



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

**Processo n°** 10865.001301/99-84  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2102-002.509 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** SZYMON FELDON - ESPÓLIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1995, 1996

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA ALIENADA. CUSTO. EXERCÍCIO 1992. INVIABILIDADE DA CORREÇÃO DO CUSTO DE BEM VENDIDO A PREÇO DE MERCADO APÓS A DATA DA ALIENAÇÃO.

O imposto sobre ganho de capital é devido, independentemente de notificação, no momento da ocorrência do fato gerador, devendo ser obrigatoriamente recolhido até o último dia útil do mês seguinte. Incabível pedido de retificação do valor de custo de participação societária já alienada, quando não comprovado erro de fato.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 18/03/2013

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Acácia Sayuri Wakasugi, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

## Relatório

Em face do contribuinte SZYMON FELDON, CPF/MF nº 008.868.748-15, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 06/08/1999, auto de infração (fls. 08 e seguintes), com ciência pessoal em 30/08/1999 (na verdade, 17/08/1999, como se vê na informação fiscal de fl. 39). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 1.594.567,81
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 1.195.925,85

Ao contribuinte foi imputada uma omissão de rendimentos da atividade rural, no importe de R\$ 16.925,00, no ano-calendário 1995, e uma omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa, no importe de R\$ 10.590.960,43, com fato gerador ocorrido em 30/04/1996.

Aqui não se fará quaisquer considerações sobre a omissão de rendimentos da atividade rural, pois tal parcela do lançamento foi cancelada pela DRJ-SPO2. Já no tocante à omissão do ganho de capital, entendeu a fiscalização que, através do Instrumento de Transação, Compra e Venda de Ações e Outras Avenças, de 17 de abril de 1996, o contribuinte efetuou a alienação de 3.597.331 ações, correspondente a sua participação societária na empresa Polienka S/A Ind. Química e Têxtil, pela importância de R\$14.999.983,32, apurando ganho de capital, conforme artigo 20 da Instrução Normativa nº 31, de 20 de maio de 1996.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 6ª Turma da DRJ-SPOII, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 12834, de 1º de julho de 2005 (fls. 89 e seguintes).

A decisão acima cancelou a omissão de rendimentos oriunda da atividade rural. No tocante à omissão de ganho de capital, manteve a infração, com a seguinte fundamentação (excertos – fls. 94 a 96):

(..)

*16. Antes da autuação, mas após a realização do negócio, o contribuinte apresentou pedido de retificação de sua DIRPF, retificando o valor das ações por meio do processo nº 10880.019399/96-71 e ingressou na Secretaria da Receita Federal com o processo de consulta de nº 10880.019379/96-04. O processo de consulta foi encerrado antes da autuação. Por outro lado, a decisão do processo iniciado com a entrega da declaração retificadora ocorreu após a autuação e foi anexada aos autos pelo representante legal do contribuinte (fls. 76 a 82). Concluiu a 4ª Turma da DRJ/SPO II por não tomar conhecimento da impugnação, uma vez que a apresentação da declaração de rendimentos retificadora não se sujeita à prévia autorização da autoridade administrativa.*

17. Como demonstraremos a seguir, o representante legal do contribuinte interpretou equivocadamente tal decisão, ao afirmar: **tendo em vista o desfecho da demanda administrativa relativa ao pedido de retificação da declaração de rendimentos, que importa, em termos práticos, no cancelamento imediato da maior parte do crédito tributário em discussão.**

18. O contribuinte alegou que haveria um comando legal obrigando-o a corrigir o valor de suas participações acionárias ao valor de mercado de que trata o art. 96 da Lei nº 8.383/91 em seus parágrafos 5º, 9º e 10 e os arts. 805 e 806 do RIR/94.

19. Apresenta laudo de avaliação elaborado por empresa especialista, fls. 56 a 66, datado de 15 de maio de 1992 e que teria tido base no ativo tangível líquido em 31/12/1991, apurado para o fim de determinar o preço de compra e venda das ações. A alienação das ações é datada de 17/04/1996. A declaração retificadora, elaborada com base no retrocitado laudo de avaliação, foi protocolada em 31/05/1996 (fl. 87), após, portanto, a venda das ações.

20. Sendo assim, a partir dos dados constantes do instrumento usado para alienação das ações (fls. 21 a 28) e do laudo de avaliação acima citado, não haveria ganho de capital, mas sim prejuízo. Entende, ainda, que deve prevalecer a declaração retificadora, em decorrência do julgamento de seu pleito pela 4ª Turma desta DRJ.

21. Cabe, porém, antes de aceitar os valores constantes da declaração retificadora, verificar o que dispõe o Código Tributário Nacional sobre a ocorrência do fato gerador, em seus artigos 114, 116, 117 e 118:

(...)

22. Da análise do "Instrumento de Transação, Compra e Venda de Ações e Outras Avenças" (fls. 21 a 28) verifica-se que se tratar de negócio perfeito e acabado, não havendo qualquer cláusula suspensiva ou resolutória, que enseje a aplicação do art. 117 do CTN.

23. De acordo com o disposto no § 3º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ...". Uma vez ocorrido o fator gerador, para efeito da apuração do ganho de capital, esclarece a Instrução Normativa nº 31, de 22.05.96:

*Art. 20. Para as participações societárias adquiridas até 1994, o custo de cada aquisição será o valor em Reais constante da declaração relativa ao exercício de 1996, ano-calendário 1995, atualizado até 1º de janeiro de 1996, mediante sua multiplicação por 1,2246.*

(.)

*Art. 24. Considera-se também custo de aquisição:*

*I - a parcela do lucro ou reserva capitalizada, até o montante do lucro presumido deduzido do imposto de renda, que corresponder ao sócio, titular de empresa individual ou acionista (companhia de capital fechado) beneficiário;*

*II - a parcela do lucro ou reserva capitalizada, que corresponder ao sócio ou acionista, no caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real; (.)*

*24. Diante do exposto, conclui-se que se considera ocorrido o fato gerador do imposto de renda em 17.04.1996, ou seja, na data da alienação das ações, pois na ausência de fato capaz de elidir a ocorrência do fato gerador nessa data, não cabe alteração do valor de mercado das participações societárias em 31.12.1991 após a data da ocorrência do fato gerador, vale dizer, após 17.04.1996.*

*25. Assim sendo, para efeito de apuração do ganho de capital, considera-se como custo de aquisição das participações societárias vendidas, ou seja, das ações vendidas, o constante da declaração relativa ao exercício 1996, ano-calendário 1995, atualizado até 31.12.1995 pelo índice 1,2246, exatamente como procedeu a fiscalização (fl. 3) e não os valores constantes da declaração retificadora, pois esta foi entregue após a ocorrência do fato gerador do imposto sobre ganhos de capital. O fato gerador já ocorrido e seus efeitos já existente não podem ser alterados por fatos supervenientes. (...)*

O contribuinte foi intimado da decisão acima em 21/08/2006 (fl. 98). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 20/09/2006 (fl. 101).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. seria inviável proceder o lançamento fiscal na pendência de processo de retificação de declaração de rendimentos e bens e direitos, pois a fiscalização não poderia se valer de informações espontaneamente informadas pelo contribuinte, para apená-lo, por violação ao princípio da moralidade administrativa e ao art. 138 do CTN;
- II. na forma do art. 96 da Lei nº 8.383/91, regulamentada pelos arts. 805 e 806 do Decreto nº 1.041/94, o contribuinte se valeu de laudo de empresa de auditoria contábil (*Price Waterhouse*) para avaliar a valor de mercado sua participação societária não cotada em bolsa de valores, o que implicou em um custo superior ao valor da alienação, não havendo, assim, ganho de capital;
- III. “31. Inadmissível, por outro lado, a manutenção da exigência contestada com base na Instrução Normativa nº 31, do Secretário da Receita Federal, de 22 de maio de 1996, citada na r. decisão recorrida. A uma, por se tratar de norma editada em consonância com o artigo 808 do RIR/94, que trata exclusivamente do custo dos bens e direitos adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1992, não se

*aplicando aos bens e direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1991, tratados nos arts. 805 e 806 desse diploma legal. A duas, por se tratar de norma editada em 31 de maio de 1996, e como tal, não poderia retroagir para alcançar fato gerador supostamente ocorrido em 17 de abril desse mesmo ano, em face do princípio da irretroatividade da norma tributária, consagrado no art. 150, III da Constituição Federal. 32. Além disso, por se tratar de mero ato administrativo, não poderia a administração tributária utilizá-lo para revogar normas de hierarquia superior que disponham em contrário, quais sejam a Lei nº 8.383/91 e o Decreto Presidencial nº 1.044/04” (fls. 110 e 111).*

Em sessão plenária de 15/06/2007, pela Resolução nº 102-02.379, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho converteu o julgamento em diligência, para que fossem tomadas as seguintes providências (fl. 147):

*-juntar cópia integral dos processos 10880.019379/96-04 e 10880019377/96-71;*

*- verificar se em um de processos esteja incluída a declaração do IRPF/92 do contribuinte. Caso contrário, enviar esforços para obter uma cópia da mesma, bem assim das declarações originais e eventuais retificadoras do IRPF/95 e IRPF/96.*

*- intimar o contribuinte para que apresente comprovante das datas de aquisições da participação acionária alienadas, bem assim dos valores originais pagos;*

*- intimar o contribuinte para que apresente o original do laudo de fls. 56-66 e os elementos de prova que embasaram as conclusões do aludido laudo;*

*- intimar a empresa Polyenka S/A para que apresente cópia de todos os seus atos acionários desde o início da participação do contribuinte, bem como o livro registro de acionista e de transferência de ações; solicitar sejam informados as subscrições de ações que o contribuinte tenha realizado após dezembro/1983 mediante recursos próprios (externos à empresa); solicitar seja apresentado o balanço patrimonial da empresa de 31/12/1991, confirmando o valor patrimonial de cada ação e o total da participação do contribuinte;*

*- fica a cargo e critério da fiscalização efetuar outros procedimentos para apurar o custo correto das ações do contribuinte em 31/12/1991, nos termos da legislação vigente à época, tendo como norte o princípio de que cabe a Receita Federal cobrar o crédito tributário devido; nem, mais nem menos, na forma da lei.*

Na execução da diligência, foram juntados aos autos cópias das DIRPF-exercício 1992, que se encontra nos anexos I (processo 10880.019377/96-71) e II (processo 10880.019379/96-04), e do DIRPF-exercício 1996, sendo informado a impossibilidade da juntada DIRPF-exercício 1995, pois se trataria de exercício decaído (fls. 159 a 169).

O processo nº 10880.019377/96-71 (anexo I) controla o pedido de retificação referente à DIRPF-exercício 1992, no qual o contribuinte buscou aumentar o custo da participação societária mantida na empresa Polienka S/A, registrada por 5.320.495,49 Ufirs, quando o custo correto seria 30.561.702,17 Ufirs, conforme laudo técnico de avaliação a preço de mercado em 31/12/1992, elaborado por empresa especializada. Tal pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal jurisdicionante. Apresentando impugnação para a DRJ, a impugnação não foi conhecida, pois a retificação de declaração passou a independe de deferimento da autoridade administrativo, como se vê pelo art. 1º da IN SRF nº 165/99.

Já o processo 10880.019379/96-04 (anexo II) trata de processo de consulta, no qual o Consulente, aqui fiscalizado, demanda a Administração Tributária sobre a possibilidade de majorar o custo da participação acionária alienada, ora em debate, a partir de laudo técnico produzido por empresa especializada, já que o Consulente não atribuíra o valor de mercado às ações da Polienka S/A quando da elaboração de sua declaração de rendimentos do ano-base de 1991 por falta de conhecimento específico do assunto. Assim, considerando que o “Instrumento de Transação, Compra e Venda de Ações e outras Avenças” era um negócio perfeito e acabado, uma vez que nele não constava nenhuma cláusula suspensiva ou resolutória, a justificar a aplicação do art. 117 do CTN, decidiu a SRRF08/DISIT, em decisão de 25 de julho de 1996, com base nos arts. 20 e 24 da IN SRF nº 31, de 22 de maio de 1996 (fl. 131 e seguintes do anexo II):

*a) que se considera ocorrido o fato gerador do imposto de renda na data da alienação, ou seja, 17.04.96;*

*b) que para efeito de apuração do ganho de capital, considera-se .como custo de aquisição das participações societárias vendidas, o constante da declaração relativa ao exercício de 1996, anual-calandário de 1995, atualizado até 31.12.95, pelo índice de 1,2246;*

*c) que tendo em vista que a avaliação das ações, em 31.12.91, foi efetuada com base no valor do Patrimônio Líquido naquela data, caso as 3.079.156 ações recebidas em bonificação tenham origem em lucro ou reservas de lucro, apurados a partir de 10.01.92, tais valores poderão ser considerados como custo, conforme esclarece o art. 24 da IN SRF Nº 31/96;*

*d) que na ausência de fato capaz de elidir a ocorrência do fato gerador em 17.04.96, não cabe a alteração do valor de mercado das participações societárias em 31.12.91, após aquela data (17.04.96).*

Aos autos ainda foram juntadas cópias das Atas de Assembléia da empresa Polienka S/A (anexos III e IV).

O contribuinte foi intimado a comprovar as datas de aquisição das participações acionárias alienadas em 17/04/1996, bem como os valores originais pagos, além do original do laudo de 15 de maio de 1992, da *Price Waterhouse*, e os elementos de prova que embasaram as conclusões do aludido laudo (fl. 175). Igualmente, a Polienka S/A foi intimada a acostar aos autos cópia de todos os atos acionários, desde o início da participação de Szymon Feldon, CPF n. 008.868.748-15; - cópia do(s) livro(s) registro de acionista e de transferência de ações; - informar, por escrito, as subscrições de ações que o Sr. Szymon Feldon tenha realizado, após dezembro/83, mediante recursos próprios (externos à empresa); cópia do balanço patrimonial de 31/12/1991 e confirmar, por escrito, o valor patrimonial de cada ação e o total da participação do Sr. Szymon Feldon.

Em atendimento a tais intimações, vieram aos autos as documentações de fls. 186 a 240.

Em petição datada de 17 de março de 2012, considerando a impossibilidade da juntada do original do laudo de fls. 55-66, aditou o contribuinte:

(...)

*3. Dentre as diligências ordenadas, estava a de intimação do ora Recorrente para que apresentasse o original do laudo da Price Waterhouse de fls. 56 a 66, assim como os elementos de prova que embasaram suas conclusões.*

*4. O Recorrente foi intimado em 14 de maio de 2008 e iniciou suas diligências para localizar os documentos requeridos. Entretanto, apesar de seus esforços empenhados, não conseguiu localizar a versão original do referido laudo. Entretanto, apesar de seus esforços empenhados, não conseguiu localizar a versão original do referido laudo.*

*5. Alias, outro não podia ser o resultado, vez que o laudo original, de acordo com a cópia juntada ao processo, foi fornecido pela Price Waterhouse diretamente empresa que lhe contratou, qual seja, Akzo Ltda., que, por sua vez, repassou cópia ao Recorrente para que este pudesse aferir a existência de eventual ganho de capital na alienação de participação societária.*

*6. O Recorrente noticiou esse fato em petição endereçada ao Agente Fiscal da Receita Federal do Brasil em Limeira (fls. 216 a 218), assim como requereu a expedição de ofício à PricewaterhouseCoopers e/ou à Akzo Ltda. para que essas empresas confirmassem a autenticidade do laudo em discussão. Entretanto, o Ilmo. Agente Fiscal não se manifestou a respeito do pedido do Recorrente e devolveu os autos do processo ao então 1º Conselho de Contribuintes em 10 de dezembro de 2008.*

*7. Ocorre que o Laudo da Price Waterhouse de fls. 56 a 66 é fundamental para o deslinde da controvérsia, pois foi com base nele que o Recorrente demonstrou não ter auferido qualquer ganho de capital com a alienação de sua participação no capital da empresa Polyenka S/A Indústria Química e Têxtil.*

*8. A diligência não se preocupou em confirmar a autenticidade do laudo. Caso essa falha implique desconsideração do referido documento, certamente haverá patente cerceamento do direito de defesa do Recorrente.*

*9. Diante do exposto, caso remanesçam dúvidas acerca da autenticidade do referido documento, requer o Recorrente seja determinada a devolução dos autos do presente Processo Administrativo à DRF em Limeira para que a PricewaterhouseCoopers e/ou a Akzo Ltda. sejam intimadas a confirmar a autenticidade do laudo de fls. 56 a 66, elaborado*

*para fins de apuração do custo de aquisição das ações da Polyenka S/A.*

(...)

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 21/08/2006 (fl. 98), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 20/09/2006 (fl. 101), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 20/09/2006, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

De plano, aqui utilizo as mesmas razões constantes na Resolução nº 102-02.379 da então Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fl. 147) para afastar a preliminar de nulidade deduzida no item I da defesa (conforme relatório deste voto):

(...)

*De início, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração, suscitada pelo contribuinte, em face de ter sido lavrado antes da apreciação da declaração do IRPF retificadora, pois:*

*- a lavratura não trouxe qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, haja vista que suas justificativas quanto a retificação (aumento) do custo de aquisição das ações, estão sendo apreciados, no rito do PAF (Decreto 70.235 de 1972), que lhe garante a ampla defesa;*

*- mesmo que a retificadora tivesse sido acolhida não há qualquer impedimento para que a operação seja revista pela autoridade fiscal, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional antes do transcurso do prazo decadencial.*

(...)

Partindo para o mérito da demanda, aqui não se discutirá a higidez do Laudo de fls. 56 a 66, se deveria ser ratificado pela empresa prolatora ou se os valores que lá repousam justificam a majoração de custo das ações perseguidas pelo contribuinte, pois aqui se entende que tal discussão não afetarà a motivação deste julgado.

Antes de tudo, aqui se afasta qualquer irresignação em face da Instrução Normativa nº 31, de 22 de maio de 1996, pois tal instrumento infralegal apenas consolidou a legislação vigente na época sobre a tributação do ganho de capital, explicitando os procedimentos para os bens adquiridos até 31/12/1994 (art. 8º), como inclusive seria o caso dos autos, pois de há muito já havia sido superada a legislação que permitia a correção dos bens a preços de mercado. Na verdade, no ano-calendário 1994, todos os bens dos declarantes do país já estavam avaliados a preço de mercado ou corrigidos monetariamente, vindo a Instrução Normativa citada explicitar, para os bens adquiridos até 31/12/1994, o fator de correção para as alienações após 1º de janeiro de 1996 (isso a partir do valor em Reais constante da declaração

relativa ao exercício de 1996, ano-calendário 1995). Dessa forma, nada impediria que esta ação fiscal, em 1999, vale-se dessa Instrução Normativa, para utilizar o fator de correção (1,2246) para as alienações em 1996, de bens adquiridos até 31/12/1994, como se viu nestes autos.

Indo mais além, a questão central aqui em debate é saber se o contribuinte poderia ter majorado o custo das ações (adquiridas antes de 31/12/1991) posteriormente à alienação delas, para afastar a incidência do ganho de capital, alicerçado no Laudo de fls. 56 a 66, datado de 15/05/1992, com base nos arts. 805 e 806 do Decreto nº 1.041/1994, *verbis*:

(...)

*Art. 805. Considera-se custo de aquisição dos bens ou direitos, adquiridos até 31 de dezembro de 1991, o valor de mercado, nessa data, de cada bem ou direito individualmente avaliado, convertido em quantidade de Ufir pelo valor desta no mês de janeiro de 1992, constante da declaração de bens relativa ao exercício 1992 (Lei nº 8.383/91, art. 96 e §§ 5º e 9º).*

*§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se, inclusive, aos bens e direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1991, por pessoas físicas desobrigadas da apresentação da declaração relativa ao exercício de 1992.*

*§ 2º Aos bens e direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1990, não relacionados na declaração relativa ao exercício de 1991, não se aplica o disposto no caput deste artigo.*

*§ 3º O disposto neste artigo não se aplica aos bens ou direitos pertencentes a residentes ou domiciliados no exterior.*

*§ 4º O custo dos bens ou direitos de que trata o parágrafo anterior será atualizado monetariamente até 31 de dezembro de 1991, com a utilização de tabela de índices divulgada pela Secretaria da Receita Federal, e convertido em quantidade de Ufir pelo valor desta no mês de janeiro de 1992 (Lei nº 8.383/91, art. 96, § 8º, b).*

*§ 5º A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor informado, sempre que este não mereça fê, por notoriamente diferente do de mercado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória administrativa ou judicial (Lei nº 8.383/91, art. 96, § 3º).*

*Art. 806. Para as participações societárias não cotadas em bolsa de valores, considera-se custo de aquisição o maior valor entre (Leis nºs 8.218/91, art. 16, e 8.383/91, art. 96, § 10):*

*I - o apurado mediante a atualização monetária, até 31 de dezembro de 1991, do valor original de aquisição, com a utilização da tabela de índices divulgada pela Secretaria da Receita Federal;*

*II - o valor de mercado avaliado pelo contribuinte, utilizando parâmetros como: valor patrimonial, valor apurado por meio de equivalência patrimonial nas hipóteses previstas na legislação*

*comercial ou, ainda, avaliação de três peritos ou empresa especializada.*

(...)

Como se vê acima, no caso de participações societárias não cotadas em bolsa de bolsa de valores, caso destes autos, o contribuinte tinha a faculdade de corrigir o custo monetariamente (art. 806, I, do RIR94) ou a preço de mercado (art. 806, II, do RIR94), devendo escolher o maior valor. Por óbvio, a legislação acima apenas autorizou o contribuinte a escolher o maior dos valores, não obrigando a fazê-lo, pois ele poderia, como era ordinário, apenas corrigir os custos monetariamente.

O pleito do contribuinte foi rejeitado no processo de consulta, ao argumento de que o negócio jurídico de compra e venda das ações era perfeito e acabado, sem qualquer cláusula suspensiva ou resolutiva, e dever-se-ia apurar o ganho de capital com base no custo até então declarado pelo contribuinte, que não havia se valido da faculdade do art. 96 da Lei nº 9.393/91.

Sabe-se que muitos contribuintes não aproveitaram o reajuste de bens a preços de mercado por motivos diversos, sendo que já o art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 39, de 30 de março de 1993, havia regulado tal questão, determinando que a correção doravante, nesses casos, se fizesse pelos índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91, ou seja, não mais permitindo tal reavaliação a qualquer tempo:

*Art. 8º - A pessoa física obrigada à apresentação da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, que não avaliou os bens e direitos a preço de mercado em 31/12/91, deverá efetuar a correção do custo de aquisição até essa data, aplicando os índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91.*

*Parágrafo único - O valor assim encontrado, em 31/12/91, deverá ser convertido em quantidade de UFIR, pelo valor desta no mês de janeiro de 1992 (Cr\$ 597,06)*

Na verdade, a Portaria MEFP nº 327, de 22/04/1992, facultou ao contribuinte retificação espontânea da declaração de bens exercício 1992, até 15/08/1992, data prorrogada para 17/08/1992 por ser o dia 15/08/1992 não útil, proibindo a instauração de procedimento de ofício tendo por objeto o valor de mercado dos bens declarados em UFIR em 31/12/1991. Desta forma a retificação espontânea da declaração de bens do exercício de 1992 foi permitida apenas até 17/08/1992.

A justificativa para a limitação acima pode ser compreendida pelas razões lançadas no Acórdão nº CSRF/01-04.468, relator o Conselheiro Antonio de Freitas Dutra, julgado na sessão de 14/04/2003, nos termos que seguem:

(...)

*Essa orientação deixou claro que a faculdade de retificar a declaração de bens — exercício 1992 - a fim de adequá-los ao valor de mercado em 31/12/1991, a partir de 17/08/1992, passou a encontrar amparo legal no § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN), que dispõe:*

*"Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na*

*forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

*§ 1º. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante a comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento."*

*Nesta mesma linha o artigo 6º, do Decreto-lei nº 1.968/1982 dispõe que "a autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos da pessoa física, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento "ex officio"."*

*Dos dispositivos legais supracitados inquestionável o direito de retificar a declaração de bens, desde que solicitada antes de notificado o lançamento ou iniciado o processo de lançamento de ofício, cabendo, porém, ao contribuinte instruir o pedido de retificação com elementos suficientes para o convencimento da autoridade julgadora quanto ao erro cometido.*

Veja-se que somente após a comprovação de erro de fato na informação dos bens, por exemplo, poder-se-ia deferir a retificação do custo, não bastando se valer de um laudo, mesmo contemporâneo ao exercício 1992, para reavaliar o custo, pois isso não se trata de erro de fato, mas mera opção do contribuinte quando apresentou a declaração do exercício 1992. Nessa linha de entendimento, veja-se como o referido Acórdão nº CSRF/01-04.468 restou ementado:

*IRPF - RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE BENS - ALTERAÇÃO DO VALOR DE MERCADO EM UFIR EM 31/12/91.-*

*Restando incomprovado a existência de erro de fato indefere-se a retificação mormente quando o contribuinte já tinha em mãos em 31/12/91 o laudo que embasou o pedido e somente em 02/10/96 ingressou com o pedido.*

Nos mesmos termos acima, vejam-se os Acórdãos abaixo:

**Acórdão nº CSRF/01-03.531, relator o Conselheiro Antonio de Freitas Dutra, sessão de 18 de setembro de 2001:**

*IRPF — RETIFICAÇÃO DO VALOR DE MERCADO DECLARADO NO EXERCÍCIO DE 1992 — O prazo para retificação do valor de mercado dos bens em 31.12.91 constante da declaração do exercício de 1992 venceu em 15.08.92, conforme Portaria MEF 327/92. Após essa data, a retificação somente pode ser aceita, se o requerente demonstrar erro de escrita no preenchimento, ou comprovar ser o valor declarado inferior ao custo corrigido do bem, e mesmo assim antes da alienação do mesmo.*

**Acórdão nº1 02-44.759, sessão de 19 de abril de 2002, relatora a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho**

*IRPF - RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE BENS — ALTERAÇÃO DO VALOR DE MERCADO EM UFIR — A retificação do valor de mercado dos bens declarados em quantidade de UFIR após o prazo fixado pela Portaria MEFP de 15.8.92, só será aceita com a demonstração do erro cometido, nos termos do disposto no § 1, do art. 147, do CTN.*

Se a jurisprudência administrativa rejeita a avaliação a preço de mercado após a apresentação da declaração do exercício 1992 (Portaria MEFP nº 327, de 22/04/1992), o que dizer de um pedido de retificação após a concretização do fato gerador do imposto de renda do ganho de capital, como se viu nestes autos?

Na mesma linha da solução da Consulta apresentada pelo contribuinte, entendendo que o fato gerador da alienação se aperfeiçoou quando da assinatura do Instrumento de Transação, Compra e Venda de Ações e Outras Avenças, de 17 de abril de 1996, não mais se podendo corrigir o custo das ações, exceto se houvesse a demonstração de um erro de fato, o que não ocorreu nestes autos, como já dito. Aperfeiçoado o fato gerador, pelo negócio jurídico perfeito e acabado, não há que se falar em reavaliação das ações, por laudo produzido anos antes, que não foi utilizado pelo contribuinte. Na verdade, no momento em que o contribuinte manteve o custo pelas correções normais previstas na legislação tributária, certamente o fez porque entendia que aquele era o custo das ações. Aceitar a correção do custo após a alienação, a partir do laudo de fls. 56 a 66, implicaria em criar uma total insegurança jurídica, pois o contribuinte poderia pleitear a correção mesmo passados anos da alienação. Assim, no momento em que o fato gerador do ganho de capital se cristalizou pela alienação, inviável falar em correção de custo, exceto no caso de erro de fato, situação, repise-se, não comprovada nestes autos.

O entendimento do parágrafo acima pode ser visto nos precedentes administrativos abaixo, com as ementas respectivas coladas:

**Acórdão nº 102-48.323, sessão de 28 de março de 2007, relator o Conselheiro Antonio José Praga de Souza**

*IRPF - RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE BENS - ALTERAÇÃO DO VALOR DE MERCADO EM UFIR — A avaliação dos bens ao valor de mercado em 31/12/1991 foi um benefício fiscal. O contribuinte poderia retificar tal valor, sem qualquer restrição, dentro do prazo fixado pela Portaria MEFP de 15/08/1992. A partir dessa data, até o transcurso do prazo decadencial, a retificação poderia ser aceita com a demonstração do erro cometido, nos termos do disposto no § 1, do art. 147, do CTN. Logo, inadmissível essa retificação no ano de 1999, inclusive após a venda do imóvel. (...)*

**Acórdão nº 106-13.759, sessão de 05 de dezembro de 2003, relator o Conselheiro Luiz Antonio de Paula**

*RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE BENS – ALTERAÇÃO DO VALOR DE MERCADO EM UFIR ATRIBUIDO EM 31/12/91 - É improcedente o pedido de retificação de declaração de bens visando alterar o valor de mercado, em 31/12/91, de bem alienado em data anterior à protocolização da declaração retificadora.*

Processo nº 10865.001301/99-84  
Acórdão n.º **2102-002.509**

**S2-C1T2**  
Fl. 8

---

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar e, no mérito, de NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos

CÓPIA