



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.730153/2012-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.538 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2022
Recorrente EDUARDO JOSE DE FARIAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Está sujeita ao pagamento do imposto a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de participações societárias, considerando-se como custo de aquisição o aumento de capital por incorporação de reservas, no que corresponder ao sócio beneficiário, desde que devidamente contabilizado e tributado do na pessoa jurídica.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LANÇAMENTO. PENALIDADE PECUNIÁRIA. LEGALIDADE.

Nos casos de lançamento de ofício, deve ser aplicada multa calculada sobre o valor do tributo devido, no percentual de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento decorrente de falta de declaração e de declaração inexata.

LANÇAMENTO. FORMALIZAÇÃO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA.

O afastamento da penalidade pressupõe a prévia suspensão da exigibilidade do crédito lançamento por meio da concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, ou ainda, do depósito integral do respectivo crédito, circunstâncias que, quando inexistentes, não permitem a não incidência da multa.

LANÇAMENTO. FATO GERADOR. PROVA EMPRESTADA.

É lícito à autoridade fiscal valer-se de informações colhidas e das conclusões produzidas por outras autoridades fiscais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer e sejam levadas ao conhecimento do sujeito passivo dando-lhe oportunidade para sobre elas se manifestar.

NULIDADE. VÍCIOS NO LANÇAMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA.

Devem ser indeferido o pedidos de diligência, quando este for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. PRECLUSÃO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

LANÇAMENTO. AGRAVAMENTO. COMPETÊNCIA.

Não havendo competência proceder ao agravamento da autuação em sede de julgamento administrativo tributário, nos termos do § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, deve ser mantido o valor lançado equivocadamente a menor registrado no auto de infração.

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

Os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplicam às partes nelas envolvidas, não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 10880.730153/2012-12, em face do acórdão nº 11-39.946 (fls. 454/486), julgado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (DRJ/REC), em sessão realizada em 12 de março de 2013, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 2 a 8, no qual é cobrado o imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), relativamente ao ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 13.967.968,63, acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 28/09/2012, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 31.651.416,91.

2.A ação fiscal foi iniciada por meio do termo de início de fls. 18 a 19, para apresentação de esclarecimentos e documentos relativos à situação fiscal no ano-calendário de 2007, e às variações patrimoniais ocorridas junto à Administradora Baía Formosa S.A, CNPJ 08.104.051/0001-75, à Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28 e à Legacy Veículos Ltda, CNPJ 07.591.836/0001-57.

3. Conforme carta-resposta de fls. 21 a 25, o contribuinte apresentou documentos, entre eles a 7ª (fls. 40 e 123 a 150), a 11ª (fls. 63 a 74), a 12ª (fls. 75 a 85) e a 13ª (fls. 108 a 119), alterações contratuais da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, a ata da assembleia geral da Administradora Baía Formosa de 30/06/2007 (fls. 99 a 107) e o contrato social da Legacy Veículos Ltda (fls. 151 a 166).

De acordo com a 11ª alteração contratual da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda ocorrida em 28/06/2007, o capital social da empresa teria sido elevado de R\$ 494.539,00 para R\$ 107.593.000,00, sendo R\$ 13.334.282,73 em razão da incorporação de reservas de capital e R\$ 93.764.178,27 em razão da incorporação de lucros acumulados (fls. 65). Em razão da referida alteração, a participação societária do contribuinte, mantida no percentual de 99,7434%, teria sido elevada de R\$ 493.270,00 para R\$ 107.316.916,00 (fls. 65 a 66).

4. De posse da referida documentação a fiscalização emitiu o termo de constatação de fls. 167 em que relata ter havido, por meio de procedimento fiscal autônomo, a glosa do aumento do capital social da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, no valor de R\$ 93.764.178,27, entendendo assim deva haver o correspondente ajuste do valor da participação societária do contribuinte.

5. Em atendimento o fiscalizado forneceu os esclarecimentos de fls. 169 a 172, anexando a primeira folha do recurso voluntário interposto pela Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda (fls. 179) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais contra a decisão de primeira instância administrativa proferida no julgamento da ação fiscal levada a efeito sobre a empresa acima mencionadas.

6. A autoridade fiscal, então, lavrou o auto de infração de fls. 2 a 8, em virtude de ter sido constatada a seguinte infração, conforme descrita no relatório de encerramento de ação fiscal de fls. 187 a 190:

6.1 – ganho de capital na alienação de bens e direitos (omissão de ganho de capital no valor de R\$ 93.119.790,90 no ano-calendário de 2007, fato gerador em 07/2007).

7. Cientificado do lançamento e não concordando com a exigência o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 197 a 234, alegando em síntese que:

7.1 – que o lançamento é nulo por vício formal, em razão de fundamentação legal inadequada e da incorreta identificação dos fatos, pois o processo fiscalizatório não foi conclusivo.

Que a fiscalização se valeu das supostas constatações fiscais resultantes da autuação referente à Vale verde Empreendimentos Agrícolas (Vale Verde), em que foram glosados valores contidos na conta de lucros acumulados, sem especificar quais os fundamentos pelos quais os valores lançados na conta da empresa não foram considerados. Que naquele procedimento fiscal a autoridade administrativa partiu de um valor de lucros acumulados arbitrado sem qualquer lógica ou razão expressa para o ano de 2006, desconsiderando todos os lucros auferidos entre 2003 e 2005, exercícios em que a Vale Verde havia apurado IRPJ com base no lucro presumido.

Que, no caso, a própria fiscalização registrou, em seu termo de encerramento (item III, pág. 7) lucros acumulados em dezembro de 2006 no valor de R\$ 93.764.178,27. Todavia, sem qualquer explicação plausível e sem nenhuma demonstração aritmética, partiu de um lucro no valor de R\$ 12.269.656,19 neste mesmo mês, desconsiderando os lucros acumulados no montante de R\$ 81.163.996,38.

Que a Vale Verde mantém duas formas de escrituração de sua atividade econômica, uma para fins societários e outra para fins tributários, do que decorre a apuração de dois resultados distintos: o contábil e o fiscal.

Que a opção pela tributação pelo lucro presumido não elimina os lucros acumulados da contabilidade da empresa e no entanto a fiscalização considerou que a Vale Verde não dispunha de saldo na conta lucros acumulados, requisito para realizar o aumento de capital social registrado na 11ª alteração contratual no valor de R\$ 93.764.178,27. Logo, não há ganho de capital tributável, visto que não cabe falar em inexistência dos valores lançados na conta de lucros acumulados da escrituração da Vale Verde.

No sentido de demonstrar a improcedência da autuação sobre a Vale Verde, conforme auto de infração protocolado sob processo nº 10480.731156/2011-03, a defesa expõe as razões contidas nos subitens III.2.1.A Da ausência de demonstração clara e inequívoca na análise da conta de lucros e prejuízos acumulados na empresa Vale Verde (fls. 214 a 218), e III.2.1.B – Da impropriedade da tributação dos ajuste credores – postergação e efeitos no tempo (fls. 218 a 220).

Que o procedimento fiscal assim realizado, ainda que mais simples e célere, afronta diversos princípios constitucionais tributários, com destaque para os princípios do contraditório, da ampla defesa, da legalidade e da segurança jurídica. Que, em razão de o lançamento ser ato administrativo vinculado, como exigido pelo art. 142 do CTN, e em razão do princípio da legalidade, previsto nos arts. 5º, II, e 150, I, ambos da CF/1988, e no art. 9º, I, do CTN, é necessária a adequação dos fatos ocorridos a um tipo legal específico. Que o auto de infração impugnado encontra-se eivado de capitulações vagas e imprecisas ferindo, portanto, o princípio da tipicidade fechada.

7.2 o lançamento é nulo por vício formal, igualmente, pois o autuado apresentou sua declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física (doc. 13 de fls. 386 a 397) relativa ao ano-calendário de 2007, com todas as informações corretas, tendo pago

integralmente o imposto apurado, e no entanto foi imputada ao impugnante cobrança de IRPF que se baseia em acervo probatório decorrente de fiscalização do IRPJ e da CSLL;

7.3 – que a nulidade do lançamento por vício formal decorre aditivamente da utilização de prova emprestada do auto de infração lavrado sobre a Vale Verde, processo nº 10480.731156/2011-03. Que não houve, em relação ao IRPF, procedimento fiscalizatório conclusivo, pois o lançamento está baseado exclusivamente em ação fiscal levada a efeito junto à Vale Verde, objeto do mandado de procedimento fiscal nº 04.2.01.002011018977 (doc. 08), sem que o impugnante jamais tenha sido intimado para responder às indagações do agente fiscal durante aquele procedimento. Que fiscalização considerou que a Vale Verde não dispunha de saldo na conta lucros acumulados, requisito para realizar o aumento de capital social registrado na 11ª alteração contratual no valor de R\$ 93.764.178,27, que acabou por ocasionar o indevido lançamento, evidenciando a precariedade das provas.

Cita jurisprudência administrativa em favor de sua alegação.

7.4 – que o vício formal torna nulo o lançamento, ainda, porque o impugnante espera o cancelamento do auto de infração lavrado sobre a Vale Verde, processo nº 10480.731156/2011-03, tornando-se questão “prejudicial ao lançamento ora impugnado, de maneira que, se cancelado, o presente lançamento perde seu substrato legal de validade, devendo por conseguinte, ser igualmente cancelado” (fls. 209).

Que a Vale Verde apresentou defesa administrativa, processo nº 10480.731156/2011-03, ainda não definitivamente julgada, obstando a definitividade do lançamento contra ela efetuado. Logo, se aquela autuação é prejudicial a esta, e se ela for cancelada, o lançamento ora impugnado também deverá seguir a mesma sorte;

7.5 que operou-se a decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário referente a julho de 2007, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, e do art. 146, III, ‘b’, da CF/1988, visto que o contribuinte somente foi cientificado em 25/10/2012.

Que o fato gerador dos ganhos de capital considera-se ocorrido no mês da alienação e se submete à tributação em separado, não integrando o imposto de renda na declaração de ajuste anual, nos termos do art. 18, §2º, da Lei nº 8.134/1990, do art. 21, §2º, da Lei nº 8.981/1995 e do art. 117, §2º, do Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda.

Que, tratando-se de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos se inicia na data da ocorrência do fato gerador conforme art. 150, §4º do CTN, não se aplicando ao caso o dies a quo previsto no art. 173, I, do citado Código.

Que já houve pagamento parcial do imposto de renda pessoa física pelo impugnante relativamente ao ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 17.145,91, de modo que eventual lançamento do IRPF no mesmo ano deverá ser considerado residual, aplicando-se, portanto, a regra prevista no já mencionado §4º do art. 150 do CTN. Transcreve jurisprudência judicial e administrativa nesse sentido;

7.6 – que, ainda que por absurdo não seja reconhecida a improcedência do lançamento relativo à Vale Verde, não cabe falar na existência de ganhos de capital na operação societária realizada pelo contribuinte, pois não houve a desconsideração do valor proveniente da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados utilizado para aumento do capital social da Vale Verde como informado pela própria fiscalização:

(imagens colacionadas de fls. 222 a 223)

Que, se o recurso voluntário interposto pela Vale Verde for considerado procedente, a decisão terá reconhecido que o valor de R\$ 93.764.178,27 representa lucros acumulados

da sociedade, afastando a tributação da pessoa jurídica e, consequentemente, da pessoa física, pois o patrimônio da Vale Vesperá aquele registrado em sua contabilidade.

Que se, por outro lado, referido recurso voluntário for julgado improcedente, será mantida a tributação sobre o valor de R\$ 93.764.178,27, de modo que o patrimônio da Vale Verde será igualmente aquele registrado em sua contabilidade.

(imagens colacionadas de fls. 224)

7.7 – que a exorbitante multa de ofício aplicada, no percentual de R\$ 75% do imposto, no valor de R\$ 10.475.976,47, possui caráter confiscatório e desproporcional.

Que a multa exigida afronta o princípio do não confisco insculpido no art. 150, IV, da CF/1988, como se depreende da leitura das decisões do STF e do STJ sobre a matéria.

Que, ademais, a multa exigida com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, visa à coibição de atos infracionais lesivos ao erário.

Que, em face de a autuação ter por base o lançamento fiscal ainda não definitivo em nome da Vale Verde, contra o qual foi interposto recurso voluntário pendente de julgamento no CARF representando, portanto, crédito tributário com exigibilidade suspensa, conforme art. 151, III, do CTN, ainda não se pode falar em ato lesivo por parte do impugnante capaz de tipificar a penalidade.

Que, enquanto não definitivamente julgada a validade do ato que ensejou a tributação da pessoa jurídica, o Fisco teria o dever de proceder ao lançamento na pessoa física visando exclusivamente à prevenção da decadência, sem a incidência da multa nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/1996;

7.8– que junta ao processo a seguinte documentação, requerendo sua análise:

Doc. nº	Discriminação	Fls.
01	Procuração	236 a 239
02	Auto de infração lavrado contra o contribuinte e aviso de recebimento da respectiva ciência	240 a 251
03	7ª alteração contratual da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28	252 a 274 e 356 a 359
04	11ª alteração contratual da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28	343 a 355
05	12ª alteração contratual da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28	324 a 342
06	13ª alteração contratual da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28	308 a 323
07	Ata da AGE da Administradora Baía Formosa S.A. , CNPJ	298 a 307
08	MPF nº 04.01.00-2011-01897-7 relativo à Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28	296 a 297
09	Auto de infração lavrado contra a Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28	275 a 295 e 360 a 361
10	Termo de encerramento da ação fiscal levada a efeito sobre a Vale Verde Vale Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28	362 a 377
11	Indicação das movimentações do processo 10480.731156/2011-03 objeto do auto de infração lavrado contra a Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28	378 a 380
12	Relatório de encerramento fiscal relativo ao contribuinte	382 a 385
13	Declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física do contribuinte do ano-calendário de 2007, exercício 2008	386 a 397
14	Recurso voluntário apresentado pela Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28, processo 10480.731156/2011-03	398 a 445
15	Demonstrativos elaborados pelo impugnante relativos às variações patrimoniais decorrentes da 7ª, 11ª, 12ª e 13ª alterações contratuais da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28	447 a 450

7.9 – que protesta pela juntada posterior de provas, conforme previsto no §5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972;

7.10 que reivindica a realização de diligência para esclarecimento de pontos controversos, nos termos dos arts. 16, 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972;

7.11 – que, por fim, pede seja acolhida a impugnação para: (i) que seja determinada a suspensão do presente processo até que seja proferida a decisão administrativa definitiva relativa ao auto de infração lavrado contra a Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28; e (ii) que seja integralmente cancelado o lançamento.

É o Relatório.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido julgado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2007

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Está sujeita ao pagamento do imposto a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de participações societárias, considerando-se como custo de aquisição o aumento de capital por incorporação de reservas, no que corresponder ao sócio beneficiário, desde que devidamente contabilizado e tributado do na pessoa jurídica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:

2007

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LANÇAMENTO. PENALIDADE PECUNIÁRIA. LEGALIDADE.

Nos casos de lançamento de ofício, deve ser aplicada multa calculada sobre o valor do tributo devido, no percentual de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento decorrente de falta de declaração e de declaração inexata.

LANÇAMENTO. FORMALIZAÇÃO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA.

O afastamento da penalidade pressupõe a prévia suspensão da exigibilidade do crédito lançamento por meio da concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, ou ainda, do depósito integral do respectivo crédito, circunstâncias que, quando inexistentes, não permitem a não incidência da multa.

LANÇAMENTO. FATO GERADOR. PROVA EMPRESTADA.

É lícito à autoridade fiscal valer-se de informações colhidas e das conclusões produzidas por outras autoridades fiscais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer e sejam levadas ao conhecimento do sujeito passivo dando-lhe oportunidade para sobre elas se manifestar.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

Ementa:

NULIDADE. VÍCIOS NO LANÇAMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. REQUISITOS.

Indefere-se o pedido de realização de diligência quando desatendidos os requisitos legais previstos na sua solicitação.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. PRECLUSÃO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

LANÇAMENTO. AGRAVAMENTO. COMPETÊNCIA.

Não havendo competência proceder ao agravamento da autuação em sede de julgamento administrativo tributário, nos termos do § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, deve ser mantido o valor lançado equivocadamente a menor registrado no auto de infração.

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

Os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplicam às partes nelas envolvidas, não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGAMENTO. SOBRESTAMENTO.

Não há previsão legal nem para o sobrestamento, nem para o julgamento conjunto de processos, entre as normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. Pelo princípio da oficialidade, a administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 491/527, reiterando as alegações expostas em impugnação.

Foram apresentadas contrarrazões às fls. 566/584, pugnano a Procuradoria da Fazenda Nacional pela negativa de provimento do recurso.

No acórdão CARF nº 2202-002.661, de 13/05/2014, entendeu esta Turma que a competência para julgamento seria da Primeira Seção do CARF.

Pela Resolução CARF nº 1301-000.277, de 25/03/2015, foi convertido o julgamento do recurso em diligência para aguardar o trânsito em julgado do processo nº 10480.731156/2011-03.

Desta decisão, foram opostos embargos inominados pela DRF de Recife/PE.

Conforme Despacho de fls. 634/634, o presente processo foi encaminhado para a 2ª Seção de Julgamento deste CARF para a análise de admissibilidade dos Embargos Inominados.

Pelo acórdão CARF nº 2202-004.140, de 13/09/2017, os Embargos Inominados foram rejeitados.

Consta, à fl. 683, que houve o trânsito em julgado do processo nº 10480.731156/2011-03.

Pela Resolução CARF nº 1301-000.621, de 15/08/2018, foi determinada conversão do julgamento em diligência fiscal, nos seguintes termos:

“ (...) propugno pela conversão do julgamento em diligência fiscal, ou seja, retornar os presentes autos à Unidade de origem da RFB, no caso à DRF/Recife, para::

a) a Fiscalização manifestar-se acerca da desconsideração de **R\$ 81.163.996,38 (saldo de lucros acumulados, posição contábil dezembro/2006 e junho/2007, antes das destinações**, da empresa Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda), conforme demonstrativos da conta contábil Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, já transcritos acima, que implicou inexistência total de saldo de lucros acumulados para incorporação ao capital social (posições contábeis dezembro/2006 e junho/2007);

O sujeito passivo, argumenta que NÃO há expressa razão ou justificativa para a citada glosa de lucros acumulados, posições 31/12/2006 e 30/06/2007, nos seguintes termos (excerto extraído do relatório da decisão recorrida):

(...)

Que a opção pela tributação pelo lucro presumido não elimina os lucros acumulados da contabilidade da empresa e no entanto a fiscalização considerou que a Vale Verde não dispunha de saldo na conta lucros acumulados, requisito para realizar o aumento de capital social registrado na 11ª alteração contratual no valor de R\$ 93.764.178,27. Logo, não há ganho de capital tributável, visto que não cabe falar em inexistência dos valores lançados na conta de lucros acumulados da escrituração da Vale Verde.

No sentido de demonstrar a improcedência da autuação sobre a Vale Verde, conforme auto de infração protocolado sob processo nº 10480.731156/201103, a defesa expõe as razões contidas nos subitens III.2.1.A Da ausência de demonstração clara e inequívoca na análise da conta de lucros e prejuízos acumulados na empresa Vale Verde (fls. 214 a 218), e III.2.1.B – Da impropriedade da tributação dos ajuste credores – postergação e efeitos no tempo (fls. 218 a 220).

(...)

b) a Fiscalização manifestar acerca do saldo de lucros acumulados de anos anteriores, posição 31/12/2006 na escrituração contábil da Vale Verde. Se a glosa pela Fiscalização decorreu do fato da citada empresa ter apurado os resultados nos anos-calendário 2003, 2004 e 2005 pelo regime do lucro presumido?

c) a Fiscalização manifestar-se acerca dos efeitos da decisão final do processo conexo nº **10480.731156/2011-03 na presente lide**, em face do afastamento das infrações 01 e 04 do Auto de Infração do IRPJ e reflexo (CSLL) naquele processo, **pois**, além do valor do itens "a" e "b" acima glosa de lucros acumulados de R\$ 81.163.996,38 que necessita de

justificação da Fiscalização, há ainda a glosa de ajustes credores no valor de **R\$ 31.972.893,80**, cuja infração restou insubsistente no referido processo conexo e que, salvo melhor juízo, interfere no saldo de lucros/prejuízos acumulados posições 31/12/2006 e 30/06/2007;

d) a Fiscalização deverá proceder, portanto, atualização, ajuste na planilha 03 (acima), no sentido de evidenciar no DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS da empresa Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda para as posições dezembro/2006, junho/2007, em face do exposto nos itens "a" , "b" e "c" retro (decorrência da insubsistência das infrações 01 e 04 naquele processo conexo);

e) a Fiscalização deverá demonstrar, de forma expressa, cabal, qual o valor do saldo de lucros acumulados disponível para incorporação ao capital social da referida empresa, ou seja, Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda, para as posições 30/12/2006 e junho/2007, antes das destinações;

f) para cumprir essa diligência, ainda a Fiscalização poderá proceder intimações, que julgar necessárias, do sujeito passivo e respectivas empresas já mencionadas no relatório.

Por fim, a Fiscalização deverá elaborar relatório circunstanciado, conclusivo, da diligência fiscal (apresentando de resultados conclusivos) e do qual deverá dar ciência ao sujeito passivo, abrindo prazo de trinta dias para, em querendo, manifestar-se nos autos.

Após transcorrido o lapso temporal, com ou sem manifestação do sujeito passivo, que se retornem os autos do processo ao CARF para julgamento da lide.”

Diante disso, foi elaborado o Relatório Fiscal de fls. 724/734, acompanhado de documentos de fls. 735/779. Após, foi dada ciência ao contribuinte, que apresentou manifestação às fls. 788/815, acompanhada de documento (arquivo não paginável), de fl. 816.

Por fim, às fls. 825/828, consta que foi proposto conflito de competência, sendo ele decidido pela Presidência do CARF no sentido de que o pleito seja julgado pela Segunda Seção de Julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Primeiramente, registre-se que, conforme consta, à fl. 683, houve o trânsito em julgado do processo nº 10480.731156/2011-03. Tendo em vista que havia sido determinado o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado do referido processo, deve ser prosseguido com o julgamento.

Pois bem.

Em razão da Resolução CARF nº 1301-000.621, de 15/08/2018, foi realizado o Relatório Fiscal de fls. 724/734, de modo que, ao final deste, foi apresentada a seguinte conclusão:

“CONCLUSÃO:

- 1) Conforme tudo aqui descrito, está cabalmente demonstrado que no dia 28/06/2007, o real saldo da conta 2403 - RESULTADOS ACUMULADOS, da empresa VALE VERDE EMPREENDIMENTOS AGRÍCOLAS LTDA era um **prejuízo de R\$ 58.025.671,71**, após recomposição computando-se os diversos ajustes relativos a exercícios anteriores registrados na própria contabilidade da empresa.
- 2) Dessa forma, sendo devedor (prejuízo) o saldo da conta 2403 - RESULTADOS ACUMULADOS, na data de 28/06/2006, impossível haver aumento de capital, com base nessa conta.
- 3) Demonstrado também está que não há qualquer relação das infrações 01 e 04 do auto de infração da pessoa jurídica com o fato do real saldo da conta 2403 - RESULTADOS ACUMULADOS ser devedor e não credor.
- 4) Ressalte-se que, a impossibilidade do aumento de capital em 28/06/2007 com Lucros Acumulados não tem qualquer relação com as formas de tributação de empresa, nesse ou em períodos anteriores, e sim com a EFETIVA INEXISTÊNCIA DE LUCROS ACUMULADOS. Esta conclusão decorre das correções efetuadas pela própria empresa, ao efetuar, na sua contabilidade, em 2007, ajustes nos resultados dos períodos anteriores através dos lançamentos extemporâneos.”

Portanto, conforme bem exposto no referido Relatório Fiscal, resta demonstrado que no dia 28/06/2007, o real saldo da conta 2403 - RESULTADOS ACUMULADOS, da empresa Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda era um prejuízo de R\$ 58.025.671,71. Desse modo, não seria possível o aumento de capital em 28/06/2007 com Lucros Acumulados, com base nessa conta.

Entendo que os argumentos expostos na manifestação do recorrente de fls. 788/815, em resposta ao Relatório Fiscal fls. 724/734, não são suficientes para ilidir a conclusão do referido Relatório Fiscal, ou ainda, trazer dúvida razoável quanto à sua conclusão.

Ainda, requereu o recorrente, em sua manifestação de fls. 788/816, a realização de nova diligência. Contudo, tal pedido é indeferido, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratar de medida absolutamente prescindível já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

A solicitação para produção de provas não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir, de modo que o *onus probandi* seja suportado por aquele que alega. Descabe, portanto, a inversão do ônus da prova pretendida pelo recorrente.

Cabia ao contribuinte apresentar a prova de suas alegações, carecendo-lhe de razão. Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, não deve ser dado provimento

recurso ora em análise. Ocorre quem no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da contribuinte ora recorrente.

Diante disso, tendo em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, adoto os fundamentos da decisão recorrida abaixo transcritos:

“8. A impugnação atende aos requisitos previstos no Decreto nº 70.235/1972 instaurando a lide em julgamento.

Da decadência

9. A defesa alega que o lançamento do crédito tributário referente a julho de 2007 estaria decadente nos termos do art. 150, §4º, do CTN, e do art. 146, III, ‘b’, da CF/1988, visto que o contribuinte somente foi cientificado em 25/10/2012.

9.1 – Nesse sentido, argumenta que o fato gerador dos ganhos de capital considera-se ocorrido no mês da alienação e se submete à tributação em separado, não integrando o imposto de renda na declaração de ajuste anual, nos termos do art. 18, §2º, da Lei nº 8.134/1990, do art. 21, §2º, da Lei nº 8.981/1995 e do art. 117, §2º, do Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda.

9.2 – Informa ainda que, tratando-se de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos se inicia na data da ocorrência do fato gerador conforme art. 150, §4º do CTN, , não se aplicando ao caso o dies a quo previsto no art. 173, I, do citado Código.

9.3 – Por fim, conclui que, como já houve pagamento parcial do imposto de renda pessoa física pelo impugnante relativamente ao ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 17.145,91, um eventual lançamento do IRPF no mesmo ano deverá ser considerado residual, aplicando-se, portanto, a regra prevista no já mencionado §4º do art. 150 do CTN.

10. O crédito tributário relativo à omissão de ganho de capital em julho de 2007 foi constituído contra o contribuinte em 25/10/2012, conforme aviso de recebimento relativo à ciência do auto de infração (fls. 249 a 251).

11. A tributação do ganho de capital encontra amparo nas Leis nºs 7.713/1988, arts. 2º e 3º, §§ 2º e 3º, e nº 8.981/1995, art. 21, consolidados no art 117 do Regulamento do Imposto de Renda (RI/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, abaixo parcialmente

Art.117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, §2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

(...)

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º).

12. A regra geral do prazo decadencial foi estabelecida pelo CTN em seu art. 173:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

13. Logo, regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I acima transcrito: cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

14. Todavia, considerando que, a despeito do que determina o art. 142 do CTN, grande parte dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal condiciona-se à sistemática de recolhimento ou pagamento em que o sujeito passivo está obrigado a satisfazer os respectivos créditos sem prévio exame da autoridade administrativa – como é o caso do imposto sobre a renda das pessoas físicas, tem-se por imprescindíveis à definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial de cada tributo ou contribuição as disposições contidas no art. 150 do CTN, e em especial o seu § 4º, que estabelece, *in verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

15. Observe-se, pois que, da definição do termo inicial do prazo de decadência, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de se antecipar à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante devido e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente.

16. Dessa forma, considerando ser prerrogativa da administração o lançamento dos créditos tributários, conforme dispõe o art. 142 do CTN, resta excluída a possibilidade de denominarem-se "auto-lançamento" os procedimentos adotados pelo sujeito passivo na declaração e apuração dos tributos homologatórios. Assim, entende-se que a homologação efetuada pela autoridade administrativa pode recair tão somente sobre o pagamento efetuado pelo sujeito passivo, eis que o lançamento propriamente dito carece ainda de formalidade legal, indispensável à sua caracterização e, ressalte-se, é no mínimo inadequado falar em homologação de ato cuja prática é de competência privativa da própria autoridade homologadora.

17. Conjugada tal ilação com o disposto no art. 150 do CTN, tem-se que somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento.

18. No presente caso, verifica-se que o lançamento se referiu à omissão de ganhos de capital, fato gerador do imposto de renda que é apurado no mês em que os ganhos são auferidos – no caso, em julho de 2007 e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos.

18.1 Logo, eventual pagamento de imposto de renda decorrente do ajuste anual não se confunde com pagamento de imposto a título de ganhos de capital, pois tais valores de imposto são apurados em separado, possuem datas de ocorrência de fatos geradores distintos e são pagos também em separado, como abaixo explicitado para o presente caso:

(i) o imposto de renda pessoa física é apurado por meio da declaração de ajuste anual abrangendo todos os rendimentos sujeitos ao ajuste auferidos durante o ano-calendário de 2007, enquanto o imposto sobre ganhos de capital é apurado por meio de um demonstrativo dos ganhos de capital que abrange uma única alienação, podendo existir tantos demonstrativos de apuração quantas forem as alienações de bens e direitos em um ano-calendário;

(ii) o imposto de renda pessoa física teve data de ocorrência do fato gerador em 31/12/2007, enquanto o imposto sobre os ganhos de capital teve data de ocorrência do fato gerador julho de 2007;

(iii) o imposto de renda pessoa física deve ser pago até o último dia útil do mês de apresentação da declaração de ajuste anual, no caso em 30/04/2008, sob código 0211, enquanto o imposto sobre os ganhos de capital deve ser pago até o último dia útil do mês seguinte ao da alienação, *in casu*, em 31/08/2007, sob código 4600.

19. No entanto, do exame dos dados internos verifica-se que não foi pago qualquer valor a título de ganhos de capital pelo contribuinte, como se constata da relação de pagamentos reproduzida abaixo:

Dados do Declarante

CPF: 174.694.224-04 Nome: EDUARDO JOSE DE FARIAS Exercício/ND: 2008 - 04/35.195.219 Em: 25/02/2013 15:42

Pagamentos relacionados com a DIRPF ND 04/35.195.219

Per. Apuração	Pagamento	Vencimento	Receita	Banco	Agência	Valor
Beneficiário Titular : 174.694.224-04 EDUARDO JOSE DE FARIAS						
01/01/1980	31/01/2007	31/01/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	31/01/2007	31/01/2007	3018	409	0397	548,50

01/01/1980	31/01/2007	31/01/2007	3114	409	0397	1.873,25
20/02/2007	01/02/2007	20/02/2007	5762	104	2527	0,42
01/01/1980	28/02/2007	28/02/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	28/02/2007	28/02/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	28/02/2007	28/02/2007	3114	409	0397	1.899,18
01/01/1980	30/03/2007	30/03/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	30/03/2007	30/03/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	30/03/2007	30/03/2007	3114	409	0397	1.920,07
03/04/2007	03/04/2007	03/04/2007	5762	104	1029	25,00
01/01/1980	30/04/2007	30/04/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	30/04/2007	30/04/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	30/04/2007	30/04/2007	3114	409	0397	1.945,28
22/05/2007	22/05/2007	22/05/2007	5762	104	1029	100,00
31/12/2006	31/05/2007	31/05/2007	0211	409	0029	1.723,52
31/12/2006	31/05/2007	31/05/2007	0641	409	0029	17,23
01/01/1980	31/05/2007	31/05/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	31/05/2007	31/05/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	31/05/2007	31/05/2007	3114	409	0397	1.967,86
31/12/2006	29/06/2007	29/06/2007	0211	409	0029	1.723,52
31/12/2006	29/06/2007	29/06/2007	0641	409	0029	34,98
01/01/1980	29/06/2007	29/06/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	29/06/2007	29/06/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	29/06/2007	29/06/2007	3114	409	0397	1.992,59
19/07/2007	19/07/2007	30/07/2007	6621	001	3268	5,07
31/12/2006	31/07/2007	31/07/2007	0211	409	0029	1.723,52
31/12/2006	31/07/2007	31/07/2007	0641	409	0029	50,67
01/01/1980	31/07/2007	31/07/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	31/07/2007	31/07/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	31/07/2007	31/07/2007	3114	409	0397	2.014,44
09/08/2007	13/08/2007	31/08/2007	8168	001	3268	5,53
31/12/2006	31/08/2007	31/08/2007	0211	409	0029	1.723,52
31/12/2006	31/08/2007	31/08/2007	0641	409	0029	67,38
01/01/1980	31/08/2007	31/08/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	31/08/2007	31/08/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	31/08/2007	31/08/2007	3114	409	0397	2.037,73
14/09/2007	13/09/2007	14/09/2007	8168	356	0878	5,53
14/09/2007	13/09/2007	14/09/2007	8168	356	0878	5,53
14/09/2007	13/09/2007	14/09/2007	8168	356	0878	5,53
14/09/2007	13/09/2007	14/09/2007	8168	356	0878	5,53
01/01/2007	28/09/2007	28/09/2007	1070	409	0029	10,00
31/12/2006	28/09/2007	28/09/2007	0211	409	0029	1.723,52
31/12/2006	28/09/2007	28/09/2007	0641	409	0029	84,45
01/01/2007	28/09/2007	28/09/2007	1070	409	0029	10,00
01/01/2007	28/09/2007	28/09/2007	1070	409	0029	10,00
01/01/1980	28/09/2007	28/09/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	28/09/2007	28/09/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	28/09/2007	28/09/2007	3114	409	0397	2.061,50
31/12/2006	31/10/2007	31/10/2007	0211	409	0029	1.723,52
31/12/2006	31/10/2007	31/10/2007	0641	409	0029	98,24
01/01/1980	31/10/2007	31/10/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	31/10/2007	31/10/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	31/10/2007	31/10/2007	3114	409	0397	2.080,71
31/12/2006	30/11/2007	30/11/2007	0211	409	0029	1.723,52
31/12/2006	30/11/2007	30/11/2007	0641	409	0029	114,26
01/01/1980	30/11/2007	30/11/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	30/11/2007	30/11/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	30/11/2007	30/11/2007	3114	409	0397	2.103,05
01/01/1980	28/12/2007	28/12/2007	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	28/12/2007	28/12/2007	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	28/12/2007	28/12/2007	3114	409	0397	2.123,22
31/01/2008	29/01/2008	31/01/2008	6621	341	2017	5,06
01/01/1980	31/01/2008	31/01/2008	2904	409	0397	731,33
01/01/1980	31/01/2008	31/01/2008	3018	409	0397	548,50
01/01/1980	31/01/2008	31/01/2008	3114	409	0397	2.143,39
31/12/2007	30/04/2008	30/04/2008	0211	409	0029	1.421,38
31/12/2006	20/11/2008	30/04/2007	2904	409	0029	5.575,67
31/12/2006	20/11/2008	30/04/2007	3018	409	0029	2.090,87
31/12/2006	20/11/2008	30/04/2007	3114	409	0029	1.003,06
01/01/2007	30/06/2009	28/09/2007	1070	341	2571	106,50
01/01/2007	30/06/2009	28/09/2007	5489	341	2571	21,30
01/01/2007	30/06/2009	28/09/2007	5491	341	2571	21,21

19.1 Não, sequer, apresentado o demonstrativo de apuração dos ganhos de capital que deveria vir em anexo à declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física do exercício 2008, ano-calendário de 2007 (fls. 58 a 60),.

20. Conclui-se, assim, não ter havido nenhum pagamento antecipado de imposto de renda a título de ganhos de capital.

21. Nessas situações, a constatação da inexistência do cumprimento da obrigação principal referente ao imposto desloca a modalidade de lançamento daquela prevista no art. 150, para aquela consignada no inciso V do art. 149, ambos do CTN, como abaixo transcrito:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;011

22. Em consequência, a contagem do prazo decadencial, anteriormente submetida à regra do § 4º do art. 150 do CTN – referente aos lançamentos por homologação – passa a sujeitar-se à regra do lançamento de ofício, prevista no inciso I do art. 173 do CTN.

23. No caso concreto, o lançamento referente ao fato gerador ocorrido em julho de 2007 somente poderia ter sido objeto de lançamento em agosto de 2008, de tal sorte que “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado” seria 01/01/2008, data de início do prazo decadencial.

24. Vê-se, portanto, que não se operou a decadência do direito de lançar, pois o prazo final somente expiraria em 01/01/2013, tendo o contribuinte sido cientificado do lançamento em 25/10/2012, conforme aviso de recebimento relativo à ciência do auto de infração (fls. 249 a 251).

Da nulidade por vícios no lançamento

25. A defesa argumenta que o lançamento é nulo por vício formal, pelas seguintes razões:

(i) pela inadequada fundamentação legal e incorreta identificação dos fatos, pois o processo fiscalizatório não teria sido conclusivo;

(ii) pela apresentação, pelo contribuinte, da declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física (doc. 13 de fls. 386 a 397) relativa ao ano-calendário de 2007, com todas as informações corretas e com pagamento integral do imposto apurado, tendo lhe sido imputada exigência de IRPF que se baseia em acervo probatório decorrente de fiscalização do IRPJ e da CSLL; e

(iii) pela utilização de prova emprestada do auto de infração lavrado sobre a Vale Verde, processo nº 10480.731156/2011-03.

26. No tocante à arguição do contribuinte de ser nulo o auto de infração, sob o argumento de estar eivado de vícios formais, cabe ressaltar que tal fato não ocorreu no presente caso.

26. 1 - Os vícios formais do lançamento decorrem do desatendimento à forma prevista em lei para realização desse ato jurídico, mais especificamente no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

26.2 - Do exame do auto de infração de fls. 2 a 8 constata-se o atendimento a todos os requisitos de validade previstos em lei, ou seja:

(i) às fls. 3, quanto à qualificação correta do autuado:

(...)

(ii) às fls. 3, quanto ao local, data e hora da lavratura:

(...)

(iii) às fls. 5, quanto à descrição do fato gerador:

(...)

Esclareça-se que o relatório de encerramento acima mencionado está anexado às fls. 187 a 190, tendo sido aditivamente apresentado pela defesa juntamente com a peça impugnatória às fls. 382 a 385.

(iv) às fls. 5, quanto à disposição legal infringida:

(...)

(v) às fls. 7, quanto à penalidade aplicável:

(...)

(vi) às fls. 3, quanto à determinação da exigência e à intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias:

(...)

(vii) às fls. 3, quanto à assinatura do autuante e à indicação de seu cargo ou função e ao número de matrícula:

(...)

26.3 - Assim, a alegação de que teria havido inadequada fundamentação legal e incorreta identificação dos fatos, não pode prosperar.

27. No que se refere à suposta nulidade do auto de infração, sob argumento de haver apresentado a declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física (doc. 13 de fls. 386 a 397) relativa ao ano-calendário de 2007, com todas as informações corretas, acompanhada do pagamento integral do imposto apurado, tendo lhe sido imputada exigência de IRPF que se baseia em acervo probatório decorrente de fiscalização do IRPJ e da CSLL, tal questão não se insere nas previsões da legislação de se considerar nulo tal ato.

27.1 - Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo

para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.” (grifei)

27.2 - Como se vê, de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração que se insere na categoria de ato ou termo -, quando esse auto for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

27.3 - Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

27.4 No caso, a apuração do imposto a título de ganhos de capital, não declarado e não pago pelo impugnante, no ano-calendário de 2007, consiste em matéria de mérito a ser julgada mais adiante neste Voto.

27.5 - Dessa feita, não deve ser acolhida a preliminar de nulidade, em razão de não haver ofensa aos dispositivos legais mencionados.

28. A defesa aduz ainda que o auto de infração é nulo pois lavrado com utilização de prova emprestada do auto de infração emitido contra a Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28, processo nº 10480.731156/2011-03.

28.1 - Não procede tal alegação de nulidade, visto que a fiscalização encaminhou ao contribuinte o termo de início de fls. 18 a 19 solicitando esclarecimentos e documentos relativos às variações patrimoniais ocorridas junto à Administradora Baía Formosa S.A, CNPJ 08.104.051/0001-75, à Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28 e à Legacy Veículos Ltda, CNPJ 07.591.836/0001-57 no ano-calendário de 2007, assim como, posteriormente, lhe enviou o termo de constatação de fls. 167 em que relata ter havido, por meio de procedimento fiscal autônomo, a glosa do aumento do capital social da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, do valor de R\$ 93.764.178,27.

28.2 - Nesses momentos, assim como por meio da ciência do auto de infração, o sujeito passivo foi cientificado dos fatos apurados pela Receita Federal do Brasil, com base em documentos fornecidos por ele próprio – conforme carta-resposta de fls. 21 a 25, o contribuinte apresentou a 7ª (fls. 40 e 123 a 150) , a 11ª (fls. 63 a 74), a 12ª (fls. 75 a 85) e a 13ª (fls. 108 a 119) alteração contratual da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, a ata da assembleia geral da Administradora Baía Formosa de 30/06/2007 (fls. 99 a 107) e o contrato social da Legacy Veículos Ltda (fls. 151 a 166) – e em procedimento fiscal levado a efeito sobre a empresa da qual é sócio e do qual tinha pleno e integral conhecimento.

Tanto assim que, junto à impugnação, o autuado forneceu o auto de infração lavrado contra a referida empresa (Doc. 9 de fls. 306 a 361), o termo de encerramento relativo ao citado auto de infração (Doc. 10 de fls. 362 a 377), e o recurso voluntário encaminhado ao CARF contra o acórdão que considerou procedente o já mencionado auto de infração.

28.3 - Quanto à denominada “prova emprestada”, deve-se observar que a doutrina processual usualmente utiliza tal denominação para a prova produzida num processo, seja por documento, depoimento pessoal ou exame pericial, que possa ser transladada e aproveitada em outro processo.

28.4 - Cabe observar que o artigo 332 do CPC, utilizado subsidiariamente no Processo Administrativo Fiscal, prescreve que *“todos os meios legais, bem como os moralmente*

legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou a defesa”.

28.5 - Portanto, em termos gerais é perfeitamente válida a utilização de provas produzidas em outros processos, desde que naturalmente estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

28.6 - Destaque-se que não houve o simples aproveitamento das provas produzidas no âmbito do processo nº 10480.731156/2011-03, pois a fiscalização intimou o contribuinte (temos de fls. 18 a 19 e 167), examinando suas mutações patrimoniais, e confirmando o que lhe fora apresentado.

28.7 - Não houve, portanto, qualquer lesão a direito de defesa ou agressão ao princípio do contraditório, uma vez que os fatos descritos pela fiscalização neste processo são perfeitamente referidos a documentos anexados a este mesmo processo, tornando descabida a alegação de prova indevidamente emprestada.

29. Não havendo qualquer lesão aos dispositivos legais mencionados, deve ser indeferido o pedido de reconhecimento de nulidade formulado pelo contribuinte.

Do pedido de diligência

30. O impugnante requer a realização de diligência para esclarecimento de pontos controversos, nos termos dos arts. 16, 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972.

31. O pleito do contribuinte deve obedecer aos requisitos constantes do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

"Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

IV – as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93);

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art.16. (introduzido pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93). (...)"

32. Além dos requisitos previstos no art. 16, supra, deve ser analisado se o pedido de realização de diligência é considerado imprescindível à tomada de decisão para julgamento da lide, de acordo com o que dispõe o art. 18 do mesmo diploma legal, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993:

"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, 'in fine'."

33. A realização de diligências tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria e que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

34. *In casu*, não houve a formulação de quesitos contendo os fatos objeto da pretendida diligência, tendo sido indicados, de forma genérica, "pontos controversos" (fls. 232), de modo que o pedido da defesa deve ser considerado não formulado.

Do protesto pela apresentação de provas

35.A solicitação para apresentação de provas após a impugnação deve ser analisada à luz do disposto no art. 16 do decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

§ 4o A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Parágrafo e alíneas acrescidos pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97;

§ 5o A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Parágrafo acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97);

36. Da leitura do pleito formulado pelo impugnante verifica-se não ter sido indicada a causa da falta de apresentação de qualquer documentação, de modo que não vislumbro, no processo, qualquer das justificativas relacionadas nas alíneas “a”, “b” ou “c” do § 4º do art. 16 acima transcrito.

37.Ademais, verifica-se nos autos que, tendo o contribuinte sido intimado para apresentação da documentação desde .09/03/2012 (aviso de recebimento de fls. 20 relativo ao termo de início de fls. 18 a 19), decorrido mais de um ano, não obteve os documentos objeto de seu pedido de produção de provas.

38. Assim, por todas as razões acima expostas, indefiro o pedido formulado pelo impugnante, passando a julgar o lançamento com os elementos disponíveis nos autos.

Do ganho de capital

39. O contribuinte alienou, em 2007, quotas da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28 , à Administradora Baía Formosa S.A., CNPJ 08.104.051/0001-75, por R\$ 106.015.343,32.

40. Em razão da referida alienação, a fiscalização considerou ter havido omissão de ganho de capital no valor de R\$ 93.119.790,90, com fato gerador em 07/2007, conforme registrado às fls. 5 do auto de infração.

40.1 – Todavia, a omissão foi apurada conforme consta das fls. 384 do relatório de encerramento fiscal, como segue:

Ganho de capital = valor de alienação – custo de aquisição

Ganho de capital = R\$ 106.015.343,32 – R\$ 12.815.552,49

Ganho de capital = R\$ 93.199.790,90.

40.2 – Evidencia-se, portanto, que a autoridade fiscal se equivocou ao registrar no auto de infração o valor da omissão, informando-a como igual a R\$ 93.119.790,90 (fls. 5) e não como igual a R\$ 93.199.790,90 (fls. 384).

40.3 – No entanto, tal equívoco em nada prejudica a defesa pois, consiste unicamente em erro de digitação que beneficia o contribuinte por reduzir o valor da infração apurada e, consequentemente, do crédito tributário exigido.

41. Em sua defesa o contribuinte não se insurge quanto à ocorrência da alienação, nem tampouco quanto ao valor de alienação considerado recebido.

42. De fato, do exame da 13ª alteração contratual da Vale Verde, assim como da Assembleia Geral Extraordinária da Administradora Baía Formosa S.A., constata-se que o impugnante transferiu a totalidade de suas quotas da Vale Verde para a S.A., “sendo que, em contrapartida, houve o aumento da sua participação como acionista nessa empresa, que também aumentou o seu capital social em valor idêntico ao valor dos bens subscritos e integralizados” (fls. 200).

42.1 Transcreve-se abaixo, parcialmente, a 13ª alteração contratual da Vale Verde, ocorrida em 30/06/2007:

“Eduardo José de Farias ... e Bruna Maria Guerra de Farias, ... , na qualidade de únicos sócios quotistas, resolvem:

1 – admitir na sociedade ... a Companhia Administradora Baía Formosa S.A. CNPJ 08.104.051/0001-75 ... que, nos termos da assembleia geral extraordinária realizada em 30/06/2007 recebe do sócio Eduardo José de Farias a totalidade de sua participação na sociedade, representada por 106.339.132 ... quotas no valor de R\$ 1,00 .. cada, perfazendo o montante de R\$ 106.339.132,00 ...;

2 – o sócio Eduardo José de Farias ... cedeu a totalidade de suas quotas para aumento do capital social na Companhia Administradora Baía Formosa S.A. ... , sendo que neste ato retira-se desta sociedade.” (fls. 109)

42.2 Assim, não há controvérsia relativamente à ocorrência da referida alienação nem quanto ao valor da respectiva operação.

43. A defesa se limita a contestar o custo de aquisição das quotas alienadas que, segundo o impugnante, teriam sofrido valorização em razão de incorporação ao capital social de saldos das contas reserva de capital e lucros acumulados.

43.1 – De acordo com o impugnante, e nos termos da 11ª alteração contratual da Vale Verde, datada de 28/06/2007 (fls. 63 a 72), teria havido elevação do valor do capital social da empresa, de R\$ 494.539,00 para R\$ 107.593.000,00, composto por 107.593.000 quotas no valor de R\$ 1,00 cada, em razão de:

(i) incorporação de saldo da conta reserva de capital, no valor de R\$ 13.334.282,73; e

(ii) incorporação de saldo da conta lucros acumulados, no valor de R\$ 93.764.178,27.

43.2 – Consequentemente, por ser detentor de 99,7434% do capital social, sua participação societária junto à Vale Verde teria sofrido valorização, passando a apresentar custo total de aquisição no valor de R\$ 107.316.916,00 (107.316.916 quotas no valor de R\$ 1,00 cada), igual a 99,7434% de R\$ 107.593.000,00.

43.3 – Teria havido ainda, por meio da 12ª alteração contratual datada de 29/06/2007 (fls. 93 a 98), a cisão da sociedade e o cancelamento de 980.300 quotas, de modo que o valor do capital social teria passado de R\$ 107.593.000,00 para R\$ 106.612.700,00 (106.612.700 quotas no valor de R\$ 1,00 cada).

43.4 – Em consequência, ainda por ser detentor de 99,7434% do capital social, sua participação societária junto à Vale Verde teria passado a ter custo total de aquisição de R\$ 106.339.132,00 (106.339.132 quotas no valor de R\$ 1,00 cada), igual a 99,7434% de R\$ 106.612.700,00.

43.5 Do exame da documentação fornecida pela própria defesa constata-se que o contribuinte teria apresentado a seguinte variação patrimonial no que se refere à Vale Verde Empreendimentos Agrícolas (Vale Verde):

Contrato Social e Alterações contratuais	Valor da participação	Quantidade de quotas	% de part.	Doc./Fls.
	societária			
7ª alteração contratual em 23/12/2003	R\$ 493.270,00	493.270	99,7434	123 a 150
11ª alteração contratual em 28/06/2007	R\$ 107.316.916,00	107.316.916	99,7434	fls. 63 a 74
12ª alteração contratual em 29/06/2007	R\$ 106.339.132,00	106.339.132	99,7434	fls. 75 a 92
13ª alteração contratual em 30/06/2007	R\$ 0,00	---	0%	fls. 108 a 119

44. A lide se instaura em razão de ter havido, por parte fiscalização, a glosa no valor do custo de aquisição das quotas da Vale Verde de propriedade do impugnante que, para o contribuinte seria de R\$ 106.339.132,00 e para a autoridade fiscal seria de R\$ 12.815.552,49 como consta em seu relatório de fls. 384.

44.1 – De acordo com a autoridade lançadora, o aumento do capital social pela integralização do saldo da conta lucros acumulados, no valor de R\$ 93.764.178,27, em 28/06/2007, nos termos da 11ª alteração contratual da Vale Verde (fls. 63 a 72) não seria possível, uma vez que o saldo da referida conta apresentaria prejuízos acumulados.

A inexistência de lucros acumulados passíveis de distribuição na conta “Lucros ou Prejuízos Acumulados” da Vale Verde foi comprovada com base em ajustes efetuados na referida conta promovidos em procedimento fiscal autônomo, conforme processo nº 10480.731156/2011-03.

Copiam-se abaixo os valores dos saldos da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados da Vale Verde, como constam do termo de encerramento da ação fiscal (fls. 370) relativo ao processo acima citado:

(...)

44.2 – Como descrito no relatório fiscal de fls. 384, o capital social da Vale Verde após a 11ª alteração contratual, teria sido elevado de R\$ 494.539,00 para R\$ 13.828.821,00, em razão da incorporação de, unicamente, saldo da conta reserva de capital, no valor de R\$ 13.334.282,73.

44.3 – Tendo havido ainda, por meio da 12ª alteração contratual datada de 29/06/2007 (fls. 93 a 98), a cisão da sociedade e o cancelamento de 980.300 quotas, o valor do capital social teria passado de R\$ 13.828.821,00 para R\$ 12.848.521,00 (12.848.521 quotas no valor de R\$ 1,00 cada).

44.4 – Em consequência, ainda por ser detentor de 99,7434% do capital social, a participação societária do contribuinte junto à Vale Verde teria passado a ter custo total de aquisição de R\$ 12.815.552,00 (12.815.552 quotas no valor de R\$ 1,00 cada), igual a 99,7434% de R\$ 12.848.521,00.

44.5 Para a fiscalização, as variações patrimoniais do autuado, no que se refere à Vale Verde seriam as seguintes:

Contrato Social e Alterações contratuais	Valor da participação societária	Quantidade de quotas	% de part.	Fls.
7ª alteração contratual em 23/12/2003	R\$ 493.270,00	493.270	99,7434	123 a 150
11ª alteração contratual em 28/06/2007	R\$ 107.316.916,00	107.316.916	99,7434	fls. 63 a 74
12ª alteração contratual em 29/06/2007	R\$ 12.815.552,00	12.815.552	99,7434	fls. 75 a 92
13ª alteração contratual em 30/06/2007	R\$ 0,00	---	0%	fls. 108 a 119

45. A tributação do ganho de capital encontra amparo nas Leis nºs 7.713/1988, arts.2º e 3º, §§ 2º e 3º, e nº 8.981/1995, art. 21, consolidados no art 117 do Regulamento do Imposto de Renda (RI/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999.

Art.117.Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, §2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21). (...)

46. Especificamente em relação ao custo de aquisição de participações societárias, dizem os arts. 130, 131 e 135 do já RIR/1999:

Art.130.O custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e de bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens (Lei nº 7.713, de 1988, art. 16, §2º).

§1º No caso de participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros ou reservas de lucros, que tenham sido tributados na forma do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, ou apurados no ano de 1993, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista beneficiário (Lei nº 7.713, de 1988, art. 16, §3º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 75).

Art.131.Não será atribuída qualquer atualização monetária ao custo dos bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 17, inciso II).

Art.135.No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital ou incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista (Lei nº 9.249, de 1995, art.10, parágrafo único).

47. Neste mesmo sentido, o art. 16 da Instrução Normativa SRF nº 84/2001:

Art. 16. Na hipótese de integralização de capital mediante a entrega de bens ou direitos, considera-se custo de aquisição da participação adquirida o valor dos bens ou direitos transferidos, constante na Declaração de Ajuste Anual ou o seu valor de mercado.

§ 1º Se a transferência não se fizer pelo valor constante na Declaração de Ajuste Anual, a diferença a maior é tributável como ganho de capital.

§ 2º No caso de ações ou quotas recebidas em bonificação, em virtude de incorporação de lucros ou reservas ao capital social da pessoa jurídica, considera-se custo de

aquisição da participação o valor do lucro ou reserva capitalizado que corresponder ao acionista ou sócio, independentemente da forma de tributação adotada pela empresa.

§ 3º Para efeito de apuração de ganho de capital na alienação de participações societárias, o custo de aquisição das ações ou quotas é apurado pela média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses títulos.

§ 4º O custo médio ponderado de cada ação ou quota:

I – é igual ao resultado da divisão do valor total de aquisição das ações ou quotas em estoque pela quantidade total de ações ou quotas em estoque, inclusive bonificadas;

II – multiplicado pela quantidade de ações ou quotas alienadas, constitui o custo de aquisição para efeito da apuração do ganho de capital;

III – multiplicado pelo número de ações ou quotas remanescente, constitui o valor do estoque desses títulos.

§ 5º A cada aquisição ou baixa devem ser ajustadas as quantidades em estoque e os custos total e médio ponderado, por espécie, das ações ou quotas.

48. De fato, caso tivesse havido, efetivamente, o aumento de capital informado pela contribuinte, decorrente da incorporação ao capital social dos lucros acumulados existentes em junho de 2007, o custo de aquisição das quotas alienadas seria igual à parcela da reserva capitalizada, que correspondesse ao sócio.

49. No entanto, entende esta julgadora ter sido constatada pela fiscalização a ausência de lucros acumulados a serem incorporados ao capital social – visto que o saldo da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados apresentava prejuízos acumulados, tornando impossível a incorporação ao capital social dos lucros no valor de R\$ 93.764.178,27 em 28/06/2007.

49.1 – Reitere-se que alterações promovidas pela fiscalização na conta Lucros ou Prejuízos Acumulados da Vale Verde constam do termo de encerramento da ação fiscal (fls. 370) relativo ao processo acima citado:

(...)

49.2 Como descrito no relatório fiscal de fls. 384, o capital social da Vale Verde após a 11ª alteração contratual, teria sido elevado de R\$ 494.539,00 para R\$ 13.828.821,00, em razão da incorporação de, unicamente, saldo da conta reserva de capital, no valor de R\$ 13.334.282,73.

49.3 – Tais alterações promovidas nos registros da empresa foram submetidas a julgamento pela DRJ Recife, em razão de impugnação apresentada pela Vale Verde, tendo sido mantidas pelos fundamentos expostos no Acórdão DRJ Recife nº 36.161, de 28/02/2012, nos autos do processo nº 10480.731156/2011-03, em que a 3ª Turma de julgamento manteve integralmente o auto de infração lavrado sobre a empresa, com base nos seguintes fundamentos:

“No ano calendário de 2006, conforme ficha “ 1” da DIPJ das fls. 193 a 358, optou-se pelo pagamento de estimativas mensais (apuração do IRPJ e da CSLL de forma anual). O fato gerador do imposto, portanto, ocorreu em 31 de dezembro daquele ano, como consignado nos autos de infração. Uma vez que não se passaram mais de cinco anos entre essa data e a data da “ ciência” dos autos de infração, ocorrida em 01/12/2011 (fl. 651), não se operou a decadência evidentemente.”(fls. 690)

“... as infrações foram constatadas à vista dos livros contábeis (arquivos digitais disponibilizados pela empresa) e fiscais (Lalur) e das DIPJs relativas aos anos-

calendário objeto da autuação, solicitados, dentre outros, no Termo de Início da Ação Fiscal, às fls. 39 a 41.

15. Isso entretanto não confere incerteza ao que se apurou. Muito pelo contrário. Como se sabe, os registros da escrituração comercial contábil gozam de presunção de verdade³, ou seja, a priori assume-se a sua exata correspondência com os eventos dos quais dimanaram.

16. Partindo dessa premissa, é de concluir os lançamentos contábeis equivalem à confissão de quem os fez ou mandou fazê-los, constituindo-se assim em prova contra o seu proprietário” (fls. 690 a 691)

“não se trouxe qualquer prova no sentido de infirmar o lançamento; sequer se apresentou justificativa para as inconsistências apontadas pela fiscalização percebe-se inclusive que, de forma incoerente, fala-se na parte final da impugnação de “ direito creditório” , expressão afeta a DCOMP (Declaração de Compensação)” (fls. 692).

49.4 – Conclui-se, portanto, que as alterações promovidas pelo Fisco na conta Lucros ou Prejuízos Acumulados da Vale Verde foram realizadas pela fiscalização dentro do período não abrangido pela decadência e, ademais, com base nos lançamentos contábeis efetuados pela própria empresa e fornecidos digitalmente às autoridades tributárias.

Adoto tais fundamentos de decisão, como acima transcritos, para considerar que o saldo da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados da citada empresa apresentava prejuízos acumulados, tornando impossível a incorporação ao capital social dos lucros no valor de R\$ 93.764.178,27 em 28/06/2007 e que o capital social da Vale Verde após a 11ª alteração contratual, foi elevado de R\$ 494.539,00 para apenas R\$ 13.828.821,00, em razão da incorporação de, unicamente, do valor do saldo da conta reserva de capital, igual a R\$ 13.334.282,73.

50. Diante da inexistência de saldo de lucros acumulados na referida conta, em razão dos ajustes efetuados, não se pode falar em elevação do custo de aquisição da participação societária do contribuinte, devendo ser considerados, neste processo, os valores registrados no quadro demonstrativo do subitem 44.5 abaixo parcialmente reproduzido:

Contrato Social e Alterações contratuais	Valor da participação societária	Quantidade de quotas	% de part.	Fls.
11ª alteração contratual em 28/06/2007	R\$ 107.316.916,	107.316.916	99,7434	fls. 63 a 74
12ª alteração contratual em 29/06/2007	R\$ 12.815.552,	12.815.552	99,7434	fls. 75 a 92

51. Deve-se esclarecer ao defendente que cabe ao contribuinte comprovar o custo de aquisição dos bens e direitos por ele alienados.

52. Entendo, portanto, ter havido ganho de capital na alienação pelo contribuinte de 12.815.552 quotas da Vale Verde Empresas Agrícolas Ltda, CNPJ 02.414.858/0001-28 , à Administradora Baía Formosa S.A., CNPJ 08.104.051/0001-75, gerando uma omissão de rendimentos como abaixo demonstrado:

Ganho de capital = valor de alienação – custo de aquisição

Ganho de capital = R\$ 106.015.343,32 – R\$ 12.815.552,42

Ganho de capital = R\$ 93.199.790,90.

53. Não havendo competência para que esta Delegacia de Julgamento proceda ao agravamento da autuação, nos termos do § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, deve ser mantido o valor lançado a menor, igual a R\$ 93.119.790,90 como equivocadamente registrado às fls. 5 do auto de infração.

Da multa de ofício

54. O contribuinte questiona a multa de ofício aplicada, no percentual de R\$ 75% do imposto, no valor de R\$ 10.475.976,47, por entender que ela possui caráter confiscatório e desproporcional, afrontando o princípio do não confisco insculpido no art. 150, IV, da CF/1988. Aduz a defesa que a multa exigida com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, visa à coibição de atos infracionais lesivos ao erário e que, na ausência de julgamento definitivo da matéria relativa à glosa do saldo da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados da Vale Verde, não caberia a incidência de qualquer penalidade.

55. Com relação à alegação de confisco, convém registrar que a multa em apreço constitui mera sanção por ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o princípio da vedação do confisco, previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Não obstante este fato, deve-se observar que não existe um patamar pré-definido que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente.

56. Assim, em primeiro plano, pode-se dizer que o princípio do não-confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte. Em segundo plano, o princípio dirige-se, eventualmente, ao Poder Judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

57. Não se pode, portanto, dizer que o princípio esteja direcionado à Administração Tributária, que submete-se ao princípio da legalidade, não podendo se esquivar da aplicação de lei editada conforme o processo legislativo constitucional. Em outras palavras, à Administração Tributária incumbe a execução da lei, em estrita observância dos seus mandamentos, sob pena de responsabilidade funcional.

58. A autoridade lançadora, portanto, não deve e nem pode fazer um juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento. O lançamento tributário é rigidamente regido pela lei, ou, no dizer do art. 3º do CTN, é “*atividade administrativa plenamente vinculada*”. O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, e não a repercussão da exigência no patrimônio do contribuinte. Conforme o art. 142 do CTN, ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato, sendo irrelevante sua repercussão na situação econômico-financeira do sujeito passivo.

59. Em síntese, não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, por dois motivos. Primeiro, porque a multa de ofício não está abrangida no conceito de tributo. Segundo, porque a vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei. Além do mais, o princípio que norteia a imputação desta penalidade visa compelir o contribuinte a não cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade, constituindo-se em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias.

60. No presente caso, considerando-se o resultado do julgamento relativamente a este processo, deve ser aplicada a multa decorrente da omissão de rendimentos a título de ganho de capital, fato gerador do imposto não pago no valor de R\$ 13.967.968,63,

resultando em uma penalidade pecuniária no valor de R\$ 10.475.976,47, igual a 75% do imposto devido, não declarado e não recolhido.

61. Sobre o percentual aplicado, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 dispõe, in verbis:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos; (...)."

62. Vê-se, portanto, que a legislação prevê que, verificada diferença de tributo a ser recolhida, em procedimento de ofício, a multa mínima aplicável será sempre no percentual de 75%, por expressa disposição de lei.

63. A defesa aduz ainda que o lançamento contestado teria sido efetuado unicamente para fins de prevenir a decadência, de modo que não caberia a aplicação de multa de ofício.

63.1 – De acordo com o art. 63 da Lei nº 9.430/1996 e com o Parecer nº 2, de 05/01/1999, da Coordenação Geral de Sistema de Tributação (COSIT), abaixo parcialmente transcritos, o afastamento da penalidade pressupõe a prévia suspensão da exigibilidade do crédito lançado por meio da concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, ou ainda, do depósito integral do respectivo crédito, circunstâncias inexistentes no presente processo.

Lei nº 9.430/96

Art.63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Parecer nº 2, de 5 de janeiro de 1999

Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE.

É incabível o lançamento de multa de ofício na constituição, para prevenir a decadência, de crédito tributário cuja exigibilidade esteja suspensa, inclusive na hipótese de depósito do seu montante integral.

Dispositivos Legais: Artigos 151 e 156 do CTN; art. 4º do Decreto-lei nº 1.737/1979; artigos 44 e 63 da Lei nº 9.430/1996; Medida Provisória nº 1.721/1998.

64. Deve, portanto, ser mantido este ponto da exigência.

Dos efeitos das decisões judiciais e administrativas

65. No que concerne às decisões judiciais e administrativas que o contribuinte mencionou em sua impugnação, cumpre esclarecer que a jurisprudência somente se aplica às partes nelas envolvidas, não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei. Não há, portanto, como aplicar sobreditas decisões ao caso de que aqui se trata.

Da relevância da decisão administrativa relativa à Vale Verde , processo nº 10480.731156/2011-03

66. No que se refere à alegação de que o presente lançamento é improcedente, pois não haveria apuração de ganho de capital em razão da alienação pelo contribuinte, de quotas da Vale Verde Ltda à Baía Formosa S.A. pois, se o recurso voluntário interposto pela Vale Verde for considerado procedente, a decisão terá reconhecido que o valor de R\$ 93.764.178,27 representa quantia decorrente dos lucros acumulados da sociedade, afastando a tributação da pessoa jurídica e, conseqüentemente, da pessoa física.

67. Por outro lado, aduz o contribuinte que se referido recurso voluntário for julgado improcedente, será mantida a tributação sobre o valor de R\$ 93.764.178,27, de modo que o patrimônio da Vale Verde será aquele registrado após a incorporação dos lucros acumulados.

68. Tal argumento não pode prosperar uma vez que o auto de infração lavrado contra a Vale Verde Ltda promoveu, no que tange à conta ‘lucros/prejuízos acumulados’, alteração nos saldos da referida conta, que passou a retratar prejuízos acumulados e não lucros acumulados.

Não há, assim, a aventada possibilidade de “pagamento” do imposto de renda da pessoa jurídica sobre os lucros acumulados, pois a alteração realizada pela fiscalização na Vale Verde Ltda foi justamente a de descaracterizar a existência de lucros acumulados e afirmar a existência de prejuízos acumulados.

69. Nesse sentido, transcreve-se o quadro demonstrativo dos ajustes promovidos pela fiscalização naquela empresa (fls. 370):

(...)

70. Assim, em 28/06/2007, data da 11ª alteração contratual da empresa, não seria possível, na hipótese de ser reconhecida a procedência do lançamento efetuado contra a Vale Verde, isto é, na hipótese de ser reconhecida a improcedência do recurso voluntário por ela interposto, a incorporação de lucros acumulados inexistentes, haja vista o saldo da conta apresentar prejuízos acumulados.

71. Conclui-se, portanto, pela improcedência dos argumentos da defesa ora analisados.

Do sobrestamento em razão do julgamento de questão prejudicial relativa à Vale Verde , processo nº 10480.731156/2011-03

(...)

Da conclusão

85. Ante o exposto, e considerando tudo o mais que do processo consta, VOTO pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, considerando devido o imposto de renda a título de ganhos de capital conforme auto de infração. Ressalte-se que os valores de imposto e multa deverão ser exigidos com acréscimo de taxa Selic, conforme legislação que rege a matéria.”

Portanto, concordando com os termos da decisão de primeira instância administrativa e não tendo a recorrente apresentado novas razões que pudessem alterar o entendimento deste julgador, encaminho meu voto pela negativa de provimento do recurso voluntário, adotando a decisão da DRJ de origem, quanto aos trechos acima transcritos, como minhas razões de decidir.

Por fim, quanto às alegações de inconstitucionalidade, inclusive quanto ao pedido para que seja reconhecido o caráter confiscatório da multa aplicada, importa referir o disposto na Súmula CARF nº 02, a qual dispõe que *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator