



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

Processo n° 10840.003403/2001-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.108 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de fevereiro de 2018
Matéria IRPF - Ganho de Capital
Recorrente WAGNER PAULA FERREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1996,1997

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO RECONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 11.

Não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal quando sequer se iniciou a contagem do prazo prescricional, que só ocorre com a constituição definitiva do crédito tributário. A teor do Enunciado de Súmula CARF nº 11, não se reconhece no âmbito do processo administrativo fiscal o instituto da prescrição intercorrente.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA. CARF.

A argumentação sobre o desrespeito a princípios constitucionais no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu as regras procedimentais e processuais, o que é vedado ao CARF, conforme sua Súmula nº 02.

INTIMAÇÃO PESSOAL DO ADVOGADO DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO.

O art. 23 da Lei nº 70.235/72 não traz previsão da possibilidade de a intimação dar-se na pessoa do advogado do autuado. A intimação se dará na pessoa do contribuinte no endereço escolhido como seu domicílio tributário.

MPF. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O MPF é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais de forma que eventuais irregularidades no seu trâmite ou emissão não teriam força para invalidar o auto de infração dele derivado.

O MPF é expedido em face do sujeito passivo fiscalizado, não havendo previsão de emissão para os sujeitos passivos solidários.

ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA.

O ganho de capital na alienação de bens está sujeito ao pagamento do imposto de renda de forma definitiva e exclusiva, traduzindo modalidade de tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, uma vez que a apuração do imposto é realizada pelo próprio contribuinte.

Não realizado recolhimento parcial do imposto incidente sobre a operação, deve ser aplicado o prazo decadencial de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme orientação do STJ no REsp nº 973.733, em julgamento sob rito do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo).

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO A PRAZO. FATO GERADOR.

Na apuração do ganho de capital decorrente de alienação a prazo, deve ser considerado o fato gerador como ocorrido na data do recebimento de cada uma das parcelas pactuadas, à medida do seu recebimento.

ALIENAÇÃO DE BENS. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Submete-se à incidência do imposto o ganho de capital auferido pelo sujeito passivo em decorrência da alienação de bens imóvel, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

EDITADO EM: 16/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 17-29.111 - 7ª Turma da DRJ/SPOII, o qual julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração pelo qual se exige Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF incidente sobre ganho de capital.

A decisão de primeira instância de forma objetiva assim sintetizou os fatos:

Em ação levada a efeito no contribuinte acima qualificado, apurou-se o crédito tributário na importância correspondente a R\$ 668.493,13 (seiscentos e sessenta e oito mil, quatrocentos e noventa e três reais e treze centavos) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - Ganho de Capital do contribuinte acima, nos anos-calendário 1996 e 1997, sendo R\$ 234.172,36 referentes ao imposto, R\$ 175.629,26 referentes a multa proporcional e R\$ 258.691,51 referentes aos juros, de acordo com a legislação apontada em fl. 13.

2. A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no Termo de Conclusão Fiscal (fls. 18 a 29) e nos dá conta dos seguintes aspectos:

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. Falta de recolhimento do imposto incidente sobre os ganhos de capital, referente à alienação de imóvel situado a Av. Itatiaia, nº 365, Ribeirão Preto/SP, conforme segue:

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (%)
31/01/1996	R\$ 884.010,35	75,00
31/03/1996	R\$ 241.093,73	75,00
31/08/1997	R\$ 401.822,88	75,00

RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF.

O contribuinte classificou indevidamente na Declaração de Ajuste os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, a título de indenização por atraso de pagamento, conforme segue:

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (%)
31/08/1997	R\$28.664,63	75,00

O Auto de Infração foi lavrado em 07/12/2001 (sexta-feira), tomando o autuado ciência em mesma data, pessoalmente (fl. 12), ingressou com a impugnação (fls. 188 a 230), com juntada de documentos (fls. 231 a 501), em 07/01/2002, na qual procura

demonstrar a improcedência da autuação, alegando, em resumo, o seguinte:

3.1. pede a NULIDADE do lançamento pelas seguintes razões: violação aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade (caput do art. 37 da CF) e desobediência a preceitos inescusáveis que visam ofertar de lógica, aplicação de penalidade por convicção pessoal do AFRF, consideração real de fatos não verdadeiros e desconsideração de fatos reais, acusação de inércia ao requerente ao mesmo tempo em que lhe é sonogado o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, enfim, auto lavrado com arbítrio e desvio de finalidade;

diz que é direito inescusável do requerente ser informado, desde logo, sobre as razões verdadeiras que o levaram a esta investigação, ainda mais levando-se em conta o fato público e notório de já haver sido envolvido e submetido a vexatório e constrangedor processo administrativo, fato este, aliás, que somente o auditor fiscal Ulisses Panayotis alega desconhecer;

argumenta que o Auditor Fiscal, mesmo tendo sido oficialmente comunicado acerca da nomeação de procurador, o mesmo encaminhava as intimações tão somente para o contribuinte, complementa, desprezar esta prerrogativa prevista em Lei específica garantia constitucional é o mesmo que denegar justiça;

"No mesmo ritmo, ao elaborar o auto de infração considerando reais fatos não verdadeiros e desconsiderando fatos reais, o auditor fiscal Ulisses Panayotis Voulgaris pratica contra o requerente pena de perdimento e conseqüente confisco, o que recebe veemente repúdio em nossos tribunais (basta olhar, enfim, o valor irrisório atribuído ao imóvel)";

diz que, no requerimento ao Delegado da receita Federal de Ribeirão Preto em 24/09/2001 e que não chegou às mãos por vontade exclusiva do auditor Ulisses Panayotis Voulgaris que resolveu conhecê-lo e julgá-lo ao sabor de sua interpretação pessoal, há matéria de fato e de direito que não pode ser ignorada, tendo sido violado direito irrenunciável do requerente que indicou o local onde as provas de suas alegações poderiam ser avocadas;

ainda, alega ter tido seu direito de defesa cerceado, uma vez que também requereu a produção de outras provas na mesma petição que não chegou às mãos de seu real destinatário, ou seja, o Delegado da Receita Federal de Ribeirão Preto;

CRÍTICAS AO CÁLCULO. Fato Gerador. Argumenta o impugnante que, se a alienação ocorreu no exercício de 1996, a lei a ser usada para o cálculo do imposto tem que ser a do mesmo período ou seja a usada na Declaração de Ajuste Anual de 1997, exercício de 1996. Não deve ser esquecido o princípio da competência dos exercícios: este princípio estabelece que o reconhecimento das receitas e despesas está identificado com

períodos específicos e associados ao surgimento de fatos geradores;

transcreve art. 135 e parágrafos do RIR/1999;

Do Cálculo do Custo. Argumenta que o Auditor Fiscal usou a Lei nº 84/2001, sendo que a alienação foi feita no exercício de 1996, não considerou a data de ocorrência do fato gerador;

quanto ao valor de R\$ 28.664,63, o contribuinte não o considerou como rendimentos uma vez que se trata de simples atualização das parcelas em atraso, de onde não ocorre recebimento de rendimento tributável;

CONCLUSÃO. Concluindo, o impugnante diz que o Auditor Fiscal efetuou os cálculos do Custo do Imóvel pelo seu próprio entendimento e ao sabor do mais puro arbítrio, desconsiderando toda a legislação existente no País:

3.11.1 não considerou o Fato Gerador ou seja o Princípio da Competência dos exercícios, usando IN de 2001, para calcular imposto de 1996;

corrigiu os valores do custo do imóvel de 1992 até 1995, contrariando desta forma o próprio Órgão que já havia desenvolvido um sistema que atualizou esses valores diretamente na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física 1996/1995;

não observou a decadência e a Prescrição, alterando, inclusive, valores já prescritos há mais de 5 anos, conforme legislação vigente;

recusou-se a verificar os processos MF 10880.041534/95-61 e 10849.003188/95-71, onde consta a avaliação do custo do imóvel e vários documentos exigidos pela fiscalização, alegando não ter em seu poder quaisquer documentos além dos apresentados pelo contribuinte e que cabe aos contribuintes fiscalizados a apresentação de documentação;

3.11.5. o Auditor Fiscal deveria arbitrar o valor do custo do imóvel nos termos da Lei nº 8.383/1991, art. 96, § 3º, usando dessa forma o valor da união e constante nos processos administrativos MF 10880.041534/95-61 e 10840.003188/95-71;

que o Auditor Fiscal jamais poderia ter dado resposta a requerimento dirigido pelo requerente ao Delegado da Receita em Ribeirão Preto, porque isto não é da sua competência e cerceou o direito do peticionário de ver reconhecido o valor do imóvel, atribuído pela própria administração, o que espanca qualquer outra dúvida ou discussão;

em 18/08/2008, o interessado protocoliza documento de fls 514 a 528, através do qual requer o deferimento do pedido de Prescrição Intercorrente e que seja julgado nulo o lançamento e, como consequência, o arquivamento do processo. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova permitidos em lei, bem como juntada de documentos se necessário.

Foi prolatado o Acórdão 17-29.111 - 7ª Turma da DRJ/SPOII (fls. 553/570), que a julgou o lançamento procedente, mantendo integralmente o Auto de Infração, nos termos da seguinte ementa:

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Entre o lançamento tributário contestado até que ocorra a decisão final do contencioso administrativo, independentemente do período transcorrido, não há a extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo, por absoluta falta de previsão legal para semelhante pretensão.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EXAURIMENTO DO PRAZO. INOCORRÊNCIA.

A conclusão do procedimento fiscal com o lançamento do tributo e a lavratura do termo de encerramento provocam a extinção do MPF. A intimação ao sujeito passivo corresponde à atividade meramente administrativa, podendo ser efetuada após o término do prazo do MPF.

NULIDADE. NORMAS PROCESSUAIS

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59, do Decreto n.º 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

Tributa-se o ganho de capital decorrente do lucro auferido com a alienação de bem imóvel, caracterizado pela diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição.

A ciência dessa decisão ocorreu em 16/12/2008 (fl.577) e o recurso voluntário foi tempestivamente protocolado em 14/01/2009 (fls. 579/600), tendo apresentado as razões recursais, a seguir sintetizadas:

- 1) Preliminarmente, suscita a aplicação ao caso da prescrição intercorrente, já que já se passaram 7 (sete) anos entre a data do protocolo da impugnação, que ocorreu no ano de 2001 e o primeiro pedido para o reconhecimento da prescrição intercorrente, que se deu em 18/08/2008.
- 2) Ocorreu afronta aos princípios da eficiência, da moralidade administrativa, da razoabilidade e da economia processual.
- 3) A nulidade do processo administrativo fiscal, vez o Auditor-Fiscal, destituído de mandado anterior, estava impedido de determinar a prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

- 4) Não foi atendido o requerimento para que as intimações fossem dirigidas ao seu advogado.
- 5) O Ministério da Fazenda avaliou e comprou o imóvel por R\$ 1.970.000,00, o valor de seu custo real, que deve ser aceito para o cálculo do ganho de capital. O custo da construção está devidamente comprovado.
- 6) O valor do custo de aquisição não está correto.
- 7) O Auditor-Fiscal se utilizou indevidamente da IN 84/2001, sendo que a alienação ocorreu no ano de 1996.
- 8) O Auditor-Fiscal corrigiu o valor do custo de aquisição desde o ano de 1992, isto não é necessário porque o próprio programa da Receita Federal faz essa atualização. A autoridade fiscal assevera que utilizou a UFIR de 01/01/1994 para converter em favor do contribuinte os valores da Declaração 1995/1994, no entanto, não é isso o que determina a Instrução Normativa.
- 9) O Auditor-Fiscal não poderia ter alterado o valor do custo de aquisição do imóvel apresentado nas Declarações dos anos de 1992 a 1995, em função de o mesmo está prescrito.
- 10) Não existe amparo legal para o cálculo do ganho de capital sobre alienação a prazo sem o término da obra ou construção.
- 11) O contribuinte não considerou o valor de R\$ 28.664,63 como rendimentos tributáveis, por constituírem atualização monetária do valor do imóvel, sendo certo que os juros não compõem o valor da alienação.
- 12) A aplicação da decadência e prescrição ao crédito tributário.

Por fim, requer a decretação de nulidade do lançamento, ou não sendo este o entendimento que o débito seja retificado de acordo com o anexo 2.

É relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Preliminar

Prescrição Intercorrente

O recorrente alega que transcorreu mais de 7 (sete) anos entre o protocolo da impugnação e a solução definitiva do presente processo administrativo fiscal. Assim, no entendimento do recorrente, ocorreu a prescrição intercorrente prevista no art. 40, § 4º, da Lei nº 6.830/80 (incluído pela Lei nº 11.051/04).

É incontroverso que o presente processo administrativo fiscal se encontra na fase litigiosa, inaugurada com a impugnação (art. 14 do Decreto n. 70.235/1972).

E, uma vez na fase litigiosa, suspensa está a exigibilidade do crédito tributário, conforme previsto no art. 151, III, da Lei n. 5.172/1966 (CTN).

Desta forma, pendente de pronunciamento final no contencioso fiscal, o crédito tributário ainda não está definitivamente constituído, não se podendo falar do direito do Fisco de exigi-lo, vez que este direito ainda não pode ser exercido.

É nesse sentido o comando do art. 174, caput, do CTN:

Art. 174. A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

No caso concreto, ainda não ocorreu a constituição definitiva do crédito tributário em lide, o que afasta, de plano, o início do prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN.

A seu turno, observa-se que a matéria não permite maiores digressões, vez que é objeto do Enunciado de Súmula CARF nº 11, *verbis*:

Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Destarte, rejeito a preliminar suscitada de aplicação da prescrição intercorrente.

Ofensa a princípios constitucionais

Em sede de preliminar, o recorrente alega que houve afronta aos princípios da eficiência, da moralidade administrativa, da razoabilidade e da economia processual.

Todavia, entendo que os argumentos de afronta aos princípios supra enumerados não podem ser apreciados sem passar pela análise da constitucionalidade do procedimento e do processo administrativo fiscal à luz da lei ou decreto.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle

constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei nº 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

“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.”

O recorrente sustenta a invalidade do procedimento e processo administrativo fiscal com base no princípio da eficiência, moralidade administrativa e razoabilidade, todos insertos na Constituição Federal.

Entretanto, não é exaustivo salientar que a argumentação do recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o regramento do procedimento de lançamento de Imposto de Renda por ganho de capital e o próprio processo administrativo fiscal, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2, *in verbis*:

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

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas, como a infringência aos princípios da princípio da eficiência, moralidade administrativa, razoabilidade e economia processual.

Intimação do Advogado

O recorrente alega que informou ao Auditor-Fiscal que todas as intimações relacionadas ao lançamento deveriam ser dirigidas ao seu advogado. Em face do não atendimento de seu pleito, requer a nulidade do lançamento.

Todavia, o apelo do recorrente não pode ser atendido, à mingua de suporte legal. Os incisos I a III do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 estabelecem que as intimações no decorrer do contencioso administrativo-tributário federal serão realizadas pessoalmente ao sujeito passivo, não a seu advogado, inexistindo tampouco permissivo para tanto no Regimento Interno do CARF - RICARF (Portaria MF nº 343/15).

Portanto, todas as intimações do procedimento e do processo administrativo fiscal só podem ser efetuadas na pessoa do contribuinte em seu domicílio fiscal cadastrado na Secretaria da Receita Federal do Brasil. Conduta diversa do órgão Fazendário é que poderia culminar em nulidade, não como pretende o recorrente.

Rejeito, pois, a preliminar.

Da decadência

O ganho de capital na alienação de bens ou ativos, embora sujeito a tributação definitiva e exclusiva, exige do contribuinte o recolhimento do imposto no prazo legal, que no caso seria realizado no mesmo ano-calendário da ocorrência do fato gerador.

No presente caso, aplica-se também o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o qual, através de sua Primeira Seção, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado sob o rito do artigo 543-C do CPC, firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, para a fixação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é necessária a consideração sobre (i) constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, e (ii) a existência ou não de pagamento antecipado para se decidir sobre a aplicação do inciso I do artigo 173 ou do § 4º do artigo 150, ambos do CTN. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). 2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210). 3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente

dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199). 5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Conforme dispõe o artigo 62-A do Regimento Interno deste CARF, o entendimento do STJ em sede de recurso repetitivo é de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF.

O recorrente pleiteia a aplicação do artigo 150, § 4º do CTN sob alegação de que os fatos geradores do imposto de renda sobre ganho de capital em exame ocorreram no ano-calendário, e, assim, desde então iniciara a contagem do prazo decadencial.

Ocorre que o ganho de capital na alienação de bens ou ativos está sujeito ao pagamento do imposto de renda de forma definitiva e exclusiva, traduzindo modalidade de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, uma vez que a apuração do imposto é realizada pelo próprio contribuinte.

No caso em análise, não se tem notícia do recolhimento antecipado do imposto de renda sobre o ganho de capital, ainda que parcial. Ademais, a fiscalização constatou a simulação com o objetivo de se ocultar o ganho de capital do processo de integralização das ações do banco, o que reforça a aplicação do artigo 173, I, do CTN.

De acordo com a acusação fiscal, o fato gerador do ganho de capital se materializou sob o aspecto temporal nas seguintes datas:

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (%)
31/01/1996	R\$ 884.010,35	75,00
31/03/1996	R\$ 241.093,73	75,00
31/08/1997	R\$ 401.822,88	75,00

Em relação aos rendimentos que o contribuinte classificou indevidamente na Declaração de Ajuste como recebidos de pessoa jurídica, a título de indenização por atraso de pagamento, tem-se como data do fato gerador:

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável</i>	<i>Multa (%)</i>
31/08/1997	R\$28.664,63	75,00

Não houve antecipação de pagamento em relação ao ganho de capital, fato que atrai a incidência da regra de contagem do prazo decadência inserta no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Considerando a data do fato gerador mais remota, tem-se que o Fisco poderia efetuar o lançamento do crédito tributário até 31/12/2001.

Considerando que a ciência do lançamento se deu em 07/12/2001 (fl. 14), não há que se falar em crédito tributário abrangido pela decadência.

Isto posto, rejeito a prejudicial de mérito decadência.

Nulidade por ausência de MPF

Argumenta o recorrente que o lançamento seria nulo por não ter competência o Auditor notificante para determinar a prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal.

Todavia, não assiste razão ao contribuinte. Todos os Mandados de Procedimento Fiscal Complementares foram assinados pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto, Auditores-Fiscais Glauco Peter Alvarez Guimarães e Jair Tolentino da Silva, esse último na condição de Delegado Substituto.

Ainda que houvesse uma irregularidade, o que não é o caso dos autos deve ser registrada a reiterada jurisprudência deste colegiado no sentido expresso pelo Acórdão 2301-004.168, relatado pelo Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, de acordo com o qual eventuais deficiências do MPF não maculam o lançamento:

(...) Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes as unidades da Receita Federal para que seus auditores executem as atividades fiscais, tendente a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo. Sendo, portanto, ato praticado por autoridade competente (Coordenador, Superintendente, Delegado ou Inspetor, conforme o caso) e dirigido ao Auditor Fiscal da Receita Federal (AFRF), eventuais irregularidades verificadas no seu trâmite, ou mesmo na sua emissão, não tem condão de

invalidar o auto de infração decorrente do procedimento fiscal relacionado.

A necessidade de cientificar o contribuinte da existência do MPF prende-se tão somente a questões relacionadas a sua segurança contra pseudo-ações fiscais que poderiam ocorrer. Assim, o contribuinte pode, por precaução, praticar as medidas que julgar pertinentes para sua segurança durante o procedimento de fiscalização, enquanto não lhe for apresentado o MPF correspondente.

Dessa forma, em relação ao MPF, não vejo qualquer mácula no procedimento adotado pela fiscalização que pudesse levar à nulidade do lançamento.

Rejeito, pois, a nulidade suscitada.

Mérito

A matéria controversa foi estabelecida pela insurgência do recorrente ao alegar que o Ministério da Fazenda avaliou e comprou um imóvel de sua propriedade por R\$ 1.970.000,00. No seu entendimento, referido valor deve ser aceito para o cálculo do ganho de capital. Afirma que o custo da construção está devidamente comprovado, sendo que o valor do custo de aquisição foi incorretamente considerado pela Fiscalização.

Prossegue, aduzindo que o Auditor-Fiscal se utilizou indevidamente da IN 84/2001, sendo que a alienação ocorreu no ano de 1996. O Auditor-Fiscal corrigiu o valor do custo de aquisição desde o ano de 1992, não sendo necessário eis que o próprio programa da Receita Federal já faz essa atualização. A autoridade fiscal assevera que utilizou a UFIR de 01/01/1994 para converter em favor do contribuinte os valores da Declaração 1995/1994, no entanto, não é isso o que determina a Instrução Normativa. O notificante não poderia ter alterado o valor do custo de aquisição do imóvel apresentado nas Declarações dos anos de 1992 a 1995 em função de o mesmo está prescrito.

Alega, também, que não existe amparo legal para o cálculo do ganho de capital sobre alienação a prazo sem o término da obra ou construção.

Por fim, argumenta que não considerou o valor de R\$ 28.664,63 como rendimentos tributáveis, por constituírem atualização monetária do valor do imóvel, sendo certo que os juros não compõem o valor da alienação.

O imóvel vertente foi vendido à União Federal para a construção da sede da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP. Foi ajustado o valor de venda como sendo R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), a ser pago em três parcelas da seguinte forma: 1ª parcela - R\$ 1.200.000,00 recebida em 01/1996. Da parcela inicial foi subtraído o valor de R\$ 100.000,00 comprovadamente pago por serviço de corretagem; 2ª parcela - R\$ 300.000,00 paga em 03/1996 e R\$ 528.664,63 paga em 08/1997. O valor de R\$ 28.664,63, acrescido à última parcela refere-se a juros de mora pagos pela União, sendo subtraído da base de cálculo para apuração do ganho de capital.

O custo de aquisição foi calculado de acordo com as atualizações estabelecidas pela Instrução Normativa nº 84/2001, ainda que editada após a ocorrência dos fatos geradores, por ser mais benéfica ao contribuinte. No entanto, o lançamento foi efetuado sob a égide do

Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 e não do Decreto nº 3.000/1999, como quer fazer crer o recorrente.

Assim, não há qualquer irregularidade na aplicação da IN nº 84/2001, eis que os procedimentos nela insertos eram indispensáveis à atualização do custo de aquisição, vez que essa Instrução Normativa regulou a atualização do custo de aquisição entre a revogação da IN nº 39/1993 e a data de alienação do imóvel sob comento.

Assim, entendo que o valor do custo de aquisição foi apurado estritamente de acordo com os contornos normativos aplicáveis por ocasião da ocorrência do fato gerador, de acordo com o detalhamento exposto pela autoridade fiscal às fls. 28/30, tendo chegado corretamente ao valor de R\$ 373.073,02, nos termos adiante delineados pela autoridade fiscal lançadora:

“Para atualizar o referido custo é necessário converter o valor em UFIR no valor do bem na moeda da época (Cruzeiros) o que é feito utilizando-nos da UFIR de conversão de Jan-1992, conforme segue:

UFIR 334.974.70 (em 31/12/91) X Cr\$ 597.06 (UFIR 01/92) = Cr\$ 199.999.994.38

No Anexo da IN SRF 84/2001 encontramos o índice de 720,4779 para o mês de 12/1991 que utilizamos a seguir para converter e atualizar em Reais (R\$) o valor acima obtido:

Cr\$199.999.994.38 -h 720.4779 (índice de 12/91 - IN SRF 84/011 = R\$ 277.593.52

Para a conversão dos valores adicionados ao custo do imóvel a partir de 31/12/91, até 31/12/95, utilizamo-nos da metodologia de cálculo disposta no Art. T da IN SRF 84/01, a seguir transcrito:

“Art. 7º No caso de bens ou direitos adquiridos ou de parcelas pagas até 31 de dezembro de 1991, não avaliados a valor de mercado, e dos bens e direitos adquiridos ou das parcelas pagas entre 1º de janeiro de 1992 e 31 de dezembro de 1995, o custo corresponde ao valor de aquisição ou das parcelas pagas até 31 de dezembro de 1995, atualizado mediante a utilização da Tabela de Atualização do Custo de Bens e Direitos, constante no Anexo Único. “

Nas DIRPF de 1995 e de 1996 do contribuinte encontramos os seguintes valores adicionados ao custo do imóvel

- no ano de 1994 UFIR 55.811,50

- no ano de 1995 RS 40.200,00

Para convertermos em R\$ estes valores, conforme o discriminado na IN SRF 84/01, toma-se necessária a conversão do custo de UFIR 55.811,50, ocorrido em 1994, na moeda da época para podermos então, através dos índices do anexo da IN 84/01, converter o valor em R\$.

Tendo em vista que a data do gasto de UFIR 55.811,50 não é mencionada utilizamo-nos, em benefício do contribuinte, da UFIR de 01/01/1994 (187,77) para converter o valor em Cruzeiros Reais, conforme segue:

$55.811,50 \times 187,77$ (UFIR de 01/01/1994) = CRS CR\$ 10.479.725,36 - 226,5838 (índice de 01/94 - IN SRF 84/01) = R\$ 46.250,99

Finalmente, temos o gasto, ocorrido no ano de 1995, e declarado na DIRPF de 1996, no valor de R\$ 40.200,00. Novamente, em benefício do contribuinte e tendo em vista que não está declarada a data da ocorrência do gasto utilizamo-nos do índice de conversão de 01/1995 para a atualização do valor em questão, como segue:

$R\$ 40.200,00 - 0,8166$ (índice 01/95 - IN SRF 84/01) = R\$ 49.228,51

Custo de aquisição:

Somados todos os valores obtidos, com os cálculos acima, temos o seguinte custo

R\$ 277.593,52 (custo até 31/12/91)

R\$ 46.250,99 (custo no ano de 1994)

R\$ 49.228,51 (custo no ano de 1995)

R\$ 373.073,02 (custo total do bem)

GANHO DE CAPITAL:

R\$ 1.900.000,00 (valor da alienação)	R\$ 373.073,02 (custo de aquisição)	R\$ 1.526.926,98 (ganho de capital)
--	--	--

Uma vez apurado o Ganho de Capital, conforme demonstrado no item acima resta calcular o valor tributável na proporção das parcelas recebidas em cada mês, calculando-se a relação percentual do ganho de capital sobre o valor de alienação que deve ser aplicado sobre cada parcela recebida, conforme discriminado a seguir:

Relação percentual do ganho de capital sobre o valor de alienação:

$1.526.926,98 / 1.900.000,00 \times 100 = 80,3645\%$

Resultado Tributável:

1º Parcela recebida em 01/96 -	R\$ 1.100.000,00 X 80,364 %	R\$ 884.01035
2º Parcela recebida em 03/96 -	R\$ 300.000,00 X 80,3645%	R\$ 241.093,73
3º Parcela recebida em 08/97-	R\$ 500.000,00 X 80,3645%	R\$ 401.822,88

Obs.:

- da 1ª Parcela recebida foi excluído o valor de R\$ 100.000,00 pago pelo fiscalizado a título de comissão

- da 3ª Parcela recebida foi subtraído o valor de R\$ 28.664,63 referente a juros de mora

Portanto, o procedimento fiscal não merece nenhum reparo, tendo a autoridade lançadora agido de acordo com as balizas normativas aplicáveis à espécie, em especial o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Não procede o argumento recursal de que o valores dos bens constante nas Declarações de Ajuste Anual não sofreram impugnação pela Receita Federal do Brasil. A informação do valor do bem é prestada pelo próprio contribuinte, podendo a coreção dessa informação ser verificada a qualquer tempo.

Não há nos autos documentos comprobatórios que tenham o condão de alterar o valor do custo de aquisição apurado. A alegada construção no imóvel alienado não pode ser considerada para nenhum efeito, visto que carece de comprovação.

Não há que se falar em ausência de amparo legal para apuração do ganho de capital sobre alienação a prazo, sem o término da obra ou construção. Verifica-se que os valores foram tributados à medida das parcelas recebidas na alienação a prazo.

Agiu com acerto a autoridade fiscal ao tributar o ganho de capital na proporção das parcelas recebidas em cada mês, conforme o disposto no artigo 814 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94).

Art. 814. Nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver ([Lei nº 7.713/88, art. 21](#)).

§ 1º Para efeito do disposto no caput deverá ser calculada a relação percentual do ganho de capital sobre o valor de alienação que será aplicada sobre cada parcela recebida, em Ufir.

§ 2º A parcela recebida será convertida em Ufir pelo valor desta no mês do recebimento.

§ 3º O valor pago a título de corretagem poderá ser deduzido do valor da parcela recebida no mês do seu pagamento.

Como já abordado na análise da análise da prejudicial de mérito, quando tratamos da decadência, não assiste razão ao recorrente quando afirma que a autoridade lançadora não poderia ter alterado o valor do custo de aquisição informado em sua Declaração de Ajuste Anual, por ter ocorrido a prescrição e decadência.

Quanto a esse aspecto do inconformismo recursal, é bastante asseverar que o fato gerador mais remoto ocorreu em 31/01/1996. Não havendo antecipação do pagamento, aplica-se a regra de contagem do prazo decadencial estabelecida pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, não havendo que se falar em decadência no presente lançamento tributário, muito menos prescrição.

Por derradeiro, cumpre ressaltar que procedeu corretamente o Auditor-Fiscal notificante, ao excluir do valor da alienação os juros de mora recebidos pelo contribuinte no valor de R\$ 28.664,63. Isto porque o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 1.041/1994), vigente à época da ocorrência do fato gerador, assim determinava em seu art. 802 e § 6º:

Art. 802. Considera-se valor de alienação ([Lei nº 7.713/88, art. 19 e parágrafo único](#)):

I - o preço efetivo da operação de venda ou da cessão de direitos;

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

(...)

§ 6º Os juros recebidos não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados na forma dos [arts. 115](#) e [629](#), conforme o caso.

Desse modo, a tributação dos valores recebidos a título de juros, em decorrência do atraso no pagamento, devem se submeter às alíquotas progressivas de acordo com a tabela do Imposto de Renda da Pessoa Física, vigente à época do recebimento dos valores, ainda que a fonte pagadora não tenha efetuado a retenção.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado para, no mérito, negar-lhe provimento.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator