



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

Processo nº 19515.720309/2013-71
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2300-004.410 – 3ª Câmara / Colegiado único
Sessão de 25 de janeiro de 2016
Matéria OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO
Recorrentes FERNAO CARLOS BOTELHO BRACHER
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE RECURSOS.

A origem dos recursos no lançamento tributário sobre omissão de rendimentos em apuração por acréscimo patrimonial mensal deve ser suficientemente comprovada com provas da ocorrência do fato, sendo aceita a reunião de elementos disponíveis para que em conjunto convenção da verdade material objeto da discussão.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício constitui juntamente com o tributo atualizado até a data do lançamento o crédito tributário e está sujeito à incidência de juros moratórios até sua extinção pelo pagamento.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (a) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; (b) em relação ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, não conhecer das questões referentes ao controle repressivo de constitucionalidade e, no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento para considerar comprovada a origem dos recursos em relação à alienação de ações ao Sr. Cândido Botelho Bracher; vencidos os conselheiros Alice Grecchi, Marcelo Malagoli da Silva e Nathália Correia Pompeu, que davam provimento em maior extensão, para reconhecer o direito de aproveitamento do IRRF sobre o ganho de capital. Fez sustentação oral a Dra. Luciana Galhardo, OAB/SP 109.717.

João Bellini Junior - Presidente

Julio Cesar Vieira Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: JOAO BELLINI JUNIOR, JULIO CESAR VIEIRA GOMES, ALICE GRECCHI, IVACIR JULIO DE SOUZA, NATHALIA CORREIA POMPEU, LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR e MARCELO MALAGOLI DA SILVA.

Relatório

Tratam-se de recursos voluntário e de ofício contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte auto de infração para constituição de crédito tributário de IRPF com multa de ofício em 75%, lançado em virtude de suposta omissão de rendimentos apurada em acréscimo patrimonial a descoberto - APD, ou seja, excesso de aplicações sobre origens não comprovadas. O lançamento foi realizado em 21/02/2013. A decisão recorrida exclui do lançamento valor de aplicação em duplicidade. Seguem transcrições da decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2008

NULIDADE

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva observada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

Sanáveis os erros de fato ocorridos no preenchimento das planilhas de fluxo financeiro.

Para que recursos sejam considerados no fluxo financeiro, indispensável a comprovação dos mesmos segundo as regras jurídicas pertinentes.

MULTA DE OFÍCIO.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

A aplicação de multa de 75%, prescrita no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, é aplicável, sempre, nos lançamentos de ofício, excetuada a hipótese de 150%, aplicável nos casos de evidente intuito de fraude.

JUROS DE MORA.

Devidos os juros de mora calculados com base na taxa SELIC na forma da legislação vigente. Eventual inconstitucionalidade e/ou

ilegalidade da norma legal deve ser apreciada pelo Poder Judiciário.

COMPENSAÇÃO COM VALOR RECOLHIDO A MAIOR

Para a restituição e ou compensação de imposto de renda pago indevidamente, ou maior que o devido, deve ser observado o procedimento formal estabelecido pela SRFB bem como devem ser respeitados os preceitos tributários aplicáveis.

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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

...

Devidamente intimado a esclarecer a divergência retrocitada o contribuinte alegou que foram alienadas 6.955.700 ações da BBA HE Participações, no valor de R\$ 65.442.827,84, sendo que 2.683.731 ações no valor de R\$ 19.946.119,00 foram alienadas para o Banco Itaú e 4.271.969 ações no valor de R\$ 45.496.708,84 foram alienadas para o Sr. Candido Botelho Bracher.

Para comprovar o alegado o contribuinte juntou cópia simples do Contrato de Compra e Venda de ações da BBA HE Participações firmado em 29/12/2008 junto ao Banco Itaú e indicou o depósito ocorrido em 29/2/2008, no valor de R\$ 19.946.119,00, realizado pelo Banco Itaú junto a conta corrente 2585-9, agência 3789, de titularidade do contribuinte.

Ainda, a contribuinte apresentou cópia simples de Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de ações da BB A HE Participações celebrado em 01/09/2005 entre o Sr. Candido Botelho Bracher e o contribuinte. Através do referido contrato o contribuinte se comprometia a vender ao Sr. Candido Botelho Bracher 3.499.225 ações da BBA HE Participações por R\$ 23.871.712,95 (valor que deveria ser atualizado a partir da data de celebração do contrato avençado que poderia ocorrer a qualquer momento, porém limitado ao prazo de 31/03/2011).

Da mesma forma, o contribuinte apresentou cópia simples de Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de ações da BBA HE Participações celebrado em 16/05/2008 entre o Sr. Candido Botelho Bracher e o contribuinte. Através do referido contrato o contribuinte se comprometia a vender ao Sr. Candido Botelho Bracher 772.744 ações da BBA HE Participações por R\$ 8.357.690,00 (valor que deveria ser atualizado a partir da data de celebração do contrato pelo índice CDI-Over-Cetip). A venda no caso se tornaria definitiva quando

do pagamento do valor avençado que poderia ocorrer a qualquer momento, porém limitado ao prazo de 31/03/2011.

Por fim, o contribuinte indicou depósito ocorrido em 30/12/2008, no valor de R\$ 45.496.708,84, realizado junto a conta corrente 34709-9, agência 3001, de titularidade do contribuinte, alegando que tal valor teria sido transferido de conta do Sr. Candido Botelho Bracher.

Afim de aferirmos as alegações apresentadas pelo contribuinte, recorremos aos Sistemas Informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil e acessamos a Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2008 do Sr. Candido Botelho Bracher. Não verificamos qualquer menção de pagamento ao contribuinte do valor de R\$ 45.496.708,84, seja no Quadro de Pagamentos e Doações Efetuados seja no campo discriminação da Declaração de Bens e Direitos. Ainda, o Sr. Candido Botelho Bracher informou que alienou a totalidade de suas ações da BBA HE Participações em 2008.

Em Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital do ano-calendário de , o Sr. Candido Botelho Bracher informou ter alienado ações da BBA HE Participações da seguinte forma: 350.638 ações, em 16/05/2008, sendo adquirente a própria BBA HE Participações e 13.552.614 "quotas", em 29/12/2008, sendo adquirente o Banco Itaú.

Para que o Sr. Candido Botelho Brancher pudesse alienar a totalidade de suas ações ao Banco Itaú em 29/12/2008 ele teria que ter a titularidade das ações da BBA HE Participações na data da alienação, ou seja, em 29/12/2008. Nos termos dos hipotéticos instrumentos de promessa de compra e venda de ações apresentados à fiscalização a efetivação da venda das ações do contribuinte ao Sr. Candido Botelho Bracher, que concederia a este último a titularidade sobre as ações, somente ocorreria com o efetivo pagamento da importância firmada, o que, conforme afirmou o contribuinte, só ocorreu em 30/12/2008, momento este posterior à venda da totalidade de ações do Sr. Candido Botelho Bracher.

Assim sendo, consideramos que os fatos alegados pelo contribuinte não foram devidamente comprovados através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, pois:

- O Demonstrativo da Apuração de Ganhos de Capital apresentado pelo contribuinte informa a alienação de 6.955.700 ações da BBA HE Participações ao Banco Itaú, ocorrida em 29/12/2008, por R\$ 65.442.827,87;

- Foi celebrado, em 29/12/2008, contrato de Contrato de Compra e Venda através do qual o contribuinte vendeu 2.683.731 ações da BBA HE Participações ao Banco Itaú por R\$ 19.946.119,00;

- Em 29/12/2008 consta depósito no valor de R\$ 19.946.119,00, realizado pelo Banco Itaú junto a conta corrente 2585-9, agência 3789, de titularidade do contribuinte;
- O depósito de R\$ 45.496.708,84 ocorrido junto a conta corrente 34709-9, agência 3001, se deu em 30/12/2008 e não em 29/12/2008;
- Além disso o contribuinte não comprovou que o retrocitado depósito de R\$ 45.496.708,84 tenha se originado de conta corrente de titularidade do Sr. Candido Botelho Bracher bem como não comprovou que o valor em questão tenha tido como origem as possíveis promessas de compra e venda de 3.499.225 e 772.744 ações de 01/09/2005 e 16/05/2008, respectivamente;
- Por fim, não consta na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2008 do Sr. Candido Botelho Bracher qualquer menção ao possível pagamento de R\$ 45.496.708,84 realizado ao contribuinte e, ainda o Sr. Candido Botelho Bracher declarou ter vendido todas suas ações da BBA HE Participações em datas anteriores ao depósito de R\$ 45.496.708,84 ocorrido em 30/12/2008.

Dessa forma consideramos que durante o ano-calendário de 2008 o contribuinte comprovou a alienação de 2.683.731 ações da BBA HE Participações ao Banco Itaú por R\$ 19.946.119,00. Tal alienação foi discriminada na planilha "Recursos Originados de Alienação de Bens Móveis, Imóveis e Direitos". O valor em questão foi considerado como recurso conforme discriminado na planilha "Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e Financeira".

O valor de R\$ 45.496.708,84 foi desconsiderado pela fiscalização como oriundo de alienação de ações da BBA HE Participações, por falta de comprovação (grifo nosso)

Como se vê, o valor principal lançado pela fiscalização se refere à suposta origem não comprovada e indicada pelo recorrente como alienação de ações no valor de R\$ 45.496.708,84. Os documentos de prova, dentre os quais contratos de promessa de compra e venda de ações, comprovante de transferência bancária realizada pelo comprador das ações e DARFs de recolhimento do IRPF sobre o ganho de capital, não foram aceitos pela fiscalização pelos fundamentos acima relatados.

Outra origem considerada não comprovada foi indicada pelo recorrente como resgate de aplicação financeira:

De acordo com a D. Fiscalização, o Requerente não teria comprovado que houve o resgate de aplicações financeiras detidas junto ao Fundo Jatobá no ano-calendário de 2008. Portal razão, a parcela de US\$ 1.500.000,00 foi considerada como rendimento não oferecido a tributação naquele ano-calendário.

...

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera parcialmente as alegações trazidas na impugnação:

Da venda das ações da sociedade BBA HE.***BBA HE - Breve Histórico***

O Requerente é um dos fundadores do Banco BBA-Creditanstalt S.A. ("BBA"), que no ano-calendário de 2002 teve parte de suas ações vendidas ao grupo Itaú, composto pelo Banco Itaú S.A. ("Itaú") e outras entidades. Após a referida aquisição, o BBA veio a se denominar Banco Itaú-BBA S.A. ("Itaú BBA") e o Requerente passou a integrar o seu Conselho de Administração.

Nesse contexto, a BBA HE havia sido inicialmente formada sob a denominação de BBA-Creditanstalt HE Participações S.A., como sociedade holding, destinada principalmente a participar do capital social do BBA e de outras sociedades, bem como a ser detida por Executivos e Diretores daquele banco, permitindo-lhes, em determinados termos e condições, deter participação acionária indireta no próprio BBA.

Posteriormente, a sociedade teve sua denominação social alterada apenas para BBA HE Participações S.A. ("BBA HE"), deixou de ter participação direta no BBA, passando a detê-la por meio de outra sociedade holding, a BBA Participações S.A. ("BBA Participações") e, como era também natural, veio ainda a admitir novos acionistas Executivos e Diretores do banco.

Até a data de 21.12.2008, o Requerente era legítimo titular de 5.998.451 ações da BBA HE, que se encontravam devidamente registradas em sua Declaração de Bens e Direitos ao custo total de R\$ 30.884.829,19 (doe. nº 5).

Em 22.12.2008, em razão da capitalização de lucros acumulados e de reservas de lucros da BBA HE, no valor total de R\$ 154.543.621,01 (doe. nº 6), o Requerente passou a ser titular de mais 957.249 ações daquela sociedade, adquiridas pelo custo de R\$ 9.077.024,05. Assim, no que interessa ao presente caso, na data de 28.12.2008, o Requerente era legítimo titular de 6.955.700 ações da BBA HE, registradas pelo custo total de R\$ 39.961.887,64.

No entanto, ainda nas datas de 1.9.2005 e 16.5.2008, o Requerente havia celebrado dois Instrumentos Particulares de Promessa de Compra e Venda de Ações da BBA HE com o Sr. Candido Botelho Bracher ("Sr. Candido") (does. nº 7 e 8), por meio dos quais o Requerente se comprometia a vender, respectivamente, 3.499.225 e 772.744 ações da BBA HE para o segundo.

De acordo com os referidos instrumentos, o preço de venda do primeiro lote de ações seria de R\$ 23.871.712,95, e, de R\$ 8.357.690,00, para o segundo, sendo que ambos os valores estariam sujeitos a atualizações conforme o índice "CDI-Over-Cetip".

De acordo com esses contratos, a venda das ações da HE poderia ser concretizada pelo comprador, Sr. Candido, a qualquer momento, desde que antes de 31.3.2011.

Para tanto, as Cláusulas 1.2 de cada um dos instrumentos em questão estabeleciam que, para implementar as referidas compras de ações da BBA HE, bastaria ao comprador "realizar simples comunicado para o Promitente Vendedor [Requerente] acerca desse ato e, também, mediante o pagamento das AÇÕES, na forma ajustada adiante".

Em dois momentos distintos (cláusulas 1.2 e 3), os Instrumentos Particulares de Promessa de Compra e Venda de Ações da BBA HE celebrados entre o Requerente e o Sr. Candido faziam referência ao fato de que a compra e venda efetiva das ações da BBA HE seriam implementadas apenas quando o comprador tivesse pago a totalidade do preço, com as correções neles acordadas.

Esse ponto é importante, pois foi principalmente com base na data de pagamento do preço dessas aquisições de ações da BBA HE pelo Sr. Candido ao Requerente que a D. Fiscalização entendeu que estaria supostamente autorizada a desconsiderar toda a venda de ações feita pelo Requerente ao Sr. Candido em 29.12.2008, sob os dois instrumentos acima.

Ao final do ano-calendário de 2008, em meio à reestruturação pela qual passava o grupo Itaú, especialmente no contexto de fusão com o Unibanco -União de Bancos Brasileiros S/A ("Unibanco"), o Banco Itaú deveria comprar ações da BBA HE detidas por Diretores e Executivos, entre os quais o Requerente e o Sr. Candido.

Do ponto de vista do Requerente, como visto, até 28.12.2008, este era ainda legítimo titular de 6.955.700 ações da BBA HE. No entanto, em razão dos dois Instrumentos Particulares de Promessa de Compra e Venda anteriormente celebrados com o Sr. Candido, acima mencionados, o Requerente optou por vender ao próprio Sr. Candido, em 29.12.2008, dois lotes de ações da BBA HE, a saber: (i) 3.499.225 ações; e (ii) 772.744 ações; compondo assim uma venda de 4.271.969 ações da BBA HE para o Sr. Candido, ao valor total de R\$ 45.496.708,84.

O pagamento dessas ações da BBA HE, pelo Sr. Candido ao Requerente, no valor de R\$ 45.496.708,84 foi liquidado em 30.12.2008, por meio de Transferência Eletrônica Disponível ("TED") feita de conta corrente do Sr. Candido, mantida no Banco Itaú, Agência 3789, conta nº 02622-0, para o Requerente, em sua conta corrente mantida no Banco Itaú, Agência 3001, conta nº 34709-9, conforme demonstram os anexos comprovantes (docs. nº 9 e 10).

Ainda em 29.12.2008, o Requerente vendeu diretamente ao Banco Itaú, o restante de suas ações da BBA HE, totalizando 2.683.731 ações, ao valor total de R\$ 19.946.119,00, nos termos do anexo Contrato de Compra e Venda de Ações da BBA HE Participações S.A. (doe. nº 11).

Portanto, o resumo de toda a situação acima é que, na data de 29.12.2008, o Requerente que até então era legítimo titular de 6.955.700 ações da BBA HE, alienou (a) 4.271.969 ações da BBA HE para o Sr. Candido, ao valor total de R\$ 45.496.708,84, e (b) 2.683.731 ações, ao valor total de R\$ 19.946.119,00. O valor total recebido pelo Requerente nessas operações foi de R\$ 65.442.827,84.

Todas essas transferências de ações foram efetuadas em 29.12.2008 e foram, nessa mesma data, devidamente escrituradas no livro de "Registro de Transferência de Ações Nominativas" da BBA HE (doe. nº 12), registrado perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo ("JUCESP") sob o nº 35.300.140/25, nos termos da legislação societária em vigor.

Note-se também que, em cumprimento à legislação fiscal aplicável, o Requerente apurou, em 29.12.2008, ganhos de capital tributáveis, no valor total de R\$ 25.480.940,20 (R\$ 65.442.827,84 - R\$ 39.961.887,64), que foram devidamente oferecidos à tributação pelo IRPF, conforme evidenciam o anexo Demonstrativo de Apuração de Ganhos de Capital (doe. nº 13) e o anexo Documento de Arrecadação de Receitas Federais ("DARF"), no valor de R\$ 3.822.146,19 (doe. nº 14).

Como se pode ver, nenhum valor tributável relativo a essas operações deixou de ser pago pelo Requerente, uma vez que todos os rendimentos por ele auferidos com a alienação total de suas ações da BBA HE foram tributados como ganhos de capital, nos termos da legislação fiscal em vigor.

Não obstante, em que pesem às operações acima estarem amplamente suportadas por documentação hábil e idônea, e tendo sido devidamente submetidas a tributação pelo Requerente, a D. Fiscalização alega que todo o valor de R\$ 45.496.708,84, recebido do Sr.

Candido na venda de 4.271.969 ações da BBA HE, deve ser desconsiderado e tratado como um suposto rendimento sem origem do Requerente.

Segundo se pode depreender do Termo de Verificação, as razões que lavaram a D. Fiscalização a esse equivocado entendimento seriam, sobretudo, as duas seguintes: a) de acordo com os Instrumentos Particulares de Promessa de Compra e Venda de Ações celebrados entre o Requerente e o Sr. Candido, a venda das ações da BBA HE seria concretizada com o efetivo pagamento do preço acordado, o qual teria ocorrido em 30.12.2008, e não em 29.12.2008; e b) o Sr. Candido, por sua vez, teria informado à D. Fiscalização que vendera a totalidade de suas ações da BBA HE ao Banco Itaú em 29.12.2008 - de modo que, em 30.12.2008, quando, no entender da Fiscalização, a compra das ações da BBA HE do Requerente teria supostamente se concretizado, o Sr. Candido já não mais detinha nenhuma ação da BBA HE.

Como se pode ver, a D. Fiscalização busca primeiramente ater-se à mais estrita literalidade da redação dos Instrumentos Particulares de Promessa de Compra e Venda de Ações da BBA HE celebrados entre o Requerente e o Sr. Candido, segundo a qual a compra e venda das ações da BBA HE somente se implementaria com o efetivo pagamento do preço pelo Sr. Candido ao Requerente.

Com isso, a D. Fiscalização pretende alegar que a compra e venda efetiva das ações da BBA HE não teria sido implementada em 29.12.2008 - conforme efetivamente acordado entre as partes e conforme escriturado no Livro de livro de "Registro de Transferência de Ações Nominativas" da BBA HE na mesma data -, mas apenas em 30.12.2008, quando se deu a liquidação do pagamento do preço pelo Sr. Candido ao Requerente, via TED em sua conta corrente, como acima demonstrado.

Trata-se de um evidente excesso cometido pela D. Fiscalização, que deve ser imediatamente corrigido por esta D. Autoridade Julgadora. Embora a literalidade desses instrumentos mencionasse que as compras e vendas das ações da BBA HE em questão seriam implementadas mediante "simples avisos" entre as partes e com o pagamento do preço, é evidente que fato de o pagamento ocorrido no dia seguinte ao fechamento da operação, em 30.12.2008, não tem o condão de desvirtuar toda a operação de compra e venda que foi acordada entre as partes no dia 29.12.2008.

Como será visto nas razões de direito a seguir aduzidas, nos contratos de compra e venda de coisa móvel (ações) deve prevalecer o consenso entre as partes, ou seja, aquilo que foi entre elas pactuado. Assim, se o Requerente - que é quem tinha todo o interesse em ser protegido pelas cláusulas contratuais exigindo o pagamento efetivo do preço, acima comentadas - aceitou receber um "simples aviso", de forma verbal, do Sr. Candido, para com ele fechar o negócio na data de 29.12.2008 e receber o preço no dia seguinte, em 30.12.2008, é óbvio que não é dado à D. Fiscalização desconsiderar toda essa operação com base no mero fato de a liquidação desse pagamento ter ocorrido nesse dia seguinte.

Ademais, nas ações da BBA HE que o Sr. Candido declara ter vendido ao Banco Itaú em 29.12.2008, estavam incluídas as ações que este havia comprado no mesmo dia do Requerente, embora estes tivessem acordado de forma verbal na data de 29.12.2008 que o pagamento seria liquidado no dia seguinte.

Assim, longe de caracterizar qualquer "inconsistência", a informação prestada pelo Sr. Candido à D. Fiscalização apenas corresponde ao que efetivamente ocorreu no presente caso: em 29.12.2008, o Sr. Candido adquiriu do Requerente 4.271.969 ações da BBA HE, e, na mesma data, alienou a totalidade de suas ações da BBA HE, incluindo essas ações recém compradas do Requerente, ao Banco Itaú, de tal modo que, em 30.12.2008, o Sr. Candido não detinha mais ações daquela sociedade.

Possivelmente também por essa razão o Sr. Candido não tenha informado em sua declaração de "Bens e Direitos" a aquisição

das 4.271.969 ações da BBA HE, ou seja, justamente porque essas ações foram compradas do Requerente e vendidas ao Banco Itaú no mesmo dia, em 29.12.2008 (doe. nº 15), embora o seu pagamento ao Requerente tenha sido feito no dia seguinte.

Em todo caso, nessa operação também foram apurados ganhos de capital tributáveis pelo Sr. Candido, no valor de R\$ 47.146.301,83 (doe. nº 16), devidamente oferecidos a tributação, conforme comprova o anexo DARF, no valor de R\$ 7.072.032,60 (doe. nº 17).

Ao final, vê-se que todas as operações de venda de ações da BBA HE - (i) pelo Requerente ao Sr. Candido; (ii) pelo Requerente ao Banco Itaú; e (iii) pelo Sr. Candido ao Banco Itaú - foram devidamente submetidas à tributação pelo IRPF, nas pessoas do Requerente e do Sr. Candido e faziam parte de um contexto maior de venda de todas essas ações ao Banco Itaú. Apenas, em razão dos contratos anteriormente celebrados, o Requerente vendeu primeiramente parte de suas ações da BBA HE ao Sr. Candido, que então as vendeu ao Banco Itaú, mas tudo aconteceu no próprio dia 29.12.2008, independentemente de o pagamento do Sr. Candido ao Requerente ter sido autorizado a ser feito no dia seguinte, em 30.12.2008.

Nada há, portanto, a desabonar qualquer aspecto das operações acima explicadas, pois o que se vê é que são claramente descabidas as alegações da D. Fiscalização para desconsiderar tais operações, de modo que os valores assim lançados nesta indevida exigência fiscal devem ser prontamente cancelados por este D. Órgão Julgador.

Do resgate da aplicação financeira detida junto ao Fundo Jatobá.

De acordo com a D. Fiscalização, o Requerente não teria comprovado que houve o resgate de aplicações financeiras detidas junto ao Fundo Jatobá no ano-calendário de 2008. Portal razão, a parcela de US\$ 1.500.000,00 foi considerada como rendimento não oferecido a tributação naquele ano-calendário.

Primeiramente, deve-se ressaltar o fato de que, conforme o anexo Aviso de Resgate enviado pelo Fundo Jatobá ao Requerente (doe. nº 18), em 14.8.2008 ocorreu a transferência do valor correspondente a US\$ 1.500.000,00 para a Conta nº 1130546 ("Conta Monte Alegre"). Tal fato, por si só, já seria suficiente para comprovar a referida transferência, que acabou também sendo desconsiderada pela D. Fiscalização sem nenhum fundamento para tanto.

O Requerente colaciona aos autos do presente processo administrativo os seguintes documentos: (i) "extrato conta-corrente" do Fundo Jatobá (doe. nº 19), no qual consta ocorrência, em 14.8.2008, de uma transferência (débito) dessa conta, no valor de US\$ 1.500.000,00, para a Conta Monte Alegre; e (ii) cópia autenticada do "extrato conta-corrente"

relativo à Conta Monte Alegre, no mês de Agosto de 2008 (doe. nº 20), sendo que, na página 05 desse documento, consta expressamente o registro de uma transferência (crédito) para essa conta, no valor de US\$ 1.500.000,00.

Deve-se ainda destacar, com relação a esse ponto do Auto de Infração, que o Requerente foi de tal modo diligente no presente caso, que, quando do resgate das aplicações financeiras mantidas junto ao Fundo Jatobá, o Requerente verificou ainda a ocorrência de ganhos de capital, no valor de R\$ 377.638.99 (doe. nº 21). que foram devidamente oferecidos a tributação, conforme evidencia o anexo PARF, no valor de R\$ 63.007.17 (doe. nº 22). Esses valores pagos a título de ganhos de capital, aliás, sequer foram considerados pelas DD. Autoridades Fiscais no presente caso, e sequer chegaram a ser mencionados no Auto de Infração.

Portanto, resta clara a improcedência da exigência consubstanciada no segundo item questionado pela D. Fiscalização no presente caso. E, considerando se tratar de uma questão eminentemente fática, tem-se plenamente demonstrada a necessidade de cancelamento dessa parcela do Auto de Infração por esse D. Órgão Julgador, já que comprovada a origem desses recursos com base em documentação hábil e idônea.

...

VI. A INADEQUAÇÃO DA MULTA E DOS JUROS APLICADOS.

(a) A abusividade da multa de ofício aplicada. , o impugnante considera que houve exagero na exigência de uma multa de ofício de 75% sobre o pretenso débito em questão.

Como se vê, o texto legal contido no CTN sobre a atividade de lançamento do crédito tributário pela autoridade administrativa deixa claro que, apenas se e quando for o caso, a autoridade administrativa deverá propor a aplicação da penalidade cabível.

Portanto, resta demonstrado que, ainda que a presente autuação pudesse ser considerada procedente, o que se admite para argumentar, a multa de 75% aplicada pela D.

Fiscalização de configura desproporcional à suposta infração cometida pelo Requerente, devendo ser reduzida para um valor mais justo e adequado à sua conduta.

(b) A impossibilidade de incidência de juros SELIC sobre a multa

Ainda que os juros de mora incidam apenas sobre o valor dos tributos lançados, o Requerente, para assegurar que diante de um futuro resultado desfavorável a atualização do débito não será feita com a incidência de juros pela taxa SELIC sobre a multa aplicada, vem esclarecer o quanto segue.

Ocorre, contudo, que o artigo 61 da Lei 9.430/96 utilizado como base legal pela COSIT para sustentar a incidência de juros sobre as multas trata tão somente da incidência de juros sobre débitos

decorrentes de tributos e contribuições, não havendo qualquer menção às multas de ofício aplicadas pela Receita Federal do Brasil.

Dessa forma, resta evidente a impossibilidade de cobrança de juros à taxa SELIC sobre a multa aplicada no presente caso.

Em síntese, no mérito alega que a origem dos R\$ 45.496.708,84 foi a alienação de ações da BBA HE ao Sr. Candido Botelho Bracher e dos US\$ 1.500.000,00 foi o resgate de aplicações financeiras mantidas junto ao Fundo Jatobá. Outras questões suscitadas: compensação com os valores pagos a título de ganho de capital, caráter abusivo da multa de ofício e impossibilidade de incidência da taxa SELIC sobre a multa.

O recurso de ofício tem por objeto um valor lançado em duplicidade pela fiscalização como aplicação de recursos:

Ocorre que, nessa apuração, a D. Fiscalização computou em duplicidade um aporte de recursos feito pelo Requerente, no valor de R\$ 11.533.493,00, junto ao Banco Votorantim. Conforme comprova o anexo "Extrato de Conta Investimento" (doc. nº 23), o referido aporte ocorreu em 1.8.2008.

A D. Fiscalização, entretanto, considerou a parcela de R\$ 11.533.493,00 como uma aplicação financeira realizada pelo Requerente tanto no mês de Agosto de 2008, quanto no mês de Dezembro do mesmo ano.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Comprovado nos autos o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso, passo ao seu exame.

Recurso de ofício

Com efeito, na planilha às fls. 3.172 foram lançados como eventos distintos na planilha de aplicações em fundos financeiros R\$ 11.533.493,00, sendo que em 08/2008 como investimento CDB PRÉ Banco Votorantim e em 12/2008 como investimento em LCA também no Banco Votorantim. A fiscalização fez a exclusão do registro da aplicação em 12/2008, mantendo o de 08/2008.

Ressalta-se que no presente caso não se trata de dúvida e a correspondente escolha discricionária em arbitramento quanto ao mês que deveria prevalecer após a constatação do equívoco do registro em duplicidade na planilha de apuração das aplicações. Na impugnação ao lançamento o recorrente demonstrou que o aporte da aplicação ocorreu apenas no mês 08/2008, o que foi atendido pela fiscalização em diligência e decidido pela primeira instância. É um esclarecimento importante em razão de que origem de recursos mais próxima ao início do ano e uma aplicação mais para o final são mais favoráveis ao contribuinte, o que seria observado no caso de uma eventual escolha discricionária. Mas não é o que ocorreu.

Por tudo, nego provimento ao recurso de ofício.

Recurso voluntário**Da venda das ações da sociedade BBA HE**

Aqui, a discussão é recursos R\$ 45.496.708,84 que, segundo o recorrente, referem-se a ganho de capital pela alienação de 4.271.969 da ações da BBA HE a Cândido Botelho Bracher.

Está comprovado nos autos que o recorrente era titular de 6.955.700 ações da BBA HE. A fiscalização aceitou a comprovação da origem de recursos correspondente à alienação para o Banco Itaú de 2.683.731 ações pelo valor de R\$ 19.946.119,00, como constou na Declaração de Ajuste do recorrente e desconsiderou a suposta alienação para o Sr. Cândido Botelho Bracher do saldo de 4.271.969 da ações.

Os elementos de prova trazidos na impugnação foram:

- a) Instrumentos Particulares de Promessa de Compra e Venda de Ações (docs n°s 07 e 08);*
- b) livro de "Registro de Transferência de Ações Nominativas" da BBA HE (docs n°s 12);*
- c) extratos bancários do Requerente e do Sr. Candido (docs n°s 09 e 10); e*

d) demonstrativos de apuração de ganhos de capital (docs nºs 11 e 12);

A decisão recorrida manteve o mesmo entendimento da fiscalização sob os seguintes argumentos:

a) de acordo com o instrumento de promessa de compra e venda das ações, o pagamento deveria ser realizado antecipadamente pelo Sr. Cândido para que ele obtivesse a titularidade das ações. Assim, ele não teria como, por sua vez, aliená-las ao Banco Itaú em 29/12/2008 se o suposto pagamento pelas ações ocorreu em 30/12/2008. Na data da alienação ele ainda não detinha a propriedade das ações da BBA HE;

b) o recorrente também não comprovado a vinculação do depósito de R\$ 45.496.708,84 às promessas de compra e venda de 3.499.225 e 772.744 ações de 01/09/2005 e 16/05/2008, respectivamente, através dos “INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE AÇÕES DA BBA PARTICIPAÇÕES” (docs 7 e 8). Ele não teria apresentado elemento algum que faça essa comprovação. Acrescenta:

Os aspectos acima mencionados são demasiadamente fortes para se aceitar a operação de alienação de 4.271.969 ações, a Cândido Botelho Bracher, em 29/12/2008, como requer o Impugnante, contudo, dependendo dos elementos adicionais que pudessem fazer prova das alegações trazidas na impugnação, poder-se-ia aceitar o argumento de desvio no cumprimento do Instrumento Particular em razão de acordo entre as partes, entretanto, somente por meio de provas robustas que pudessem enfraquecer esta análise.

c) O livro de "Registro de Transferência de Ações Nominativas" da BBA HE, fl. 3307, não comprovaria a alienação. Consta às fls. 3308 cópias de duas fichas denominadas “TERMO DE TRANSFERÊNCIA nº...”, mas não há registros detalhado do fato;

Entendo que assiste razão ao recorrente. Houve plena comprovação da origem do recurso como proveniente da alienação da totalidade de suas ações. O fato de constar cláusula garantidora em benefício do promitente vendedor em receber o valor pactuado antecipadamente à transferência efetiva da titularidade não afasta a verdade material. Com efeito, houve pagamento por transferência bancária a débito do Sr. Cândido Botelho Bracher e a crédito do recorrente. A vinculação do valor transferido à operação de alienação de ações pode ser verificado nos dois instrumentos de promessa de compra e venda. Assim vejamos.

No instrumento datado de 01/09/2005 pactuou-se a promessa de compra e venda pelo valor ajustado de R\$ 23.871.712,95 e no outro datado de 16/05/2008, o valor é de R\$ 8.357.690,00, ambos com reajuste pelo índice CDI-Over-Cetip.

Em pesquisa realizada na Central de Custódia e Liquidação Financeira de Títulos – CETIP (www.cetip.com.br) fiz a atualização dos dois valores acima considerando como data inicial o dia de realização da promessa de compra e venda, 01/09/2005 e 16/05/2008, respectivamente, em como data final o dia 29/12/2008, quando houve a alienação das ações pelo Sr. Cândido Botelho Bracher ao Banco Itaú S.A. Foram constatados como resultados: R\$ 36.474.824,38 (fator 1,52795170 e taxa 52,80%) e R\$ 9.021.884,40 (fator 1,07947105 e taxa 7,95%), respectivamente. A soma aritmética desses valores é: R\$ 45.496.708,78, o que corresponde à transferência bancária.

Quanto às fichas de registro das transferências de ações, ao contrário do afirmado, constato que eles detalham as duas alienações: 772.744 e 3.499.225 ações, fls. 3.455, totalizando as 4.271.969 ações.

Por tudo, entendo demonstrada a origem dos recursos para que o valor correspondente seja excluído do lançamento.

Resgate de aplicação financeira

Nessa parte, o lançamento foi mantido pela decisão recorrida sob fundamento de que, embora comprovados os resgates, não há prova de que o recorrente seja o real beneficiário do valor de US\$ 1.500.000,00 transferidos como resgate de aplicação pelo Fundo Jatobá a Conta Monte Alegre nº 1.130.546/2364781.

O recorrente também demonstrou que fez o recolhimento do IRPF sobre um ganho de capital em aplicação financeira no valor de R\$ 377.638,99, fls. 3326 e 3327; contudo alega que esse valor não foi considerado pela fiscalização para redução do imposto lançado. Segue a transcrição dos fundamentos:

Da análise dos argumentos acima e, particularmente, dos documentos de fls. 3318 a 3324, verifica-se que, dos documentos constam registros de crédito de valores da JATOBA INVESTMENT FUND SPC a uma determinada conta com o título "MONTE ALEGRE", contudo, não restou comprovada a relação do contribuinte em epígrafe e a conta "MONTE ALEGRE". Em não havendo nexo entre o resgate e Fernão Carlos Botelho Bracher, não é possível aceitar tal valor como recurso do contribuinte em causa.

Ainda, se houve o resgate, como sugere o Impugnante, houve, também, a aplicação de recursos, contudo, em momento algum o Impugnante faz essa correlação.

Esclareça-se que, ainda que a aplicação tenha ocorrido em outro ano que não 2008, a comprovação da aplicação deveria ser comprovada.

Em acréscimo às provas juntadas na impugnação, trouxe aos autos em seu recurso voluntário declaração do Banco Itaú (Suisse) S.A com a intenção de demonstrar ser o beneficiário da Conta Monte Alegre nº 1.130.546/2364781, fls. 3452 e 3453. Contudo, verifico que embora faça referência à denominada Conta Monte Alegre, o número é diferente, nº 1011880.

Dessa forma, desposo do mesmo entendimento da decisão recorrida de que nesse caso a prova da titularidade/beneficiário da Conta Monte Alegre nº 1.130.546/2364781 deveria ser precisamente demonstrada.

Redução do apurado com o imposto recolhido sobre ganho de capital

Como esta relator encaminha seu voto por excluir do lançamento o tributo e seus acréscimos relativos à alienação de ações da sociedade BBA HE e manter a parte relativa ao resgate de aplicações financeiras detidas junto ao Fundo Jatobá, o exame da possibilidade de dedução fica prejudicado.

É que este relator adotou o fundamento de que não houve comprovação vinculando o recolhimento sobre o ganho de capital trazido aos autos com resgate de aplicação financeira objeto do lançamento.

Assim, embora discorde da decisão recorrida de que se trataria de compensação a ser realizada em processo próprio, eis que o recorrente requer tão somente um cálculo aritmético de subtração de seu recolhimento sobre ganho de capital do imposto apurado na operação, a questão é que não se consegue afirmar com certeza que os valores se referem à mesma operação.

A natureza abusiva da multa aplicada e a incidência de juros SELIC

Defende o recorrente que a multa aplicada é abusiva, o que caracteriza um confisco pela sua desproporcionalidade, e que não há previsão legal de que sobre ela incida juros SELIC na cobrança do crédito tributário.

Quanto a primeira questão, entendo que sua análise adentra ao campo da hermenêutica constitucional e tem por efeito imediato afastar a aplicação de normas legais vigentes, o que é vedado pelo artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Em relação aos juros moratórios sobre a multa de ofício, busca o recorrente uma interpretação do artigo 61 da Lei nº 9.430/96 mais literal, no sentido da necessidade de que a expressão "tributos e contribuições" contivesse também a multa para que houvesse a incidência dos juros moratórios:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

Na constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, o tributo é devido desde a ocorrência dos fatos geradores e, portanto, é atualizado pelos juros moratórios. Na data do lançamento, a autoridade fiscal também constitui crédito corresponde a multa de ofício. Neste caso, o preceito violado foi a ausência de espontaneidade do contribuinte.

E se deve considerar que nos termos dos artigos 113 e 115, mesmo as multas decorrentes de obrigações acessórias, ou seja, as prestações, positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, convertem-se e são tratadas como obrigação principal:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

...

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela

previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

...

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Tanto o tributo quanto a multa formam em seu conjunto o crédito tributário. A multa de ofício é aplicada no ato do lançamento e a partir de então não mais se torna relevante para fins de cobrança atribuir-lhe tratamento diferente ao dispensado legalmente à parcela correspondente ao tributo propriamente dito. A partir da constituição, o que temos é um crédito tributário composto por duas partes: tributo atualizado até a data do lançamento e multa. A partir daí, a correção decorre de sua natureza financeira, não justificando o "congelamento" de quaisquer valor no natural decurso do tempo.

A jurisprudência das turmas da CSRF deste CARF também vem sendo consolidada pela incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício, conforme Acórdão 9101-001.863 da primeira turma e Acórdão 9303-002.400 da terceira turma.

Por tudo, voto por negar provimento ao recurso de ofício, não conhecer da alegação de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, dar provimento parcial ao recurso voluntário para a exclusão do valor correspondente a alienação de ações ao Sr. Cândido Botelho Bracher.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes