



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

Processo n° 19515.006954/2008-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-01.152 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de junho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ANDRESSA PERONDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

De acordo com o disposto no art. 29 do Decreto n.º 70.235/72, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

No presente caso, sendo despicienda a prova pericial, eis que suficientes os elementos constantes dos autos para a formação do convencimento do julgador, incabível a alegação de cerceamento de defesa, notadamente quando o ônus da prova compete ao contribuinte.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O artigo 42 da Lei n. 9.430/96 estabelece presunção relativa que, como tal, inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte desconstituí-la.

A demonstração da existência de depósitos de origem não comprovada não requer a correspondente correlação com eventual evolução de bens e direitos do contribuinte.

A comprovação da origem dos depósitos deve ser feita pelo contribuinte de forma individualizada, não sendo cabível o acatamento de simples alegações, desprovidas de elementos de convencimento.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO PRETENDIDO PELA FISCALIZAÇÃO. DESCABIMENTO.

Sendo certo que a contribuinte integralizou a sua participação societária com cotas recebidas em doação pelo seu valor de mercado no ano-calendário de 1997, eventual ganho de capital deveria ter sido apontado à época, não cabendo a sua cobrança *in casu*. Nesse sentido, havendo legítima aquisição de ações, após aumento de capital da sociedade, pelo valor correspondente à

integralização feita pelo valor de mercado pela Recorrente contabilizado à reserva de ágio da companhia, não há que se falar em ganho de capital, eis que referido valor ingressa no cômputo do custo de aquisição, na forma do art. 16, §2º, da IN 84/01.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento a tributação do ganho de capital, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos (Presidente Substituto), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Celia Maria de Souza Murphy, José Evande Carvalho Araujo (convocado), Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 487/517) interposto em 19 de junho de 2009 contra o acórdão de fls. 470/477, do qual a Recorrente teve ciência em 22 de maio de 2009 (fl. 484), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 332/336, lavrado em 4 de novembro de 2008, em decorrência de falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital e de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, verificadas no ano-calendário de 2003.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

PROVA PERICIAL. CABIMENTO.

O requerimento de prova pericial só pode ser deferido se presentes os requisitos da pertinência, necessidade, possibilidade. Na ausência de um deles, a prova deve ser indeferida.

DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Os valores creditados em contas correntes ou de investimento, mantidas em instituição financeira, geram presunção "juris tantum" de omissão de rendimentos, quando o titular não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO. DOAÇÃO. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL DE PESSOA JURÍDICA. VALOR DE MERCADO.

Nos casos de doação ou cessão de bem ou direito em integralização de capital subscrito, a transmissão pode ser feita a valor de mercado, desde que se faça o pagamento do Imposto de Renda incidente sobre a diferença entre o valor original e o de mercado.

Lançamento Procedente" (fl. 470).

Não se conformando, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 487/517, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No tocante ao mérito recursal, aduz a Recorrente que (i) houve nulidade da decisão *a quo*, em virtude do indeferimento da prova pericial requerida, (ii) parte dos valores apontados pelo agente fiscal corresponderia a transferências bancárias entre contas de titularidade da contribuinte, (iii) diversos depósitos elencados na planilha de fls. 320/322 seriam referentes a pagamentos de natureza salarial efetuados por Prime Capital Asset Management Ltda., apontados devidamente na declaração de ajuste, (iv) efetuadas as exclusões que entende cabíveis, não haveria mais fundamento para a presunção, uma vez que os valores depositados em contas da Recorrente, abaixo de R\$ 12.000,00 e não comprovados, seriam inferiores a R\$ 80.000,00, (v) inexisteria qualquer ganho de capital imputável à Recorrente, decorrente da alienação da participação societária de Matosul Agroindustrial Ltda., eis que o custo de aquisição seria de R\$ 27.805.540,00, e não R\$ 2.780.554,00, e, ainda que assim não fosse, acresce que a decisão atacada seria nula, quanto a este ponto, seja em virtude da impossibilidade de alteração do fundamento legal indicado no auto de infração, seja, ainda, em razão de vício de motivação.

