade de 6.240 ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas — alienadas pelo Recorrente em 2004.
- Contudo, o fato de as ações, objeto de alienação pelo Contribuinte, terem se originado das ações da CCE da Amazônia recebidas em doação, de forma alguma implica em custo zero de tais títulos. Isto porque, a doação foi declarada pelo Sr. Isaac Sverner (doador), em sua Declaração de Ajuste Anual 2001, pelo montante de R\$ 14.495.339,00 (Fl. 794/800), que é o preciso valor pelo qual o Requerente declarou os direitos recebidos em sua Declaração de Ajuste Anual 2001 (Fls. 802/807), o que foi inclusive devidamente reconhecido pela d.

autoridade fiscal, consoante itens 13 e 16 do Termo de Constatação Fiscal.

- Portanto o valor das ações recebidas é de R\$ 14.495.339,00, e não zero.
- O fato de o Sr. Isaac ter declarado no ano 2001 em sua DAA que as ações da CCE da Amazônia se encontravam registradas pela quantia de R\$6.867.265,24 (fls. 796/797), declarando, na mesma DAA a doação dessas ações pelo valor de R\$14.495.33,00 se deu diante da reavaliação das ações pelo seu valor de mercado, sendo que a possibilidade de os bens e direitos, objeto de doação, serem avaliados a valor de mercado e não pelo valor constante na declaração de bens do doador se encontra expressamente prevista no art. 23 da Lei 9.532/97 c/c Art. 119 do RIR/99;
- O valor de mercado das ações era de R\$138.928.776,97, conforme comprova o Balanço Patrimonial juntado nas fls. 809/811, justificando a imposição do valor de R\$14.495.33,00 às ações doadas ao Contribuinte;
- Não se aplica o inciso III do art. 20 da IN 84/2001, que seja efetuado o cálculo do custo de aquisição destas ações doadas com base no valor DARF recolhido, pois, no presente caso, o doador não efetuou o pagamento, visto que se valeu da isenção do Decreto Lei 1510/76;
- **Da Transferência da Doação a Valor de Mercado:** com o advento da Lei nº 9.532/97, passou a, ser admitida a transferência de bens e direitos em doação a valor de mercado, sendo uma opção do doador realizar a transferência pelo montante constante de sua declaração de bens ou a valor de mercado. Portanto, determina a legislação que é direito do doador optar entre a doação do bem ou direito a valor de mercado ou pelo valor que consta de sua declaração de bens. Outrossim, verifica-se que, em sendo a transferência feita a valor de mercado, é dever exclusivo do doador a tributação do ganho de capital verificado, sendo que, com efeito, o §2º do artigo 23 da Lei nº 9.532/97 expressamente dispõe que o imposto sobre o ganho de capital observado na doação de bens ou direitos deve ser pago pelo doador;
- **Da Isenção do IRPF incidente sobre o ganho de capital na doação:** o ganho de capital auferido pelo Sr. Isaac Sverner, por ocasião da doação das ações da CCE da Amazônia a valor de mercado, era isento do imposto de renda, nos termos do artigo 4º, alínea "d", c/c o artigo 1º, ambos do Decreto-Lei nº 1.510/76.

Este é o relatório.

Fl. 16 do Acórdão n.º 2301-006.658 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.005717/2009-12

Voto

Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

Conforme consta nas fls. 801, o Contribuinte foi intimado no dia 18/03/2014, tendo apresentado seu Recurso Voluntário no dia 16/04/2014, portanto tempestivo. Desta forma, conheço do recurso e passo à análise de seu mérito.

MÉRITO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Acórdão de Impugnação pela DRJ, em julgamento ao Auto de Infração lançado contra o Contribuinte em 15/12/2009, no que se exige crédito tributário no valor de R\$1.649.166,88, sendo R\$720.019,86 de juros de mora, R\$1.236.875,13 de multa proporcional, totalizando em R\$3.606.061,87, pela omissão de rendimentos à título de Ganho de Capital na alienação de bens e direitos e pela omissão de rendimentos proveniente de depósito bancário com origem não comprovada.

Sobre os apontamentos trazidos pelo Contribuinte, passa-se ao julgamento:

Decadência

Afirma o Contribuinte que o prazo para a Fazenda Pública constituir seu crédito referente ao montante de R\$ 1.342.750,00, à título de Ganho de Capital, recebido em setembro de 2004 em razão da venda de ações da CCE Indústrias Eletroeletrônicas, já havia decaído, aplicando-se o artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional – CTN.

Sobre este assunto, considerando que o crédito tributário exigido, supostamente decaído, provém da omissão de rendimento pelo Ganho de Capital, destaca-se a **Jurisprudência consolidada** deste Conselho:

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. GANHO DE CAPITAL. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN, APENAS QUANDO EXISTIR PAGAMENTO PARCIAL. O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações. Em regra, no ganho de capital, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, pois sua tributação se dá em separado, não integrando o ajuste anual, sendo que os pagamentos que podem ser computados no ajuste anual não se aproveitam para trazer a regra de decadência para o art. 150, §4º, do CTN. Verifica-se que, neste processo, não existiu pagamento parcial do imposto referente ao ganho de capital apurado sob litígio. Assim, aplicável a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta forma, como o fato gerador do ganho de capital sob litígio apurado nos presentes autos ocorreu em 02/1994, o prazo decadencial só começou a contar em 01/01/1995, sendo possível o lançamento até 31/12/1999. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 31/05/1999, essa parte do

crédito tributário não havia sido fulminada pela decadência. (Acórdão nº 9202003.003 – 11 de fevereiro de 2014)

Portanto, o art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, que determina a aplicação do art. 150, §4º, do CTN para os tributos lançados por homologação, como é o caso do Ganho de Capital.

Entretanto, apenas se aplica este artigo se o contribuinte tiver antecipado o pagamento. Em regra, no ganho de capital, não se verifica o pagamento antecipado, pois sua tributação se dá em separado, não integrando o ajuste anual, sendo que os pagamentos que podem ser computados no ajuste anual não se aproveitam para trazer a regra de decadência para o art. 150, §4º, do CTN.

No presente caso, o Contribuinte não antecipou qualquer pagamento de IRPF à título de Ganho de Capital, razão pela qual não se aplica o 150, §4º, do CTN, mas sim o Art. 173, I do mesmo diploma legal:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Desta forma, considerando que o fato gerador se deu em setembro de 2004, inicia-se o prazo decadencial de cinco anos no dia 01/01/2005 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), encerrando-se em 31/12/2009.

Considerando que a intimação do Contribuinte se materializou em 18/12/2009, não se constata a decadência alegada, indeferindo-se a preliminar argüida.

Ademais, necessário destacar a seguinte Jurisprudência Consolidada:

IRPF. GANHO DE CAPITAL. RECEBIMENTO PARCELADO DE QUOTAS DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA ALIENADAS. PARCELAS INDEXADAS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O termo inicial para contagem do prazo decadencial em se tratando de imposto de renda devido sobre o ganho de capital decorrente de contrato de alienação de cotas societárias a prazo e com parcelas indexadas, é o momento do recebimento de cada parcela, pois nesse momento é que se afere de forma definitiva o preço de venda que resta condicionado índice de correção monetária. Precedente. (Acórdão nº 2101-002.674 - 21/01/2015)

Portanto, mesmo que se utilizasse a contagem pelo §4º do Art. 150 do CTN, conforme entendimento supramencionado, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o momento de recebimento de cada parcela (pagamento) do contrato de alienação de cotas societárias.

No presente caso, apesar de o contrato ter sido realizado em setembro de 2004, o pagamento se deu na forma parcelada, sendo a primeira parcela no dia 30/09/2004, e as demais durante o ano de 2005 e 2006. Desta forma, caso fosse considerado a forma de contagem de

prazo pelo §4º do Art. 150 do CTN, apenas a parcela de 30/09/2004 estaria decaída, permanecendo válido o lançamento sob as demais.

Entretanto, como visto anteriormente, o Contribuinte não efetuou o pagamento antecipado do tributo, razão pela qual não se aplica a contagem do prazo com fulcro no §4º do Art. 150 do CTN, mas sim, pelo Art. 173, I do mesmo diploma legal.

Depósitos Bancários

Ultrapassada a preliminar de decadência, passa-se à análise da manutenção do lançamento pela omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários sem origem.

Como visto na DRJ, houve a manutenção de 04 depósitos como origem não comprovada, sendo eles: R\$ 150.000,00 e R\$ 60.000,00 creditadas em dezembro de 2005 proveniente, segundo o Contribuinte, de empréstimos por ele tomado em face das empresas São Rafael Comércio e Incorporações S/A e Serb Participações Ltda; e os depósitos nos valores de R\$37.421,40 e R\$24.986,76, que segundo o Contribuinte se referem a reembolsos de despesas creditados pela CCE da Amazônia ao Impugnante em razão de dispêndios por ele incorridos.

Sobre a legislação que permeia o lançamento, a Lei nº 9.430/96, destaca-se:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Este Conselho editou as seguintes Súmulas sobre a matéria:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada

Da mesma forma é o entendimento das Jurisprudências Consolidadas deste Conselho:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM IDENTIFICAÇÃO DE ORIGEM.

Caracterizam-se como renda os créditos em conta bancária cuja origem não é comprovada pelo titular. A mera indicação de que haveria débitos relativos a pagamentos de pessoa jurídica não logra comprovar a origem de depósitos bancários. (Acórdão nº 9202-003.738 - 28/01/2016)

.....

Considera-se como comprovação de origem, para valores creditados em conta de depósito, o oferecimento de valor equivalente ao fisco, em Declaração anual de Ajuste de IRPF, a título de Rendimentos Isentos ou não tributáveis ou ainda, sujeitos à tributação exclusiva na fonte, não tem o efeito de comprovação de origem desses valores, aplicando-se a eles a presunção legal de omissão de rendimentos. (Acórdão nº 9202-003.902 - 3/04/2016)

.....

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM IDENTIFICAÇÃO DE ORIGEM.

Caracterizam-se como renda os créditos em conta bancária cuja origem não é comprovada pelo titular. A mera indicação de que haveria débitos relativos a pagamentos de pessoa jurídica não logra comprovar a origem de depósitos bancários. (Acórdão nº 9202-003.738 - 28/01/2016)

Considera-se como comprovação de origem, para valores creditados em conta de depósito, o oferecimento de valor equivalente ao fisco, em Declaração anual de Ajuste de IRPF, a título de Rendimentos Isentos ou não tributáveis ou ainda, sujeitos à tributação exclusiva na fonte, não tem o efeito de comprovação de origem desses valores, aplicando-se a eles a presunção legal de omissão de rendimentos. (Acórdão nº 9202-003.902 - 3/04/2016)

Portanto, a legislação e a Jurisprudência determinam que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, cabendo ao Contribuinte o ônus de comprovar a origem de tais depósitos, com documentação hábil e idônea.

Com relação ao lançamento, verifica-se que o fato gerador, neste caso, ocorre quando do momento em que se constata os depósitos, em que o Contribuinte não comprova, embora intimado, a origem desses recursos disponibilizados em sua Conta Corrente.

Desta forma, necessário destacar que houve a comprovação da ocorrência do fato gerador, visto que as planilhas fornecidas pelas instituições financeiras identificam os valores que circularam na conta corrente do Contribuinte, incompatível com os rendimentos recebidos declarados em sua DAA do mesmo período, cabendo a este comprovar a origem dos depósitos, através de documentação hábil e idônea.

Não há quebra de sigilo no lançamento realizado desta forma, visto que não houve qualquer rompimento das garantias fundamentais constituídas na CF/88, visto que, no presente caso, a fiscalização apenas exerceu seu dever de fiscalizar, conforme determina e possibilita a lei.

É o próprio CTN, em seu artigo 197, inciso II, que impõe a obrigação de os bancos e outras instituições financeiras prestarem informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

Art. 197 - Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

A matéria em foco foi tratada pela Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, que teve seu artigo 6º regulamentado pelo Decreto nº 3.724, do mesmo ano. Seu artigo 1º, § 3º, inciso VI, artigo 5º e artigo 6º preceituam

Art. 19 As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

VI - a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 29, 39, 49, 59, 69, 79 e 9 desta Lei Complementar.

Art. 59 O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

(...)

§ 4º Recebidas às informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

(...)

Art. 69 As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

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

Desta forma, a teor das normas citadas, não há qualquer violação à legislação vigente quanto ao sigilo bancário do contribuinte. Por outro lado, ao mesmo tempo em que a Legislação dá ao Fisco esta prerrogativa, ela impõe, aos servidores públicos, que vierem a ter conhecimento dos dados bancários do Contribuinte, o dever de ofício de mantê-las em sigilo, prevendo, inclusive com a tipificação penal do ato de revelar fato de que tenha ciência em razão do cargo e que deva permanecer em segredo. Para melhor compreensão, seguem abaixo os citados dispositivos:

Decreto n.º 3.724/2001

Art. 8º O servidor que utilizar ou viabilizar a utilização de qualquer informação obtida nos termos deste Decreto, em finalidade ou hipótese diversa da prevista em lei, regulamento ou ato administrativo, será responsabilizado administrativamente por descumprimento do dever funcional de observar normas legais ou regulamentares, de que trata o art. 116, inciso III, da Lei n. 8.112, de 11 de dezembro de 1990, se o fato não configurar infração mais grave, sem prejuízo de sua responsabilização em ação regressiva própria e da responsabilidade penal cabível.

Art. 9º O servidor que divulgar, revelar ou facilitar a divulgação ou revelação de qualquer informação de que trata este Decreto, constante de sistemas informatizados, arquivos de documentos ou autos de processos protegidos por sigilo fiscal, com infração ao disposto no art. 198 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), ou no art. 116, inciso VIII, da Lei n.º 8.112, de 1990, ficará sujeito à penalidade de demissão, prevista no art. 132, inciso IX, da citada Lei n. 8.112, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Art. 10. O servidor que permitir ou facilitar, mediante atribuição, fornecimento ou empréstimo de senha ou qualquer outra forma, o acesso de pessoas não autorizadas a sistemas de informações, banco de dados, arquivos ou a autos de processos que contenham informações mencionadas neste Decreto, será responsabilizado

administrativamente, nos termos da legislação específica, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica no caso de o servidor utilizar-se, indevidamente, do acesso restrito.

Código Penal

Art. 325. Revelar fato de que tem ciência em razão do cargo e que deva permanecer em segredo, ou facilitar-lhe a revelação:

Pena - detenção, de seis meses a dois anos, ou multa, se o fato não constitui crime mais grave.

Portanto, a legislação tributária, ao conceder a possibilidade de obtenção de informações junto às instituições financeiras, está dando instrumentos para o Fisco verificar a veracidade das informações prestadas pelos Contribuintes em suas DAA.

No entanto, por outro lado, obedecendo o mandamento do artigo 5º, inciso X, da CF, da inviolabilidade da intimidade, a legislação obriga um sério comportamento ético profissional dos servidores que tenham conhecimento destas informações. Portanto, aí sim, está o sigilo bancário, e não na transferência de informações bancárias de instituições privadas para um órgão de Estado, que possui a responsabilidade de sigilo em um espectro maior que é o sigilo fiscal que ao bancário absorve.

Nos documentos apurados pela fiscalização, apresentados pelas instituições financeiras, constatou-se que o Contribuinte apresentou uma movimentação financeira, durante o período apurado, incompatível com a renda declarada em sua DAA. Assim, não cabe ao julgador administrativo discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN).

Nesse passo, não é dado ao julgador do processo administrativo apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

Repisa, ao julgador administrativo não cabe decidir se esta medida é certa ou justa. Se a lei determina o resultado, o julgador administrativo deve aplicar a lei, em cumprimento ao princípio da legalidade.

E ainda, com relação aos depósitos bancários, necessário destacar a seguinte Súmula do CARF:

Súmula CARF nº 32:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

Se o contribuinte não junta a prova da ocorrência deste fato com documentação idônea, o lançamento deve ser mantido.

O Imposto de Renda e sua Declaração são obrigações personalíssimas do Contribuinte, sendo sua responsabilidade única as informações prestadas quando do preenchimento de sua declaração anual de ajuste.

Art. 787. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

Súmula CARF nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

A responsabilidade pela exatidão/inexatidão do conteúdo consignado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda é do próprio beneficiário dos rendimentos, que não pode desconhecê-los e deixar de oferecê-los à tributação.

Com relação aos depósitos referentes ao suposto empréstimo contraído pelo Contribuinte das empresas São Rafael Comércio e Incorporações S/A e Serb Participações Ltda, necessário destacar a Jurisprudência consolidada deste Conselho específica ao tema:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A presunção de existência de omissão de rendimentos, quando da constatação de acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte, pode ser afastada mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, aqui inclusa aquela que comprove a efetividade de empréstimos realizados na qualidade de tomador, ainda que não comprovada a efetiva transferência de numerário do mutuante ao mutuário. Acórdão nº 2201-002.767 - 26/01/2016)

Sobre as provas carreadas aos autos, à respeito dos valores depositados à título de empréstimo, verifica-se:

Na fl. 767 consta que a Conta Corrente da empresa São Rafael é a de número 5.800-9, sendo que na fl. 768 consta que essa mesma conta fez o depósito de R\$150.000,00 através de transferência bancária para a conta corrente de n. 0322106 (do Contribuinte), no dia 06/12;

Na fl. 769 consta da razão geral da empresa consta que houve adiantamento de R\$150.000,00, mas não em 06/12, mas sim em 12/08/2005;

Na fl. 770 consta que a Conta Corrente da empresa SERB é a de número 5.700-2, sendo que na fl. 771 consta que essa mesma conta fez o depósito de R\$60.000,00 através de transferência bancária para a conta corrente de n. 0322107 (do Contribuinte), no dia 08/12;

Na fl. 772 consta da razão geral da empresa consta que houve adiantamento de R\$60.000,00, mas não em 08/12, mas sim em 09/08/2005;

O Contribuinte não trouxe com seu Recurso Voluntário qualquer documentação extra que fosse capaz de ensejar a veracidade de sua alegação. O que se tem no presente caso é similaridade nos valores depositados em sua conta com os valores transferidos das contas das empresas. Entretanto, não há similaridade nas datas da razão geral das empresas.

Por essa razão, era necessário que o Contribuinte trouxesse documentação hábil que justificasse o por que um empréstimo de 12/08/2005 somente foi depositado e teve seu valor transferido em 06/12. Será que foi por conta de uma ata/assembleia aprovada em 12/08/2005 que concordou com o empréstimo? Será que 12/08/2005 foi a data do contrato assinado pelas partes, sendo que neste o valor somente seria pago em 06/12?

O Contribuinte não junta qualquer documento que justifique o suposto empréstimo/dívida contraída com a empresa. Nem mesmo uma ata de reunião/assembleia da pessoa jurídica que defina a forma como ocorreu esse empréstimo, a data do pagamento estipulado, a data em que o valor seria pago pelo Contribuinte, nada.

A DRJ negou o pedido do contribuinte justamente por falta de prova hábil e o mesmo, ao apresentar Recurso Voluntário, oportunizado, portanto, a ampla defesa, não junta qualquer prova do que alega.

Portanto, considerando a falta de provas, indefere-se o pedido do contribuinte, não considerando como justificado a origem dos depósitos de R\$ 150.000,00 e R\$ 60.000,00 creditadas em dezembro de 2005.

Com relação ao depósito no valor de R\$37.421,40, o Contribuinte afirma que o documento de fl. 776 para confirma se refere a reembolsos de despesas creditados pela CCE da Amazônia ao Impugnante em razão de dispêndios por ele incorridos em favor daquela, sendo que a DRJ negou a justificativa da origem, pois no documento não há identificação do depositante, nem é suficiente para atestar o motivo do crédito, mantendo-se a tributação do valor como rendimento omitido.

A justificativa do valor veio acompanhado na fl. 777, recibo de pagamento emitido pela Turicenter, que diz respeito à aquisição de 5 passagens aéreas, para o Contribuinte e toda sua família, para os Estados Unidos (GRU – MIA – GRU). Este documento de fato comprova a origem do depósito, sendo que o mesmo foi efetuado pela empresa CCE a título de reembolso de passagem aérea. Contudo, conforme § 2º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, os valores creditados em conta, cuja origem houver sido comprovada, devem ser submetidos às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Desta forma, embora considere o crédito de R\$37.421,40 tenha sua origem identificada, há que se manter sua tributação como rendimentos recebidos de pessoa jurídica, com base no § 2º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com os art. 37, 38 e 622 do RIR/99, pois se trata de rendimento recebido de pessoa jurídica, não submetido à tributação.

Saliente-se que para afastar a tributação do valor, faltou o interessado anexar aos autos documento que comprove não se tratar de viagem para fins particulares, mas sim de negócios, ligada a seu trabalho ou objetivo empresarial, ou seja, despesa necessária à atividade

da empresa CCE, embora conste no recibo a aquisição de passagens para o Contribuinte e toda sua família, o que demonstra, de certa forma, que a viagem teve sim fins particulares.

O Contribuinte não traz qualquer documentação em seu Recurso Voluntário referente a este aspecto, apenas requer que o valor seja julgado com base na busca da verdade material. Pois bem, com base no princípio da busca da verdade material, o documento de fl. 777 demonstra que o valor R\$37.421,40 se trata de pagamento para compra de passagem aérea para o Contribuinte e toda sua família, o que demonstra o caráter particular da viagem e não negocial, razão pela qual se mantém a tributação, por ser rendimento tributável recebido de pessoa jurídica omitido na DAA.

Por fim, com relação ao depósito no valor de R\$24.986,76, o contribuinte afirma que sua justificativa se encontra juntado nos autos, na fl. 788/789. Trata-se de recibo de pagamento emitido pela Upper Class, que diz respeito à aquisição de 1 passagem aérea, para o Contribuinte, para os Estados Unidos (GRU – ATL – JFK – ATL – GRU).

Este documento de fato comprova a origem do depósito, sendo que o mesmo foi efetuado pela empresa CCE a título de reembolso de passagem aérea. Contudo, conforme § 2º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, os valores creditados em conta, cuja origem houver sido comprovada, devem ser submetidos às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Desta forma, embora considere o crédito de R\$24.986,76 tenha sua origem identificada, há que se manter sua tributação como rendimentos recebidos de pessoa jurídica, com base no § 2º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com os art. 37, 38 e 622 do RIR/99, pois se trata de rendimento recebido de pessoa jurídica, não submetido à tributação.

Saliente-se que para afastar a tributação do valor, faltou o interessado anexar aos autos documento que comprove não se tratar de viagem para fins particulares, mas sim de negócios, ligada a seu trabalho ou objetivo empresarial, ou seja, despesa necessária à atividade da empresa CCE. O Contribuinte não traz qualquer documentação em seu Recurso Voluntário referente a este aspecto, razão pela qual se mantém a tributação, por ser rendimento tributável recebido de pessoa jurídica omitido na DAA.

Desta forma, não há como conceder o pleito do Contribuinte posto que o mesmo não apresenta miseras provas de sua alegações.

Ganhos de Capital

A outra infração lançada contra o Contribuinte diz respeito ao Ganho de Capital, fato gerador originado na alienação de suas ações da CCE ocorridas nos anos de 2004, 2005 e 2006:

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>30/09/2004</i>	<i>R\$ 1.342.750,00</i>	<i>75,00</i>
<i>31/01/2005</i>	<i>R\$ 96.094,65</i>	<i>75,00</i>
<i>28/02/2005</i>	<i>R\$ 251.286,33</i>	<i>75,00</i>
<i>31/03/2005</i>	<i>R\$ 982.872,57</i>	<i>75,00</i>
<i>30/04/2005</i>	<i>R\$ 485.000,00</i>	<i>75,00</i>
<i>31/05/2005</i>	<i>R\$ 92.000,00</i>	<i>75,00</i>
<i>30/06/2005</i>	<i>R\$ 359.000,00</i>	<i>75,00</i>
<i>01/07/2005</i>	<i>R\$ 239.708,00</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/2005</i>	<i>R\$ 180.196,50</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$ 4.303.841,95</i>	<i>75,00</i>

O Contribuinte conseguiu as ações através do Instrumento Particular de Doação (fls. 791/792), negócio jurídico ocorrido em 28/12/2000, em que seu pai, Isaac Sverner doou à seus filhos 84.260.750 (oitenta e quatro milhões duzentos e sessenta mil setecentos e cinquenta) ações ordinárias nominativas da empresa CCE da Amazônia S/A, sendo que o Contribuinte acabou recebendo 21.065,18 (vinte e um milhões, sessenta e cinco mil e cento e oitenta e oito) ações.

No ano de 2004, o Contribuinte vendeu 6.251 ações da CCE à empresa SRH Participações, Indústria e Comércio LTDA, pelo valor de R\$8.332.750,00, cujo pagamento se deu durante os anos de 2004 (R\$1.342.750,00), 2005 (R\$2.686.158,05) e 2006 (R\$4.303.841,95).

A Autoridade Fiscal entende que as ações vendidas em 2004, por terem sido doadas em 2000, foram recebidas pelo Contribuinte à custo zero, sendo que, quando da alienação das mesmas, ocorreu o fato gerador de Ganho de Capital, calculado à 15% sobre a diferença entre o valor recebido (zero) e o valor ganho pela venda (R\$8.332.750,00), constatando-se a omissão de rendimentos, aplicando-se multa de ofício de 75%.

O Contribuinte, em sua defesa, afirma que as ações recebidas pela doação não foram à custo zero, mas sim, pelo valor de mercado, pois consta em sua DAA e na DAA do doador a declaração do valor da operação, ou seja, R\$ 14.495.339,00, visto que na época, o capital social da CCE da Amazônia era de R\$ 138.928.776,97, sendo que tinha 201.896.679 ações emitidas, segundo se vislumbra do Livro de Registro de Ações (Doc. 15), o que corresponde a R\$0,68812 o valor de mercado de uma ação da empresa (R\$138.928.776,97 / 201.896.679) e, conseqüentemente R\$ 14.495.339,00 o valor de mercado das 21.065.188 ações recebidas pelo Contribuinte.

A DRJ não aceitou a fundamentação, pois na DAA do doador consta que as 84.260.750 ações doadas tinham o valor declarado de R\$6.867.265,24 no ano anterior à da doação e não R\$57.981.507,29 e, considerando que não consta nos autos a comprovação de pagamento do IR decorrente da avaliação por valor superior ao que consta da declaração de bens do doador, como determina o inciso III do §6º do art. 20 da IN SRF nº 84/2001, não tem como aceitar que a doação se deu pelo valor de mercado, mas sim, a custo zero.

Sobre este aspecto (comprovação de pagamento do IR decorrente da avaliação por valor superior ao que consta da declaração de bens do doador) o Contribuinte afirma que o mesmo era isento do recolhimento, pois tinha à seu favor a regra prevista no art. 4º da alínea "d",

do Decreto-Lei nº 1.510/76 (isenção sobre alienações efetivadas depois de decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação), que, embora revogado na época da doação, tratava-se de direito adquirido do doador.

A resolução da lide está no julgamento e definição, por essa Turma Julgadora, do valor das ações recebidas pelo Contribuinte através do Instrumento de Doação. Sobre este aspecto, verifica-se a imposição de três opções: zero, R\$6.867.265,24 ou R\$ 14.495.339,00.

Para a resolução da lide, pontua-se a legislação e Jurisprudência Consolidada deste Conselho sobre a matéria:

Lei 9.532/97

Art. 23. Na transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de herança, legado ou por doação em adiantamento da legítima, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do de cujus ou do doador.

§ 1º Se a transferência for efetuada a valor de mercado, a diferença a maior entre esse e o valor pelo qual constavam da declaração de bens do de cujus ou do doador sujeitar-se-á à incidência de imposto de renda à alíquota de quinze por cento.

§ 2º O imposto a que se referem os §§ 1º e 5º deverá ser pago:

II - **pelo doador**, até o último dia útil do mês-calendário subsequente ao da doação, no caso de doação em adiantamento da legítima;

§ 3º O herdeiro, o legatário ou o donatário deverá incluir os bens ou direitos, na sua declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do ano-calendário da homologação da partilha ou do recebimento da doação, pelo valor pelo qual houver sido efetuada a transferência.

§ 4º Para efeito de apuração de ganho de capital relativo aos bens e direitos de que trata este artigo, será considerado como custo de aquisição o valor pelo qual houverem sido transferidos.

RIR/99

Art. 138. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva, entre o valor de alienação e o custo de aquisição, apurado nos termos dos arts. 123 a 137 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 2º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 2º, § 7º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 17).

Art. 123. **Considera-se valor de alienação** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

I - o preço efetivo da operação, nos termos do § 4º do art. 117;

II - o valor de mercado nas operações não expressas em dinheiro;

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza:

§ 4º **Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos** ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa

própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

Art. 119. Na transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de herança, legado ou por doação em adiantamento da legítima, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do de cujus ou do doador;

§ 1º Se a transferência for efetuada a valor de mercado, a diferença a maior entre esse e o valor pelo qual constavam da declaração de bens do de cujus ou do doador sujeitar-se-á à incidência de imposto, observado o disposto nos arts. 138 a 142 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 23, § 1º).

§ 2º O herdeiro, o legatário ou o donatário deverá incluir os bens ou direitos, na sua declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do ano-calendário da homologação da partilha ou do recebimento da doação, pelo valor pelo qual houver sido efetuada a transferência (Lei nº 9.532, de 1997, art. 23, § 3º).

§ 3º Para efeito de apuração de ganho de capital relativo aos bens e direitos de que trata este artigo, será considerado como custo de aquisição o valor pelo qual houverem sido transferidos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 23, § 4º).

§ 5º **O imposto a que se referem os §§ 1º e 4º deverá ser pago** (Lei nº 9.532, de 1997, art. 23, § 2º, e Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 10):

II - pelo doador, até o último dia útil do mês calendário subsequente ao da doação, no caso de doação em adiantamento da legítima;

Conforme se observa nas fls. 794/800, o doador Isaac Sverner declarou em sua DAA Ano Calendário de 2000, Exercício 2001 **a doação 84.260.750 ações ordinárias** nominativas da empresa CCE da Amazônia **pelo valor de R\$57.981.507,29** à seus filhos, recebendo cada um 21.065.188 ações ao valor total de R\$ 14.495.339,00, sendo o Contribuinte um dos donatários.

8. RELAÇÃO DE PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFETUADOS

NOME DO BENEFICIÁRIO	CPF OU CNPJ	CÓDIGO	VALORES EM REAIS
ITTY SVERNER	450.753.878-53	5	12.000,00
BEATRIZ SVERNER (DOAÇÃO)	013.274.128-88	14	14.495.339,32
ROBERTO SVERNER (DOAÇÃO)	038.331.758-42	14	14.495.339,00
EDUARDO SVERNER (DOAÇÃO)	013.274.158-01	14	14.495.339,00
SUSAN SVERNER (DOAÇÃO)	003.746.888-00	14	14.495.339,32

Ocorre que essas mesmas ações, no ano de 1999, tinham o valor declarado de R\$6.867.265,24. Portanto, essas 84.260.750 ações ordinárias nominativas da empresa CCE da Amazônia tiveram uma valorização de R\$51.114.242,05.

NOME: ISAAC SVERNER
CPF: 004.843.858-87
DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FÍSICA
EXERCÍCIO 2001
Ano-Calendário 2000

7. DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS

ITEM	DISCRIMINAÇÃO	CÓDIGO DO BEM OU DIREITO	(Valores em Reais)	
			SITUAÇÃO EM 31 DE DEZEMBRO	
			ANO DE 1999	ANO DE 2000
1	OBJETOS DE ARTE COLLECT			
2	IO ARTES (UM) QUADRO C. PORTINARI DENISE	25	61.202,89	61.202,89
3	IMPORTADORA E EXPORTADORA AMAZONEX S/A			
	ACOES ORDINARIAS SEM VALOR NOMINAL	31	34,90	34,90
	CCE DA AMAZONIA S/A			
	750 ACOES ORDINARIAS SEM VALOR NOMINAL, DOADAS PARA SEUS FILHOS: ROBERTO, BEATRIZ, EDUARDO E SUSAN SVERNER	31	6.867.265,24	0,00

Na DAA do Contribuinte do mesmo período (fls. 802/807) que era o donatário, houve a declaração do recebimento de 21.065.188 ações doadas por seu pai, ao valor total de R\$ 14.495.339,00:

NOME: EDUARDO SVERNER II
CPF: 013.274.158-01
DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FÍSICA
EXERCÍCIO 2001
Ano-Calendário 2000

765

3. RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO-TRIBUTÁVEIS

DISCRIMINAÇÃO	RENDIMENTOS
Indenizações por rescisão de contrato de trabalho, inclusive a título de PDV, e por acidente de trabalho e FGTS	0,00
Lucro na alienação de bens/direitos de pequeno valor ou do único imóvel e redução do ganho de capital	0,00
Lucros e dividendos recebidos	557.194,50
Parcela isenta correspondente à atividade rural	0,00
Parcela isenta de aposentadoria, reserva remunerada, reforma e pensão de declarantes com 65 anos ou mais	0,00
Pecúlio recebido de entidades de previdência privada em decorrência de morte ou invalidez permanente	0,00
Pensão, proventos de aposentadoria ou reforma por moléstia grave e aposent. ou reforma por acidente em serviço	0,00
Rendimentos de cadernetas de poupança e letras hipotecárias	503,68
Transferências patrimoniais - doações, heranças, meações e dissolução da sociedade conjugal ou unidade familiar	14.495.339,00
Outros	0,00
TOTAL	15.053.037,18

12	CCE DA AMAZÔNIA S/A 21.065.188 AÇÕES DOADAS POR MEU PAI I SAAC SVERNER CPF. 004.843.858-87 EM 28/12/00 NO 4º REGISTRO DE TÍTULOS E DOCUMENTOS DA CAPITAL, GRAVADA C/ CLÁUSULA DE INCOMUNICABILIDADE VITALÍCIA	31	0,00	14.495.339,00
----	---	----	------	---------------

Portanto, verifica-se que ambos – doador e donatário – optaram por declarar a doação pelo valor de mercado das ações.

Para a prova de que o valor declarado é o valor de mercado das ações, verifica-se o capital social da CCE da Amazônia na época da doação constante nas fls. 809/811, que era de R\$ 138.928.776,97, sendo que tinha, no mesmo período, um total de 201.896.679 ações emitidas, segundo se vislumbra do Livro de Registro de Ações (fls. 813/818), o que corresponde a R\$0,68812 o valor de mercado de uma ação da empresa (R\$138.928.776,97 / 201.896.679) e, consequentemente R\$ 14.495.339,00 o valor de mercado das 21.065.188 ações recebidas pelo Contribuinte, devidamente declarado em sua DAA.

Ao declarar na DAA o valor de mercado do bem recebido em doação, assim como, considerando que o doador também tenha declarado o valor de mercado em sua DAA quando da doação, verifica-se que o Contribuinte respeitou a legislação supramencionada e não tem como considerar que o valor da operação (doação) tenha sido zero, como faz entender a Autoridade Fiscal.

Se em 2000, as 21.065.188 ações recebidas pelo Contribuinte tinham o valor de R\$ 14.495.339,00, ou seja, R\$0,68812 por ação, o ganho de capital deve ser apurado pela diferença entre esse valor e o valor da operação de venda em 2004, devendo esta conta ser refeita pela Autoridade Lançadora.

A negativa da autoridade fiscal e da DRJ ao pedido do Contribuinte se deu pelo fato de não o Contribuinte não apresentar a DARF de pagamento do IR de Ganho de Capital do Doador, quando da valorização das ações na DAA, conforme determina a Instrução Normativa SRF nº 84, de 11/10/2001:

Art. 20. Na transferência de propriedade de bens e direitos, por sucessão causa mortis, a herdeiros e legatários; por doação, inclusive em adiantamento da legítima, ao donatário; bem assim na atribuição de bens e direitos a cada ex-cônjuge ou ex-convivente, na hipótese de dissolução da sociedade conjugal ou união estável, os bens e direitos são avaliados a valor de mercado ou considerados pelo valor constante na Declaração de Ajuste Anual do de cujus, doador, ex-cônjuge ou ex-convivente declarante, antes da dissolução da sociedade conjugal ou união estável.

§ 1º Nos casos em que o de cujus, doador, ex-cônjuge ou ex-convivente não houver apresentado Declaração de Ajuste Anual, por não se enquadrar nas condições de obrigatoriedade estabelecidas pela legislação tributária, a avaliação deve ser realizada em função do custo de aquisição conforme o disposto nos arts. 5º a 8º.

§ 2º **O valor relativo à opção por qualquer dos critérios de avaliação** a que se refere este artigo, que independe da avaliação adotada para efeito da partilha ou do pagamento do imposto de transmissão, **deve ser informado na declaração:**

II – do doador e donatário, correspondente ao ano calendário do recebimento da doação;

§ 3º Se a transferência for efetuada por valor superior ao constante na Declaração de Ajuste Anual referida no caput, ou do custo de aquisição referido no § 1º, a diferença a maior constitui ganho de capital tributável.

§ 4º Na hipótese do § 3º, o inventariante, no caso de espólio, **o doador** ou o ex-cônjuge ou ex-convivente a quem for atribuído o bem ou direito **deve preencher o Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital e anexá-lo** à Declaração Final de Espólio ou **à Declaração de Ajuste Anual do ano calendário da doação** ou da dissolução da sociedade conjugal ou união estável, conforme o caso.

§ 5º Na apuração de ganho de capital em virtude de posterior alienação dos bens e direitos de que trata este artigo, é considerado como custo de aquisição o valor a que se refere o § 2º.

§ 6º Para efeito do disposto no § 5º, a comprovação do custo, constante na Declaração de Ajuste Anual, é efetuada por meio de:

II – Declaração de Ajuste Anual do doador, na doação, ou do ex-cônjuge ou ex-convivente declarante, na dissolução da sociedade conjugal ou da união estável, ou do documento comprobatório da aquisição, se o doador, ex-cônjuge ou ex-convivente estiver desobrigado da apresentação da declaração;

III – Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) relativo ao pagamento do imposto de que trata o § 3º, quando a avaliação houver sido efetuada por valor superior ao constante na última Declaração de Ajuste Anual do de cujus, do doador ou ex-cônjuge declarante, ou do § 1º, conforme o caso.

Sim, o Doador Isaac Sverner tinha que ter pago IR de Ganho de Capital ao promover a valorização de suas ações na sua própria DAA, pois em 1999 as 84.260.750 ações ordinárias nominativas da empresa CCE da Amazônia tinham o valor declarado R\$6.867.265,24, passando para o valor de R\$57.981.507,29 no ano seguinte (2000), com a doação, tendo uma valorização de R\$51.114.242,05.

O pagamento de IR sobre o Ganho de Capital na valorização das ações no momento da doação era obrigação única e exclusiva do doador, conforme toda a legislação previamente exposta. Repisa, obrigação do doador e não do donatário, ora Contribuinte, que apenas foi beneficiário da doação.

Como poderia exigir do donatário a posse de uma DARF de pagamento do IR de Ganho de Capital de outra pessoa (do doador)?

Não vejo como possível essa exigência. Como responsabilizar o beneficiário de uma doação pelo imposto de responsabilidade única e exclusiva do doador? Se não houve pagamento, a Autoridade fiscalizadora deveria ter autuado a pessoa do Doador, quando da ocorrência da valorização da ação no momento da doação. Entretanto, assim não agiu.

Além disso, não entendo como sendo aplicável ao caso a Instrução Normativa SRF nº 84, de 11/10/2001 ao presente caso, justamente por ter sido editada posteriormente à doação, que ocorreu em 2000.

Verifica-se que a IN determina a obrigatoriedade de haver a DARF de pagamento do IR de Ganho de Capital quando a avaliação do objeto doado houver sido efetuada por valor superior ao constante na última Declaração de Ajuste Anual do doador. Entretanto, quando da ocorrência da doação (2000), não se tinha essa obrigatoriedade.

Se não tinha a obrigatoriedade de deter a DARF de pagamento do IR de Ganho de Capital quando a avaliação do objeto doado houver sido efetuada por valor superior ao constante na última Declaração de Ajuste Anual do doador, não se pode exigir do beneficiário da doação a apresentação deste documento para validar o valor da doação.

Se dentro do prazo decadencial a doação não foi objeto de invalidade pela Autoridade Fiscal, não se pode admitir que posteriormente, mais de 9 anos depois de ocorrida, seu valor de operação tenha sido inválido, considerado como zero, por falta de apresentação da DARF, exigência da qual nem existia na época em que a operação ocorreu.

Desta forma, não vejo como sendo possível considerar que o valor das ações recebidas, ou seja, o custo de aquisição das ações pelo Contribuinte em 2000 seja igual à zero.

CONCLUSÃO

Por esta razão, voto por dar provimento parcial ao pedido do Contribuinte, para afastar a decadência e, no mérito, cancelar o lançamento relativo ao ganho de capital.

(documento assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato

