



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

Processo nº 19515.720709/2011-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.262 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente ERNESTO PROMENZIO RODRIGUES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

Para comprovação de depósitos bancários, somente podem ser considerados documentos hábeis e idôneos, sem duplicidade, que justifiquem a origem dos recursos depositados na conta do contribuinte.

SIGILO FISCAL DE TERCEIROS.

O fiscalizado não é parte interessada para arguir sigilo fiscal de terceiros. No caso dos autos, a quebra de sigilo fiscal de terceiro é questionada pelo contribuinte tendo em vista justificar a nulidade do lançamento.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

A comprovação do contrato de mútuo requer não somente documento firmado à época do fato, mas também a comprovação da transferência dos valores objeto do mútuo.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento, nos termos do voto da relatora. Os Conselheiros Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira e Carlos Alexandre Tortato acompanharam a Relatora pelas conclusões. O Conselheiro Carlos Alexandre Tortato apresentará declaração de voto sobre o ganho de capital apurado na permuta efetuada com vistas à aquisição das cotas da sociedade Sicebras Participações Ltda.

Andre Luis Marsico Lombardi - Presidente

Maria Cleci Coti Martins - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luis Marsico Lombardi, Miriam Denise Xavier, Lazarini, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Alexandre Tortato, Maria Cleci Coti Martins, Luciana Matos Pereira Barbosa, Arlindo da Costa e Silva e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Recurso Voluntário em face da decisão proferida no Acórdão 16-40.967 - 15ª. Turma da DRJ/SP1, que considerou improcedente a impugnação do contribuinte para o crédito tributário lançado através deste processo.

A autuação trata de acréscimo patrimonial a descoberto, ganho de capital na alienação de bens e direitos, depósitos bancários de origem não comprovada, e multa isolada pela falta de recolhimento de IRPF devido a título de carnê-leão. Termo de Verificação Fiscal às fls. 918/935.

O lançamento tributário contém as seguintes constatações:

1 – Ganho de Capital:

a) de R\$ 11.324.500,00, na permuta efetuada com vistas à aquisição das cotas da sociedade Sicebras Participações Ltda.;

b) de R\$ 35.000,00, na alienação de embarcação;

2 – Omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada no valor de R\$ 2.602.839,83, assim identificados:

a) Transf. Eluba no valor de R\$ 382.713,12;

b) Depósitos sem identificação de origem ou depositante no valor de R\$ 1.183.762,59;

c) Crédito de operação de câmbio no valor de R\$ 566.364,12;

d) Empréstimo de pessoas físicas no valor de R\$ 470.000,00.

3 – Acréscimo patrimonial a descoberto, decorrente da constatação de inconformidade entre as origens e aplicações, no mês de janeiro de 2006, no valor de R\$ 12.748.305,41.

O Acórdão recorrido está assim ementado.

DECADÊNCIA. Tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

NULIDADE. Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência, tendo sido os atos e termos lavrados por servidor competente e respeitado o direito de defesa do contribuinte, fica afastada a hipótese de nulidade do lançamento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida. São indispensáveis para a aceitação de mútuo a efetiva comprovação da transferência do numerário envolvido na operação. O fato de que a lei civil não exige forma especial para a celebração dos contratos de mútuos não é justificativa capaz de eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações pois a relação entre Fisco e contribuinte é formal e vinculada à lei.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997. A Lei nº 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

GANHO DE CAPITAL. PERMUTA. A permuta configura uma das hipóteses de alienação legalmente previstas e encontra-se sujeita à apuração de ganho de capital, caso haja diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição. A alienação de embarcação por valor superior ao seu custo de aquisição, configura ganho de capital que deve ser oferecido à tributação.

A ciência ao acórdão recorrido deu-se em 16/10/2012 e o Recurso Voluntário foi interposto em 16/11/2012.

O contribuinte repisa as razões apresentadas na impugnação conforme a seguir.

1. Apesar da tempestividade da impugnação, a cópia do processo eletrônico ilegível teria prejudicado a defesa no processo. O conhecimento inequívoco e na íntegra de todos os documentos acostados aos autos restou prejudicada. O processo contém folhas grafadas com caneta marca-texto que prejudica a leitura, e folhas invertidas que dificultam a leitura na íntegra, além de folhas com marca d'água que encobrem texto ou número. Os atendentes dos CAC's recusaram o pedido de extração de cópia em papel, que no caso deste processo, são 1050 páginas. Entende que o prazo de defesa deve ser devolvido para o contribuinte.

2. A intimação por edital é nula por não preencher os requisitos do art. 23, par. 1º. I, II, III do Decreto 70235/72. Por consequência, também o Auto de Infração, o Termo de Verificação Fiscal e o Aditamento. O edital não foi publicado na imprensa oficial e nem em local franqueado ao público, conforme determina a legislação antes citada. Não existe na Capital/SP, dependência da RFB franqueada ao público. Qualquer cidadão que pretender ingressar em qualquer dependência da RFB será barrado pela segurança, indagado a apresentar justificativa de comparecimento. Se não apresentar, não passa pela porta de entrada.

3. O Mandado de procedimento fiscal teria sido extinto em 03/07/2009. Não foi prorrogado, apesar de constar no rodapé do mesmo, 13 prorrogações, sendo a última em 22/11/2011. Contudo, deveria ter sido emitido termo de prorrogação, obrigatoriamente, e deveria ter permanecido à disposição para consulta eletrônica. Desta forma, o auto de infração

de 20/07/2011 e os outros documentos estão corrompidos, eivados de ilegalidade e nulos. Assim, o lançamento e também o aditamento deverão ser revistos de ofício e a nulidade apontada.

4. Argumenta também que o MPF-F não foi subscrito por autoridade competente, por isso, está viciado, tornando nulo o lançamento dele decorrente. Nessa esteira de argumentação, também seriam nulas as requisições de movimentação financeira para os bancos Unibanco, Itaú e Bradesco. As RMF's foram emitidas em decorrência do não atendimento do edital 172/2010 (fl. 428), do qual o contribuinte não tomou conhecimento. Também alega a nulidade do edital 174/2010 (fl. 425). Entende que não teria sido intimado conforme determina o art. 4, par. 2 do Decreto 3.724/2001.

5. As informações solicitadas em RMF, sem intimação prévia ao contribuinte, eram prescindíveis e, portanto, não preenchem os requisitos de legalidade previstos no art. 6 da LC 105/2001, além de outros dispositivos legais. Considera que o lançamento é nulo em decorrência desse fato.

6. Invoca a nulidade do lançamento por inexistência de intimação do correntista. Teria atendido todas as intimações, apresentado documentos, extratos bancários, livros fiscais, etc.. Contudo as informações que dependiam de terceiros poderiam ser supridas pelo poder de polícia da RFB, com base na lei. As contas bancárias, sem exceção tinham como cotitular a sra. Maria Lucia Monteiro Rodrigues, CPF 641.216.588-68, que não foi intimada para esclarecimentos. Assim conforme Súmula CARF n. 29, a autuação com base em depósitos bancários cujo cotitular não fora intimado, deve ser considerada nula.

7. A utilização de prova emprestada em procedimento fiscal tem limitação de lei. Neste processo, foi utilizada a prova do procedimento fiscal relativo à Vicente de Noce, CPF 047.196.388-72 (fl. 925). O sigilo de terceiro, estranho à fiscalização, foi quebrado sob o pretexto de prova emprestada. Tal prova é ilícita e não deve ser admitida no processo e o lançamento que nela se apoiou deve ser anulado. A utilização de "prova emprestada" constitui-se em abuso de direito, pois o AFRFB excedeu a competência exercida por prerrogativa de função. Logo esse meio de prova é ilícito e inadmissível no processo.

8. Nulidade do lançamento por inépcia de formalidade. O julgador de primeira instância não rebateu os questionamentos da impugnação, relativamente à incontroversa nulidade. A descrição dos fatos não contém a base de cálculo e não contém o montante do tributo, contrapondo a fundamentação específica que dê base ao enquadramento legal. Ocorre que na descrição dos fatos há somente menção de tipos legais, sem a instrução dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, tornando inválida a autuação. Há que se provar o nexo causal dos tipos legais mencionados no enquadramento legal do auto de infração e do aditamento, o que não ocorreu e tampouco foi fundamentado.

9. Argumenta que inconstitucionalidade não se confunde com ação de inconstitucionalidade. Ação de ilegalidade de norma não se confunde com alegação de aplicação ou não de norma. A questão é aplicar a Constituição (que está acima da lei), em vez da lei, em cada caso, tendo em vista a superioridade Constitucional.

10. O procedimento dito inquisitivo não exclui a ampla defesa e o contraditório. Qualquer restrição de direito do contribuinte, desde o procedimento fiscal, caracteriza cerceamento do direito de defesa. Também alega que a técnica de "amostragem"

utilizada pela autoridade fiscal caracteriza o cerceamento de defesa na fase da fiscalização inquisitiva.

11. Entende que não infringiu nenhum dispositivo legal vinculado às multas. A multa aplicada no auto de infração deve ser afastada por conta da alteração do art. 44, I da lei 9430/96, pelo art. 14 da Lei 11.488/2007 e da MP 303/2006. De acordo com o Parecer PGFN/CDA DE 30/08/2008, não deve persistir a multa moratória, aplicada neste processo. Cita a Súmula CARF n. 25, legislação e jurisprudência deste Conselho.

12. A comprovação nos contratos bancários e de mútuos e demais documentos dos autos excluem o lançamento a título de acréscimo patrimonial a descoberto.

13. No caso do ganho de capital pela venda da embarcação, ocorreu atualização da monetária do valor do bem, com o índice de inflação, além das despesas de manutenção, e não há ganho de capital na alienação, conforme fl. 1005.

14. Os depósitos bancários estão comprovados com contrato de câmbio e com extrato bancário, conforme docs. fls. 831/835, 838/842, 1006/1008.

15. O Termo de Verificação Fiscal é ilegal, desconexo, sem forma e sem figuras jurídicas.

16. As quotas da Marelupar foram integralizadas em moeda corrente nacional pelo valor de R\$ 13.800.000,00 e apresentou como provas a cópia do instrumento particular de constituição da sociedade e suas alterações.

17. O contribuinte esclarece que a sociedade empresária Voluntas Participações Ltda., CNPJ 07.483.493/0001-07, elevou o capital social por intermédio da sócia Marelupar. Esta, por sua vez, aumentou o capital por meio de mútuos, conforme comprovado nos autos: mútuo com a sociedade Marelupar (fls. 155/156, 230/231), mútuo com a sociedade Probel (161/162, 286/287), mútuo com a sociedade Ben Sonno (fls. 159/160, 239/240). O mútuo é comprovado mediante notas fiscais de ativos. As TED's dos mútuos estão às fls. 215/220, 221/237, 288/289, 318/357, 371/418, 793/807. Os mútuos foram todos confirmados.

18. O processo contém documentos comprovando que não houve aumento nem ganho de capital. O aumento de capital de R\$ 11.324.500,00 está equivocado pois não considerou o contrato de mútuo do contribuinte com a Marelupar Participações Ltda. em 31/01/2006 (fls. 155/156).

19. Com relação aos mútuos com Driwa e Antonio Carlos Penha Afonso, demonstrou a origem nos autos. O fato de não ter honrado o compromisso de pagamento do mútuo não o descaracteriza.

20. Não há ganho de capital em realização de aumento de quotas sociais vinculadas às dívidas, originárias de mútuo, porque no período não houve resultado positivo de ganho auferido. Como o resultado foi negativo, não houve ganho de capital.

21. Com relação às quotas da Sicebras, pelo valor de R\$ 1.663.000,00, teria ocorrido permuta integral de quotas que possuía na sociedade Prodal, conforme contrato de permuta juntado aos autos.

22. A movimentação financeira de R\$ 763.000,00 está de acordo com a lei e provado nos autos com contratos, recibos e extratos bancários.

23. O auditor teria exigido livro de mútuos das pessoas jurídicas mutuantes, o que não existe e a exigência é ilegal. Ademais o contribuinte não é responsável pelo não registro dos mútuos de responsabilidade dos mutuantes. Essa justificativa também vale para o esclarecimento dos valores R\$ 2.431.034,50 e R\$ 6.826.420,00.

24. O contribuinte ora é mutuário, ora é mutuante e não existe falta de clareza nisso como alegado pela autoridade fiscal.

25. No caso da operação de câmbio o contribuinte recebeu o registro de remessa do valor correspondente da moeda para investimento, que não prosperou e retornou como contrato de câmbio e não existe ilegalidade nisso. Cita documentos fls. 831/835.

26. A natureza do crédito de R\$ 740.000,00 da Leardi foi confirmada e provada. Não lançou na DIRPF por erro, o que não justifica o lançamento.

27. Os créditos de R\$ 553.324,90 (BRADESCO), R\$1.097.114,93(UNIBANCO) e R\$ 42.000,00 e R\$ 910.000,00 (ITAUBANK), tiveram as origens comprovadas nos autos.

28. Entende que contrato de empréstimo de mútuo admite a forma livre e não pode ser desconsiderado só porque não apresenta alguma particularidade, como por exemplo, prazo e forma de pagamento, etc.

29. Não se pode ter ganho de capital em valor oriundo de mútuo.

30. Não se pode falar em constatação de R\$ 12.748.305,41 como fato gerador de imposto de renda, pois não existe previsão legal que sustente o lançamento. Tal valor está desconexo com o demonstrado no Termo de Verificação Fiscal e não tem sustentação legal.

Em suma, o contribuinte contesta a autuação, informando que, ou não tem base legal, ou que as provas que anulariam o lançamento encontram-se nos autos.

Em documento posterior ao Recurso, o contribuinte solicita intimação postal (para endereço que informa) quando da distribuição para relatoria do processo e também da designação da sessão de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Cleci Coti Martins - Relatora

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos legais e dele conheço.

O recorrente apresenta novamente várias preliminares já devidamente analisadas no acórdão de impugnação e que não necessitariam ser novamente discutidas por questão de economia processual. São elas: nulidade do processo, nulidade de intimação por edital, falta da informação sobre a fundamentação legal dos dispositivos infringidos, aspectos formais do MPF e da RMF, e sobre o direito de defesa na fase inquisitória, que precede o lançamento fiscal. Não há o que se reparar no acórdão *a quo*, visto que o posicionamento lá expresso está em consonância com o ordenamento jurídico brasileiro. Contudo, a seguir estão expressos alguns esclarecimentos adicionais sobre as argumentações preliminares do contribuinte.

VERIFICAÇÃO POR AMOSTRAGEM

O contribuinte entendeu, incorretamente, que a análise dos documentos por ele entregues teria sido feita de forma aleatória, o que efetivamente não ocorreu. O que se esclarece no Termo de Encerramento da Ação Fiscal (eFl. 946) é que o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda Pessoa Física foi verificado por amostragem. Isso porque, pelo princípio da economia, seria muito dispendioso a análise completa de todas as obrigações tributárias do contribuinte para todos os fatos geradores passíveis de lançamento (i.e. ainda não fulminados pela decadência). Tendo em vista principalmente a limitação de recursos, há necessidade de se otimizar os trabalhos fiscais com objetivo de aumentar a presença fiscal, que é alcançada com a utilização de inteligência fiscal, verificando o cumprimento das obrigações tributárias por amostragem, de formas a aumentar o tamanho da amostra de contribuintes investigados a cada ano. A expressão "verificação por amostragem" refere-se ao planejamento dos trabalhos fiscais que, em nenhum momento visa prejudicar ou beneficiar um contribuinte, mas sim toda a sociedade, uma vez que a presença fiscal é um dos instrumentos para se buscar a justiça fiscal.

INTIMAÇÃO POR EDITAL

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte atendeu parcialmente a intimação de **29/06/2010** a respeito de explicações/documentação sobre empréstimos e depósitos bancários. Assim, em 13/09/2010, foi expedida reintimação que, entretanto, fora devolvida com a indicação dos correios de que <mudou-se>. Tendo em vista a continuidade dos trabalhos, foi então providenciada a intimação através do Edital 174/2010, afixado em 22/09/2010 e **desafixado em 08/10/2010**, nas dependências franqueadas ao público da DRF de domicílio do contribuinte (em conformidade com o par. 1. do art. 23 do Decreto 70.235/72). Considerando que, mesmo após a publicação do edital não houve atendimento à solicitação do fisco, em **28/10/2010** foi emitida Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) endereçada aos bancos Unibanco, Itaú e Bradesco. Observo que o contribuinte, por não providenciar a atualização de endereço junto à RFB e por não atender a intimação fiscal, retardou os trabalhos de fiscalização em 4 meses.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/04/2001

PROVA EMPRESTADA

É, no mínimo, estranho o argumento relativo à prova emprestada trazido no recurso voluntário, uma vez que o próprio contribuinte, em resposta à intimação de 28/01/2011 que questionava os créditos realizados nas contas bancárias, informou (efl.681) que "*.. informações e os documentos relacionados ao IRPF exercício 2007, ano calendário 2006, são similares às informações e os documentos do IRPF exercício 2007, ano calendário 2006, do sr. Vicente de Nace, CPF 047.196.388-72..*". Assim, entendo que foi o próprio contribuinte que sugeriu a utilização dos dados relativos ao CPF 047.196.388-72 como resposta a questionamentos do processo fiscal. Adicionalmente, entendo que não seria o recorrente o interessado em questionar a quebra do sigilo.

DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES

O recorrente argumenta que a descrição dos fatos não contém a base de cálculo nem o montante do tributo. Não assiste razão ao contribuinte, pois o auto de infração às efls.936/946 contém as infrações, discriminando valores e dispositivos legais infringidos. O Termo de Verificação Fiscal integra o auto de infração para explicar mais detalhes sobre os fatos que culminaram com o lançamento tributário.

MULTAS

As multas de ofício lançadas decorrem de lei (art. 44 da 9.430/96), a qual a autoridade fiscal está vinculada.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e

73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Importante ressaltar que, independentemente das argumentações do contribuinte, este Conselho é vinculado ao poder Executivo e não tem jurisdição constitucional. Desta forma, não pode se manifestar sobre ilegalidade de lei ou ato normativo sob o argumento de inconstitucionalidade. Nesse sentido, a Súmula CARF n. 2 a seguir:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Passo a análise dos questionamentos relativos ao **mérito**.

1) acréscimo patrimonial a descoberto mês janeiro/2006 - R\$ 12.718.305,41;

A planilha relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto está à efl.935.

A autoridade fiscal explica todas as entradas na planilha das efls. 932 e 933. Assim, não assiste razão ao contribuinte sobre o Termo de Verificação Fiscal estar desconexo. Tudo está devidamente explicado e o lançamento decorre de disposição legal relativamente ao aumento patrimonial, conforme efl. 923, transcrito a seguir:

Ocorrendo descompasso entre as disponibilidades do fiscalizado e seus dispêndios e aplicações de recursos, presume-se a existência de disponibilidade jurídica ou econômica de proventos de qualquer natureza - fato gerador do imposto sobre a renda, a teor do disposto no art. 43, inciso II da Lei 5.172/66, e artigo 3º. parágrafo 1º. da Lei 7.713/88, caracterizado pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

O recorrente efetuou duas importantes alterações de capital nas empresas em que era sócio em 2006:

- i. adquiriu cotas da Sicebras Participações que será tratado no item 2.a, e
- ii. aumentou o capital da empresa Voluntas que depois seria utilizado para a aquisição da sociedade Marelupar Participações Ltda., no valor de R\$ 13.800.000,00, tratado a seguir.

O ingresso do recorrente como sócio na empresa VOLUNTAS através do aporte de R\$ 13.800.000,00, ocorreu em 02/01/2006, integralizado em moeda nacional cujos valores teriam sido obtidos mediante contratos de mútuos. Tais contratos de mútuo não foram comprovados, e tampouco a entrega dos recursos (documentos bancários e contábeis que identifiquem perfeitamente o empréstimo). A autoridade fiscal considerou o valor do aumento na empresa Voluntas em 02/01/2006 como aplicação de recursos, na planilha de evolução patrimonial da efl. 935, o que resultou num acréscimo patrimonial a descoberto, no mês janeiro/2006, no valor de R\$ 12.718.305,41.

Posteriormente, em 09/01/2006 (informação obtida através de prova emprestada, indicada pelo recorrente no decorrer do processo), o contribuinte transfere 13.800.000 quotas que detinha na sociedade Voluntas Participações Ltda., para a empresa Marelupar. Conforme o relatório fiscal, o aumento do capital da empresa Marelupar teria sido formalizado na 1ª. alteração do contrato social. Dessa forma teria ocorrido a transferência da Voluntas para a Marelupar.

Conforme efl. 313, o recorrente tenta justificar a formação do capital da MARELUPAR (total de R\$27.601.500,00) conforme segue:

1. *O contribuinte declarou 50% das quotas no IR/2007.*
2. *O aporte de capital corresponde à transferência dos direitos da empresa Voluntas Participações Ltda., com aquisição de 69% do capital da Probel, 23.462.069, a outra parte, de 18% das quotas dos sócios vendedores da Probel, o pagamento foi feito diretamente sócios vendedores da Probel.*
3. *A parte correspondente do contribuinte foi feito o pagamento direto aos sócios vendedores no montante de 2.431.034,50.*
4. *A diferença do aporte de capital foi realizada pelo outro sócio, com pagamento direto aos sócios vendedores.*

Os demais mútuos do termo de intimação fiscal de 29/06/2010, não ocorreram de forma tradicional, ou seja, não teria existido nenhuma efetiva transferência de recursos na conta bancária do contribuinte, nem entrega física de dinheiro direta ao contribuinte.

Com relação aos empréstimos/mútuos há que se ressaltar que o próprio contribuinte declara que não houve transferência de numerário, apenas assunção de dívidas (efls. 314). O contribuinte esclareceu que *"cada empresa mutuante assumiu dívidas e pagamentos com terceiros (sócios vendedores da Probel para a Marelupar), terceiros esses que foram as aquisições das empresas, por sua vez, o mutuário contribuinte assumiu o pagamento da dívida, dívida essa assumida por cada empresa mutuante"*. Os contratos de mútuo não possuem qualquer registro em cartório, nem mesmo reconhecimento de firmas. Tratam tais contratos de valores significativos e que, em situação normal, demandariam mais cuidado por parte dos mutuantes na elaboração do instrumento garantidor. Entretanto isso não ocorreu. As provas de que esses mútuos teriam efetivamente existido são frágeis e insuficientes. Mais ainda, divergências entre valores declarados por mutuários e mutuantes (constatado através de diligências da autoridade fiscal) foram detectadas, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal à efl. 926, sendo mais um dos motivos pelos quais não foram aceitos como comprovantes legais hábeis e idôneos da disponibilidade financeira do recorrente.

A seguir estão explicitadas as análises relativas aos contratos de mútuo anexados ao processo:

- (A) - R\$ 2.050.000,00 - 31/01/2006 - mutuante: MARELUPAR
- (B) - R\$ 5.689.901,56 - 31/12/2005 - mutuante: BELSONNO (antes Veneza Espumas Ltda.)- efl. 215
- (C) - R\$ 2.663.000,00 - 31/12/2006 - mutuante: PROBEL S.A. - referência à venda do ativo imobilizado, aonde foram anexados documentos - telas de sistema - às efls. 281

Em relação ao empréstimo da MARELUPAR (item A acima), apesar do contrato de mútuo ser de R\$ 2.050.000,00, o saldo demonstrado em nov/2006 é de R\$ 6.826.410,00, que é o mesmo que consta em dívidas e ônus reais na DIRPF. Na efl. 315 o contribuinte explica as transferências de valores, envolvendo Orlando Gonzalez Urbano e José Ramos Vieira que seriam antigos sócios da Probel (duas transferências no valor de R\$ 1.215.517,25). Com essas transferências, feitas pela Marelupar em seu nome para aqueles sócios, ficaria o contribuinte com a dívida com a Marelupar sob a forma de mútuo. Adicionando a isso, consta do conjunto de operações de 30/01/2006 (efl. 315) um mútuo passivo referente ao aporte de capital Marelupar (neste caso não teria ocorrido transferência bancária), que, juntamente com as operações abaixo, restaria ainda um mútuo passivo de R\$ 2.050.000,00.

O contribuinte apresenta explicação similar para o valor de R\$ 4.776.420,00 datado de 30/11/2006 (item B acima), que teria resultado de três transferências bancárias feitas pela Sicebras, tendo como beneficiária a Belsonno, no valor de R\$ 9.552.840,26 (uma dessas transferências é para o BNDES em nome da Belsonno), sendo que a parte do contribuinte seria de R\$ 4.776.420,00.

Assim, somando-se os valores dos itens A e B, resultaria no mútuo de R\$ 6.826.240,00 informados na DIRPF.

De acordo com o contribuinte, o mútuo com a Belsonno (efl. 316) acontece da seguinte forma: a empresa Belsonno envia para a empresa Voluntas o valor de R\$ 14.500.000,00 como aporte de capital para Marelupar, sendo R\$ 8.750.000,00 relativo à participação do contribuinte. Em 15/08/2006, o contribuinte envia R\$ 1.994.916,00 para o BNDES em nome da Belsonno. (Pela segunda vez a Belsonno tem dívidas com o BNDES quitadas por terceiros). Observo ainda que na efl. 349 esse mesmo valor entra na conta do contribuinte através de TED e sai como pagamento ao BNDES (conta Bradesco 73-6 da ag. 1838).

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

Autenticado digitalmente em 03/06/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assinado digitalmente em 09/06/

2016 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 03/06/2016 por MARIA CLECI COTI MARTI

NS, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por CARLOS ALEXANDRE TORTATO

Impresso em 14/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Apesar do valor no contrato de mútuo com a empresa Belsonno Colchões Ltda., o demonstrativo de dezembro de 2006 é de que o saldo seria de R\$ 6.015.265,30, que, conforme o Termo à fl. 743, acrescentado o mútuo da empresa Veneza Espumas no valor de R\$ 1.891.854,38, totalizaria R\$ 7.907.119,68.

Relativamente à operações com a PROBEL S.A. (item C acima) consta que seriam dívidas da PRODAL com a compra de equipamentos, como aporte de capital no total de R\$ 5.326.229,23, no qual 50% (R\$ 2.663.000,00) seria o mútuo passivo do fiscalizado com a Probel. O recorrente apresentou uma folha do razão analítico (lançamento de 01/12/2006) de R\$ 1.663.000,00 e outro de "ajuste de mútuo" em 29/12/2006, de R\$ 1.000.000,00.

Os três mútuos teriam como forma de comprovação contratos cujas características foram analisadas anteriormente e cópias dos livros razão constantes dos autos. A autoridade fiscal examinou os livros razão apresentados e concluiu que somente se referem à pessoa jurídica Belsonno e que não elucidam e comprovam o fluxo financeiro dos referidos contratos de mútuo.

A argumentação do recorrente é confusa e não esclarece adequadamente a origem dos recursos. A autoridade fiscal, numa tentativa de esclarecer os fatos, solicitou ao recorrente um livro de registro de mútuos, que não foi apresentado e cuja exigência foi considerada ilegal pelo contribuinte.

2) ganho de capital na alienação de bens e direitos - R\$ 11.259.500,00

a) R\$ 11.324.500,00 - permuta efetuada para a aquisição de cotas da sociedade Sicebras Participações Ltda.

Com referência à permuta de quotas entre Prodal Metalurgia Ltda e Sicebras Part Ltda. (questionamento à fl. 743), o valor por sócio seria de R\$1.500.500,00, entretanto, consta como ativo da Sicebras saldo de R\$ 25.650.000,00 em conta bancária, confirmado por cópia do extrato de conta da empresa no Banco Itaú. Entendo indiscutível o ganho de capital relativamente à permuta da participação de R\$ 1500.500,00 na Prodal Metalurgia pela participação no valor de R\$ 12.825.000,00 na empresa Sicebras Participações Ltda., com um ganho de R\$ 11.324.500,00. Os rendimentos e ganhos de capital experimentados pelos contribuintes devem ser oferecidos à tributação conforme preceitua a Lei 7.713/88. No caso a permuta é uma das formas em que ocorre a incidência do imposto, conforme o parágrafo 3º. art. 3º. do mesmo dispositivo legal.

b) R\$ 35.000,00 - alienação de embarcação;

Nada há para se acrescentar à decisão *a quo* sobre o ganho de capital na venda da embarcação/lancha. Equivocado o entendimento do contribuinte sobre o tratamento a ser dado aos valores gastos com manutenção da embarcação. Tais gastos não aumentam o valor inicial de aquisição do bem, pois são consideradas despesas. Através da informação na DIRPF do comprador à fl. 1916, confirma-se o valor da venda da embarcação pelo montante de R\$ 250.000,00. Assim, correto o entendimento da autoridade fiscal sobre a tributação do ganho de capital auferido com a venda da embarcação. Conforme o art. 17, par. 2 da lei 9.249/95, os bens adquiridos após 31/12/1995 não podem ser atualizados monetariamente. Apenas melhorias que acrescentem valor ao bem poderiam ser somadas ao valor de aquisição, o que não foi comprovado com documentação hábil e idônea.

3) depósitos bancários de origem não comprovada - R\$ 2.602.839,83

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 03/06/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assinado digitalmente em 09/06/

2016 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 03/06/2016 por MARIA CLECI COTI MARTI

NS, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por CARLOS ALEXANDRE TORTATO

Impresso em 14/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Depósitos bancários cujas origens/justificativas não foram devidamente comprovados pelo contribuinte são tributados conforme art. 42 da Lei 9.430/96, tendo em vista que se presume a omissão de receita. Ou seja, o contribuinte recebeu rendimentos, não declarou ao fisco e nem tampouco ofereceu à tributação. A decisão *a quo* esclareceu que a comprovação de origem de um depósito bancário refere-se à "*apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não*".

Os depósitos bancários não comprovados estão listados na efl. 928, resumidos a seguir. Observo que, no recurso voluntário o contribuinte se limita a informar que as origens desses valores estariam comprovados nos autos. A seguir analiso algumas das informações sobre a origem dos valores

Bradesco : R\$ 553.324,90 (sendo R\$ 382.713,12 transf. ELUBA)
Unibanco : R\$ 1.097.114,93 (sendo R\$ 566.364,12 oper. Câmbio)
Itaúbank : R\$ 952.400,00 (sendo R\$ 470.000,00 empréstimo)

a) Transferência da empresa Eluba (R\$ 382.713,12) - O recorrente apresentou folhas do livro razão da empresa em que é sócio - Elubra Empreendimentos Imobiliários Ltda.- para comprovar a origem desses depósitos. O que não ficou claro é o motivo dos depósitos feitos por aquela empresa na conta bancária do recorrente. Entendo que para fazer prova a favor do contribuinte os livros fiscais Diário e Razão deveriam ter sido produzidos conforme definido pelo art. 258 do Decreto 3000/1999, a seguir transcrito:

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica ([Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º](#)).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação ([Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º](#)).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente ([Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º](#)).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no

Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.(grifei)

Desta forma, a documentação contábil/fiscal apresentada pelo recorrente, além de incompleta, carece das formalidades legais, e não pode ser considerada.

b) Depósitos sem identificação de origem ou depositante - R\$ 1.183.762,59, considerados como de origem não comprovada/justificada pois o recurso voluntário apenas argumenta de forma geral que as provas estão nos autos, sem indicá-las.

c) - Empréstimo - R\$ 470.000,00 - O contribuinte justifica a origem deste depósito em conta corrente tendo em vista um contrato de mútuo. A comprovação/justificação da origem dos valores, no caso de mútuo, deve ser feita com documentação hábil e idônea. Por exemplo, no caso do empréstimo de Learde Engenharia, no valor de R\$ 470.000,00, foram apresentados cópia do cheque (efl. 839) e um contrato de mútuo que relaciona os cheques dados ao recorrente: R\$ 10.000,00 - 27/10/2006 e R\$ 470.000,00 - 16/11/2006. Apesar do valor ter sido creditado na conta bancária do recorrente, e da apresentação do contrato de mútuo, não se pode afirmar que os valores depositados na conta bancária tenham sido objeto/decorrência do mútuo, vez que o contrato não possui qualquer autenticação/registro oficial comprovando a data em que teria sido produzido. Para produzir efeitos contra terceiros (no caso, o fisco), tal contrato deveria ter alguma indicação oficial da data em que fora produzido, como por exemplo, o registro em cartório.

d) No caso do valor de R\$ 566.364,12 o recorrente informa ser resultado de uma operação de câmbio que não teria se concretizado. Apresenta dois extratos bancários, um de 08/03 com um débito no valor de R\$ 574.255,00 (com o histórico: débito de operações de câmbio) e um de 22/dezembro (efl. 828) com um crédito de R\$ 566.364,12 relacionado a um contrato de câmbio de compra datado de 22/12/2006, envolvendo US\$ 263.695,00 (efl. 833). Contudo, exceto pela proximidade dos valores, nos autos não existe documentação probatória que estabeleça a conexão entre o valor debitado no extrato à efl. 832 (08/03/2006) e o contrato de câmbio de compra, entre o Unibanco e o fiscalizado (vendedor) de 22/12/2006. Em decorrência do recebimento de valores do exterior, o recorrente também fora autuado pelo não recolhimento do imposto de renda na fonte, conforme art. 42, inc. II, da Lei 9.430/96, no valor de R\$ 77.623,77.

A autuação com base em depósitos bancários não comprovados deve ser questionada de maneira a propiciar ao intimado responder de forma individualizada, sob pena de cerceamento de defesa, o que foi feito pela autoridade fiscal (par. 3º. art. 42 da Lei 9430/96). Desta forma, o contribuinte pode apresentar as justificativas individualizadas capazes de afastar a tributação sobre os depósitos bancários. Observe que a intimação de efls. 671 e seguintes individualiza os depósitos lançados nas cc 73-6/73189-7 da ag. 18381 do Banco

Bradesco, e as contas 80.1307.10 e 10.3630.82 do ItauBank (BankBoston). A resposta ao Termo de Intimação sobre os depósitos bancários está nas efls. 750-890. Contudo, no Recurso Voluntário, o recorrente não individualiza as justificativa/origens dos valores lançados, limitando-se a informar que está tudo documentado nos autos.

O contribuinte pugna pela nulidade da autuação baseada em depósitos bancários porque a cotitular da conta bancária - sra. Maria Lúcia Monteiro Rodrigues - não fora intimada para justificar a origem dos recursos depositados na conta. Contudo, o próprio contribuinte, em resposta à intimação (efls 749-752 e 845), assume "inteiramente a responsabilidade pelos valores creditados" nas contas bancárias. Ainda mais, no documento de efl. 845, reforça a responsabilidade e também identifica contas no Banco Bradesco ag. 1838, cc 73-6/73.189-6, e no Banco Itaubank as contas 80.1307.10 e 10.3630.82. Desta forma, não pode o mesmo argumentar nulidade do lançamento pelo fato de que a cotitular não teria sido intimada para prestar esclarecimentos sobre a origem dos valores nas contas bancárias.

As argumentações do contribuinte se reportam a situações que carecem de provas fáticas, pelo menos para consubstanciar o apelo para o princípio da verdade material. Os alegados empréstimos não estão comprovados e as explicações do contribuinte são de difícil entendimento, pois envolvem exercícios de engenharia fiscal temporal sem provas, que se baseiam na palavra do contribuinte, de que teriam existidos mútuos sem a devida transferência dos recursos e inclusive, sem o pagamento dos mesmos.

Por tudo que foi exposto, voto por afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Maria Cleci Coti Martins.

Declaração de Voto

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato - Relator

Acompanhei a i. relatora no julgamento do processo pelas conclusões, porém apresento declaração de voto a fim de explicitar, rapidamente, os motivos para julgar improcedente o recurso voluntário no tocante ao ganho de capital obtido na permuta de quotas, por razões distintas da apresentadas no r. voto da conselheira relatora.

Em que pese o meu entendimento pessoal de que o momento da permuta de quotas de participação societária não represente, em regra, ganho de capital passível de tributação, no presente caso a operação realizada apresenta traços que vão além de uma permuta tradicional.

Como visto das operações realizadas, a empresa Sicebras Part. Ltda. foi constituída e possuía um único ativo: conta bancária com saldo de R\$ 25.650.000,00. Quando o recorrente realiza a permuta de suas quotas na Prodal Metalurgia Ltda. com as quotas daquela empresa, nitidamente o que está recebendo é o montante depositado em conta bancária em nome da empresa Sicebras.

Não são apresentados documentos hábeis a comprovar o valor dessas empresas, tampouco a operação se sustenta como uma legítima permuta de quotas de participação societária onde um sócio de uma determinada empresa substitui as ações de sua empresa, a preço de custo, pelas de outra, visando futuros ganhos

No caso presente, os atos se mostraram atípicos, bem como a empresa Sicebras se apresentou simplesmente como uma "*cash company*", ou seja, foi criada única e exclusivamente com o intuito de se transferir o dinheiro para o Sr. Ernesto Rodrigues, disfarçando-se esta operação por meio de uma permuta de quotas.

Neste contexto, não vislumbro no presente caso uma natural operação de permuta de quotas, que não enseja o ganho de capital, já que os elementos de defesa trazidos pelo contribuinte recorrente não são minimamente suficientes para afastar as conclusões apresentadas pela autoridade fiscal e mantidas por este colegiado.

Carlos Alexandre Tortato.