No que atine à alegação de nulidade da decisão *a quo*, em virtude do indeferimento da prova pericial requerida, entendo que não mereça prosperar.

De fato, como se sabe, vigora no processo administrativo fiscal federal o princípio do livre convencimento motivado, cabendo ao julgador o deferimento das provas que entender necessárias ao regular deslinde da controvérsia. Neste sentido, aliás, é expressa a disposição contida no art. 29 do Decreto n.º 70.235/72, *in verbis*:

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Por esta razão basilar, acrescida, igualmente, da própria garantia processual de julgamento célere das demandas, judiciais e administrativas (art. 5º, LXXVIII, da CF), estas últimas inclusive em respeito ao princípio da eficiência, inserido no *caput* do art. 37 da Constituição pela EC 19/98, não importa em qualquer violação ao devido processo legal (*due process of law*) o indeferimento de provas que sejam, notoriamente, despiciendas para a análise do litígio.

Assim, em que pese à irresignação da Recorrente, afigura-se desnecessária a produção de prova pericial, na presente hipótese, eis que a comprovação da origem dos depósitos efetuados nas contas da contribuinte demandaria, pura e simplesmente, a produção de prova documental, atestando a titularidade e apontando, com exatidão, a coincidência de datas e valores entre os rendimentos declarados pela contribuinte e os depósitos de origem não comprovada indicados pela fiscalização.

Por esta razão basilar, não havendo a contribuinte se desincumbido do ônus probatório que lhe competia expressamente a teor do dispositivo legal trazido à lume, não há que prevalecer a sua pretensão de desconstituir o *decisum* atacado, mesmo porque, como se demonstrou, a nulidade demanda a comprovação de prejuízo por parte do contribuinte (art. 60 do Decreto n.º 70.235/72), sem a qual não merece prosperar, em razão da aplicação do brocardo *pas de nullité sans grief*.

No tocante à omissão de rendimentos com fundamento em depósitos bancários de origem não comprovada, por sua vez, dispõe o art. 42 da Lei n.º 9.430/96 o seguinte:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

§1º. O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º. 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.”

Com a entrada em vigor e, bem assim, com a produção dos efeitos da legislação em espeque, institui-se, no ordenamento jurídico pátrio, autêntica presunção legal relativa, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova, atribuindo-o ao contribuinte, **que passa a ter o dever de refutá-la.**

Como é cediço, a presunção, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

No caso dos autos, prova-se especificamente a ocorrência de movimentações bancárias injustificadas, decorrendo desta comprovação o reconhecimento da omissão de rendimentos na apuração da base de cálculo do IRPF. Nesse sentido, a presunção relativa referida pelo artigo 42 da Lei n. 9.430/96 é legítima, não ferindo, em nenhum ponto, a legislação tributária em vigor.

Com fundamento na citada presunção legal, verifica-se que cumpre ao contribuinte, nos casos em que os fatos jurídicos narrados no auto de infração se subsumam, diretamente, à hipótese de incidência da regra contida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, a comprovação da inaplicabilidade da regra presuntiva, o que não ocorreu *in casu*.

Nesse esteio, consoante apontado anteriormente, aduz a Recorrente que parte dos valores seria decorrente de transferências bancárias entre sua conta corrente n.º 59979904 e a conta poupança n.º 59979904, e que, portanto, o montante de R\$ 1.819,07, transferido a este título, deveria ser excluído da base de cálculo na forma do art. 42, §3º, I da Lei n.º 9.430/96.

Quanto a este aspecto, entendo que não merece prosperar a alegação da contribuinte, eis que, competindo-lhe o ônus de apresentar as provas necessárias à demonstração dos eventos por ela apontados, não se poderia conferir força probatória suficiente a simples assertivas, desprovidas de qualquer comprovação.

A este respeito, aliás, vale frisar que as transferências apontadas pela contribuinte que, supostamente, dariam azo à sua pretensão, apresentam, pura e simplesmente, como histórico os termos “*trans. entre contas*” ou “*transf. para conta corrente*”, não havendo, portanto, qualquer prova de que a transferência tenha sido feita entre contas de mesma titularidade e, pior, entre a conta da Recorrente e a poupança.

Além disso, melhor sorte não assiste à Recorrente com relação aos depósitos que, alegadamente, teriam sido recebidos de *Prime Capital Asset Management Ltda*.

De fato, no que atine a este ponto, aduz a Recorrente que a referida fonte pagadora adotava, como procedimento de pagamento, o adiantamento de 40% dos salários na primeira quinzena do mês, o que seria complementado com transferências ocorridas ao final do referido período, no importe de 60% do valor do salário. Com base na referida assertiva, assevera que os depósitos efetuados nos meses entre agosto a outubro de 2003, no valor de R\$ 1.212,00, e de novembro e dezembro, no montante, respectivamente, de R\$ 1.365,00 e R\$ 1.364,00, seriam originários da aludida fonte pagadora e, portanto, já teriam sido declarados, oportunamente, pela Recorrente.

Aduz, igualmente, que o complemento do salário, efetuado ao final do mês, nos valores de (i) R\$ 1.040,00 (27.08), (ii) R\$ 1.258,00 (25.09), (iii) R\$ 2.900,00 (23.10), (iv) R\$ 1.383,00 (24.12), estariam devidamente comprovados, atestando, assim, um total de R\$ 14.180,03 de rendimentos que deveria ser excluído da base de cálculo.

No entanto, em que pese à proximidade entre os rendimentos líquidos apontados em DIRF da fonte pagadora (R\$ 14.328,78) e o valor supostamente comprovado pela contribuinte (R\$ 14.180,03), entendo não restar demonstrada, de forma cabal, tal como no item precedente, a alegação de que o valor teria a natureza salarial pretendida, especialmente em virtude da ausência, nos autos, de qualquer documento que comprove a sistemática de pagamento alegada e, mais ainda, a coincidência em datas e valores entre os depósitos utilizados pelo Fisco para presumir a omissão de rendimentos e os pagamentos efetuados pela fonte pagadora.

Vale frisar, nesse sentido, que a simples proximidade entre os montantes apontados, especialmente no presente caso, em que decorrem de um somatório de dois depósitos distintos por mês, não tem o condão de retirar a força probante da presunção legal contida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Deveria a contribuinte, portanto, na hipótese em espeque, munir-se de prova documental suficiente a deflagrar a origem efetiva dos depósitos, não sendo cabíveis, para tanto, meras alegações, como pretendeu fazer *in casu*.

É entendimento pacífico deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que meras alegações, sem a apresentação de elementos que descaracterizem a acusação, não têm o condão de afastar o lançamento:

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – PROVA - O valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados, tributados ou isentos, caracteriza omissão de rendimentos, sujeita ao imposto de renda. A tributação de acréscimo patrimonial a descoberto só pode ser elidida mediante prova em contrário” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª. Câmara, Recurso 153.438, Acórdão n.º 102-48706, Relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, j. 09/08/2007).

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS APURADOS POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA TENDENTE A AFASTAR A INFRAÇÃO IMPUTADA - Para afastar a infração de omissão de rendimentos apurada em fluxo de evolução patrimonial, há que se apresentar elementos que descaracterizem, infirmem as acusações de aplicações sem origens respectivas. A mera alegação de incorreção do quanto apurado pela fiscalização, não tem o condão de afastar o lançamento. (...) Recurso negado.” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 6ª. Câmara, Recurso 138.138, Acórdão n.º 106.14043, Relator Conselheiro Ismael Evangelista, j. 17/06/2004).

Por estas razões, portanto, sendo certo que os depósitos de origem não comprovada em valores inferiores a R\$ 12.000,00 correspondem a um total de R\$ 85.105,91 (fl. 328), superior, assim, ao limite previsto pelo art. 4º da Lei n.º 9.481/97, entendo que, no tocante a esta infração, o auto de infração é manifestamente procedente.

Quanto à alegação de falta de recolhimento de imposto de renda sobre ganho de capital, igual conclusão não pode prosperar.

Nesse sentido, extrai-se do Termo de Verificação Fiscal o seguinte, *in verbis*:

“(…) 27. na 24ª Alteração Contratual, a contribuinte retirou-se do quadro societário da empresa Matosul Agroindustrial Ltda., CNPJ nº 24.600.355/0001-80, tendo recebido por sua participação o valor de R\$ 9.375.587,00, correspondentes a 9.375.587 cotas do capital (192/198);

28. na 23ª Alteração Contratual, o capital da empresa de R\$ 28.176.000,00, divididos em 28.176.000 cotas foi aumentado para R\$ 95.005.000,00, dividido em 95.005.000 cotas, mediante a capitalização de R\$ 66.829.000,00 reservas, com **distribuição gratuita** de 66.829.000 novas cotas de capital entre os sócios, na proporção das cotas até então possuídas pelos mesmos, sendo R\$ 4.362.092,97 da **Reserva de Correção Monetária do Capital** e R\$ 62.466.907,03 da **Reserva de Ágio na Subscrição de Capital** (fls. 171/182, 183/187 e 188/191);

29. como a contribuinte possuía anteriormente R\$ 2.780.554,00, divididos em 2.780.554 cotas de R\$1,00, e tendo em vista que o aumento de capital não se deu conforme o disposto no parágrafo único do art. 10 da Lei 9.249, de 1995, o custo de aquisição das 6.595.033 cotas foi zero;

30. Portanto quando da venda de sua participação a contribuinte realizou lucro de R\$ 6.595.033,00 (seis milhões, quinhentos e noventa e cinco mil e trinta e três reais), tributáveis conforme disposto no art. 117 e seu § 2º, inciso I do art. 123, art. 142 e art. 852 do Decreto 3000, de 26/03/1999 - RIR/99, que foram infringidos, tendo em vista que a contribuinte não recolheu o imposto devido, no valor de R\$ 989.254,95 (novecentos e oitenta e nove mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e noventa e cinco centavos), ora cobrado” (fls. 328/329, grifos no original).

Verifica-se, portanto, do excerto trazido à colação, que a fiscalização, ao contrário da contribuinte, entendeu que o custo de aquisição das participações societárias seria o valor de R\$ 2.780.554,00, valor nominal das ações detidas na Matosul Agroindústria Ltda., razão pela qual teria havido um ganho de capital na alienação de suas ações de R\$ 6.595.033,00.

Entendo, todavia, assistir razão à contribuinte, no tocante a este ponto.

Com efeito, compulsando-se os autos do presente processo administrativo, independentemente da aferição de ter sido a doação da participação societária da Matosul Administradora Ltda. realizada pelo pai da contribuinte, de fato, recebida pelo valor de mercado dos bens, isto é, de R\$ 27.805.540,00, extrai-se dos documentos acostados que a Recorrente integralizou referido ativo na sociedade Matosul Indústria de Óleos Vegetais Ltda., anterior denominação de Matosul Agroindustrial Ltda., pelo seu valor de mercado, em operação ocorrida em 08/09/1997.

Com efeito, consoante se extrai da ata da assembléia geral extraordinária da Matosul Indústria de Óleos Vegetais Ltda., convocada, especificamente, dentre outros fins, para transformação em sociedade anônima, e “*deliberação sobre o aumento do capital social, mediante a conferência de bens*” e “*aprovação de peritos para a avaliação dos bens a serem entregues para a integralização de capital*”, para posterior “*efetivação do aumento do capital social*” (fls. 415/416), a participação societária detida pela Recorrente foi integralizada a valor de mercado, e não a valor contábil.

No referido ato, portanto, consoante consta do citado documento, foram adquiridas, pela Recorrente, assim como por seus irmãos Nicole Perondi e Stéfano Perondi, igualmente donatários de participação idêntica na Matosul Administradora Ltda., 2.780.554

ações de Matosul Indústria de Óleos Vegetais S.A. (partes iguais das 8.341.662 ações ordinárias), no valor nominal de um real por cota, subscrição esta realizada com ágio de R\$ 25.024.986,00, aportado por cada um dos subscritores da participação societária.

O aludido ágio, no valor de R\$ 25.024.986,00, pago na aquisição das ações emitidas com o aumento do capital, foi, à época, integralmente registrado à conta de reserva de ágio da Matosul Indústria de Óleos Vegetais S.A., valendo destaque, quanto a este aspecto, a transcrição da ata da assembléia geral extraordinária, acostada aos presentes autos:

“(…) Item 7º da ordem do dia: após a suspensão dos trabalhos por quatro (04) horas, aprovado o laudo apresentado pelos peritos, que mostrou valor de R\$ 83.416.620,00 (oitenta e três milhões quatrocentos e dezesseis mil seiscentos e vinte reais), para bens a serem dados em conferência de capital, documento este que recebeu o nº “01”. Item 8º da ordem do dia: Aprovada a efetivação do aumento de capital para R\$ 18.067.502,00 (dezoito milhões e sessenta e sete mil quinhentos e dois reais) mediante subscrição, por Andressa Perondi, Nicole Perondi e Stéfano Perondi, em partes iguais, de 8.341.662 (oito milhões trezentas e quarenta e uma mil seiscentas e sessenta e duas) ações ordinárias nominativas, no valor nominal de R\$ 1,00 (hum real) cada, integralizadas neste ato mediante a entrega de 99.960 (noventa e nove mil novecentas e sessenta) cotas de emissão da empresa MATOSUL ADMINISTRADORA LTDA. Aprovada a locação na conta Reserva de Ágio na Subscrição de Capital da quantia excedente do valor nominal das ações subscritas de R\$ 75.074.958,00 (setenta e cinco milhões setenta e quatro mil novecentos e cinquenta e oito reais) (...)” (fl. 416).

Ora, sendo certo que o valor das cotas recebidas em doação pela Recorrente foi integralizado a valor de mercado na Matosul Indústria de Óleos Vegetais S.A. em operação ocorrida durante o ano-calendário de 1997, verifica-se que a incidência de eventual imposto de renda sobre o ganho de capital suportado pela contribuinte deveria ter sido apontada àquela época, na forma do art. 23, §2º, da Lei n.º 9.249/95, não se podendo revolver os fatos pretéritos alcançados pelo prazo decadencial.

Nesse sentido, portanto, havendo a companhia contabilizado, no ano-calendário de 1997, o ágio da rubrica “Reserva de Ágio na Subscrição de Ações” com fundamento em laudo pericial, afigura-se plenamente possível a incorporação dos referidos valores, na forma do art. 200, IV, da Lei n.º 6.404/76, ao capital social da companhia, na medida da participação suportada por cada acionista na referida rubrica.

Desta maneira, as ações distribuídas aos sócios quando da 23ª alteração estatutária não foram entregues “gratuitamente”, como fez crer o ilustre auditor fiscal, mas em virtude de capital já integralizado à época do aporte da participação societária da Recorrente, em virtude da integralização de participação societária pelo valor de mercado, razão pela qual, de acordo com o disposto pelo art. 16, §2º da IN 84/01, o montante atribuível à contribuinte na reserva de ágio, incorporada ao capital social, deve ser considerado como custo de aquisição da referida participação.

Neste sentido, cumpre trazer à baila o quanto disposto pelo referido dispositivo legal, *in verbis*:

“Art. 16. Na hipótese de integralização de capital mediante a entrega de bens ou direitos, considera-se custo de aquisição da participação adquirida o valor dos

bens ou direitos transferidos, constante na Declaração de Ajuste Anual ou o seu valor de mercado.

(...) § 2º No caso de **ações ou quotas recebidas em bonificação, em virtude de incorporação de lucros ou reservas ao capital social da pessoa jurídica, considera-se custo de aquisição da participação o valor do lucro ou reserva capitalizado que corresponder ao acionista ou sócio**, independentemente da forma de tributação adotada pela empresa.

À guisa de todo o exposto, pois, entendo absolutamente improcedente a capitulação da infração em referência, razão pela qual, no tocante a este aspecto, merece guarida a alegação da Recorrente, de maneira que deixo de me pronunciar a respeito dos vícios de nulidade apontados pela Recorrente quanto ao ponto, na forma facultada pelo art. 59, §3º, do Decreto 70.235/72.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir do lançamento a tributação do ganho de capital.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator