



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.000567/2010-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.396 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2019
Recorrente NILCE MARIA STUMPF
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2008

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REGULARIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de mero controle interno da Secretaria da Receita Federal, que visa dar maior segurança à relação fisco-contribuinte.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA DO DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA EFETUAR O LANÇAMENTO.

O fato gerador do ganho de capital é a data de alienação do imóvel. O imposto de renda, pessoa física, decorrente da apuração de ganho de capital é tributo devido de forma definitiva e enseja o lançamento por homologação. Assim, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data do fato gerador, quando não houver a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui rendimentos tributáveis o acréscimo patrimonial incompatível com os declarados e percebidos pelo contribuinte.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS.

Constatada a omissão de rendimentos no ganho de capital na alienação de bens imóveis, afigura-se correto o procedimento fiscal quando o contribuinte não logra demonstrar, com documentação hábil e idônea, a inexistência do ganho de capital.

MULTA QUALIFICADA. GANHO DE CAPITAL. VALOR DE ALIENAÇÃO INFORMADO A MENOR.

Não há que se reformar lançamento que qualifica a multa de ofício quando resta constatado que o Contribuinte deliberadamente informou ao fisco, em sua DAA, valor menor do que aquele realmente praticado quando da venda do imóvel.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

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

JUROS DE MORA.

Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal. Súmula CARF nº4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 5ª Tuma da DRJ/FNS, consubstanciada no Acórdão nº 07-21.713 (fls. 100), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da decisão recorrida, tem-se que:

Do lançamento:

Mediante auto de infração de folhas 01 a 08, exige-se da contribuinte acima identificada a importância de R\$ 40.062,83, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2006 e 2008.

Os dispositivos legais infringidos constam do respectivo auto de infração.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is), às folhas 04 a 05, e do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, às folhas 09 a 15, verifica-se que a autuação é decorrente da apuração de das seguintes infrações:

- 001 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – ano-calendário 2006: a autoridade lançadora verificou excesso de aplicações sobre origens de recursos, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, no valor total anual de R\$ 115.241,46, conforme planilhas de folhas 53;

- 002 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS, nos anos-calendário 2006, no valor de R\$ 36.495,67 e 2008, no valor de R\$ 30.259,10, conforme apurado às fls. 10 e 11, referente à venda de dois imóveis;

A justificar a aplicação da multa de ofício de 150%, a autoridade fiscal explica, às folhas 14 e 15:

(...)

A atitude dolosa da contribuinte está evidente e materializada, face as infrações aqui demonstradas, onde constatamos a seguinte conduta por parte da contribuinte:

- Com relação ao bem sob a matr. nº 165.898-A, alienado em 25/09/2006, o mesmo havia sido omitido das declarações dos anos anteriores, tendo sido inserido apenas no ano de sua alienação para cobrir parte do valor pago na aquisição de outro bem (matr. nº 102.545) e ainda com valor de aquisição coincidente com o valor de alienação, o que resultaria em ganho de capital inexistente quando, na verdade, apuramos que o mesmo havia sido adquirido por valor inferior, gerando, portanto, o ganho de capital acima descrito;

- Com relação ao bem sob a matr. nº 102.545, o mesmo foi adquirido pelo valor de R\$ 212.000,00 com pagamento no momento de aquisição do mesmo, conforme Escritura Pública de Compra e Venda as fls. 49/50 e Registro nº 06/102.545 (fl. 39) porém, quando informado em sua declaração IRPF do período a fl. 18, consignou-se uma dívida fictícia com o intuito de acobertar o acréscimo patrimonial do período que também ficou demonstrado acima.

Observe-se, ainda, que embora tenha sido preenchido o demonstrativo de apuração de ganho de capital, o mesmo foi calculado acrescentando-se ao custo de aquisição um valor inexistente, que não ficou comprovado e que alterou, para menor o cálculo do imposto correspondente, imposto este que não foi pago até a presente data (fls. 27/28).

(...)

Encerrando os trabalhos fiscais, foi elaborada Representação Fiscal Para Fins Penais, protocolizada sob o nº 10.925-000.566/10-43, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF nº 665, de 15 de março de 2005.

Da impugnação:

Inconformada com o lançamento, a contribuinte, mediante procurador (folha 77), apresenta a impugnação de folhas 62 a 76, na qual expõe suas razões de contestação, abaixo sintetizadas.

Na primeira preliminar, sustenta a Nulidade do Auto de Infração. Alega que o Auto de Infração é NULO porquanto não atendeu as regras relativas ao MPF, na medida em que não houve a efetiva entrega do demonstrativo de prorrogações de que trata o §2º, do art. 3º da Portaria SRF nº 3.007/2001. Além disso, o Termo de Intimação Fiscal e Reintimação Fiscal não foram efetuados dentro dos prazos previstos pela mesma Portaria, de maneira que foram extintos. Diz que a falta de ciência das prorrogações ao

contribuinte gera a nulidade do processo e, tendo em vista que o lançamento é um ato vinculado, requer a declaração de sua nulidade, por violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, e nos arts. 7º e 59 do Decreto nº 70.235/72.

Na segunda preliminar, trata a contribuinte da Decadência do direito de lançar o tributo devido sobre o ganho de capital do imóvel adquirido em 25/07/2007. Diz que não há como utilizar, para apuração de ganho de capital, operação de compra e venda realizada há mais de 10 anos, posto que tal ganho de capital deve ser apurado no momento da ocorrência do fato gerador. Assim, entende que o dies a quo seria a data de aquisição do imóvel em 25/07/1997, e, no caso, o lançamento se deu passados mais de 10 anos da ocorrência do fato gerador. Assevera a interessada que faz jus a isenção do imposto com relação ao imóvel adquirido em 25/07/1997, a teor do que dispõe a IN nº 84/2001, em seu art. 29, inciso I.

Na sua primeira contestação de mérito, denominada de Do suposto acréscimo patrimonial a descoberto, faz digressões acerca da definição de renda e do arcabouço constitucional e legal (CTN) que definem o imposto de renda e a base de cálculo, que, de acordo com o art. 44 do CTN seria o montante real, arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis e explica que o acréscimo patrimonial nada mais é que a incorporação de riqueza nova ao patrimônio existente.

Cita ainda a previsão contida no art. 118 do CTN, de acordo com o qual a definição legal do fato gerador deve ser interpretada abstraindo-se a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos. Prossegue explanando que no caso dos autos, o Fisco afirma que teria ocorrido o acréscimo patrimonial a descoberto porque a contribuinte, ao adquirir um bem imóvel no valor de R\$ 15.000,00 em 25/07/1997, teria omitido da declaração de rendimentos o referido bem, somente fazendo constar da DIRPF 2007, ano-calendário 2006, no qual ocorreu sua alienação pelo valor de R\$ 84.100,00. Entretanto, como informado na DIRPF 2007, o bem imóvel sob a matrícula nº 102.545, adquirido pelo valor de R\$ 212.000,00 em setembro de 2006 (Escritura Pública de Compra e Venda e registro de nº 06/102.545), foi negociado com entrada de R\$ 84.140,00, referente ao bem imóvel adquirido em 1997. O restante no valor de R\$ 127.860,00 foi parcelado em 127 parcelas iguais, conforme Declaração do Imposto de Renda e contrato de compra e venda anexado, onde restou consignada a forma correta de pagamento, qual seja, parcelas iguais de R\$ 1.000,00 e uma parcela de R\$ 860,00.

Entende que “mesmo que não tenha sido declarado no IRPF o bem imóvel nos anos anteriores, não se pode concluir que haja sonegação fiscal ou acréscimo patrimonial a descoberto, posto que o bem foi declarado posteriormente e, também denominado de riqueza nova. Dessa forma, não deve prosperar a exigência sobre o acréscimo patrimonial levantado, mas no máximo pode resultar na multa acessória, por erro formal na declaração de bens.”

Por tais motivos, entende a contribuinte não se tratar de riqueza nova (acrécimo patrimonial), tendo comprovado a inexistência de variação patrimonial a descoberto pelos eventos acima descritos, informados ao Fisco na DIRPF 2007 (ano-calendário 2006).

Além disso, diz que a disponibilidade em moeda ao final do período deve constituir origem para a evolução patrimonial do ano-calendário seguinte, quando declarada, e o IRPF ano-calendário 2005 não foi utilizado no demonstrativo da variação patrimonial da contribuinte, para o fim de comprovar e justificar a permanência de eventuais valores em poder do sujeito passivo, até porque a interpretação deve ser feita da maneira mais favorável a contribuinte, na inteligência do art. 112, II, do CTN.

Acrescenta que a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto deve ser determinada confrontando-se, mensalmente, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos.

Conclui que não merece prosperar o lançamento fundado na apuração de variação patrimonial a descoberto porque restou comprovado que o crédito - cujo valor foi

considerado pela fiscalização como omissão de rendimentos - se refere, na realidade, a bem imóvel adquirido em 1997 e apenas por erro formal na declaração do imposto de renda não constava até 2006.

Acerca do ganho de capital na alienação de bens e direitos, refere que consta na declaração do exercício 2006/2007 a demonstração do ganho de capital, além do recolhimento do imposto de renda correspondente.

Assevera que, entretanto, não houve ganho capital na alienação do imóvel de matrícula 165.898-A, posto que a autoridade fiscal considerou apenas, para apurar o alegado ganho de capital, a diferença encontrada entre o valor do imóvel no ano de sua aquisição - 1997 e o valor da alienação em 2006. O resultado obtido, de R\$ 36.495,67, tendo como fato gerador a data de 30/09/2006, não resulta de ganho de capital, posto que deve ser considerado, para efeitos da incidência do imposto, o ato da aquisição, ou seja, o ato da operação de compra e venda, momento da ocorrência do fato gerador.

Da mesma forma, o resultado obtido de R\$ 30.259,10 - cujo suposto fato gerador ocorreu em 31/05/2008, não pode servir como base de cálculo para lançamento do tributo, posto que não resultou de ganho de capital. Refere que na apuração do ganho de capital a base de cálculo deve demonstrar o ganho líquido, com a exclusão das despesas necessárias e a atualização monetária do custo de aquisição.

Ainda quanto ao fato gerador ocorrido em 09/2006, inexistem diferenças a serem recolhidas a título de imposto de renda. Destaca que essa operação se trata de dação em pagamento (com entrada de R\$ 84.100,00 do imóvel sob a matrícula nº 165.898-A). Da mesma forma, o imóvel com matrícula nº 102.545, no valor de R\$ 212.000,00, foi adquirido de forma parcelada, conforme contrato de compra e venda anexo, e nesse tipo de operação não existe ganho de capital.

Prossegue relatando que esse último imóvel foi alienado por R\$ 400.000,00, tendo sido recebido como dação em pagamento pelos imóveis Fazenda Esperança 499ha - matrícula 4018 e Fazenda Esperança, com 800,00 ha - matrícula 34769, adquiridos pelo valor de R\$ 400.000,00. Cita que a dação em pagamento é uma forma de alienação, em relação a qual somente ocorre o ganho de capital se o valor da alienação for superior ao da aquisição, conforme o §3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22/12/1998.

Conclui ao final que o ganho de capital “foi devidamente anotado na IRPF e recolhido o tributo devido, conforme se infere da documentação juntada aos autos”, pugnando pela improcedência do lançamento.

Quanto à aplicação da multa qualificada de 150%, alega que não se verificou o inequívoco intuito fraudulento da contribuinte e que mesmo pela atual redação do art. 44 da Lei nº 11.488, de 15/6/2007, a exigência do dolo para caracterização da multa agravada continua a existir. Ainda que o Fisco possa lançar com base nas presunções de que a interessada omitiu um bem em declarações anteriores, tendo sido inserido na declaração somente no ano de alienação apenas para cobrir parte da aquisição do valor de outro, ou, ainda, na presunção de que o valor da aquisição seja coincidente com o valor da aquisição para resultar em ganho de capital inexistente, entende que para a aplicação da multa de ofício de 150% se faz necessário demonstrar a conduta dolosa ou o evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio.

De igual forma, age por mera presunção o Fisco, quando não demonstra o dolo em relação à aquisição do bem imóvel de matrícula 102.545, e, além disso, o ganho de capital foi consignado na DIRPF 2009 (ano-calendário 2008), no valor de R\$ 144.449,30 e o tributo devidamente recolhido, conforme DARF anexada aos autos.

Cita precedentes de decisões administrativas do Conselho de Contribuinte sobre o tema.

Alega, concluindo, que apenas cometeu erros formais, ou seja, na escritura o valor da compra foi consignado como pagamento total, quando na realidade o pagamento foi parcelado, conforme comprova a documentação anexa. Invoca novamente o art. 112 do CTN, que dispõe que a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades se aplica de maneira mais favorável ao contribuinte.

Trata ainda da inconstitucionalidade da multa de ofício de 150% aplicada no auto de infração, por ter caráter confiscatório e, portanto, ferir o disposto no inciso IV, do artigo 150, da Lei Maior, devendo ser ela excluída do AI, ou quanto menos, adequada para atender aos princípios da proporcionalidade, reduzindo-se o percentual de 150% para o máximo de 20% (vinte por cento).

Como último tópico, expõe sobre a ilegalidade da Taxa Selic, por se revestir de caráter remuneratório e não moratório, e, como tal, ferir o § 1º do art. 161 do CTN e o §3º do art. 192 da Constituição Federal, requerendo sua exclusão.

Apresentou, com a impugnação, os documentos de fls. 77 a 82.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, nos termos do Acórdão nº 07-21.713 (fls. 100), cuja ementa segue abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -IRPF

Ano-calendário: 2006, 2008

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui rendimentos tributáveis o acréscimo patrimonial incompatível com os declarados e percebidos pelo contribuinte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. APROVEITAMENTO DE RECURSOS PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE.

Os recursos em moeda, informados na Declaração de Bens e Direitos da Declaração de Ajuste Anual, somente podem ser aproveitados no levantamento da variação patrimonial com a comprovação, por parte do contribuinte, da efetiva existência daqueles recursos no exercício seguinte ao declarado.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic, por expressa previsão legal.

Assumo: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2008

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL.

O imposto de renda, pessoa física, decorrente da apuração de ganho de capital é tributo devido de forma definitiva e enseja o lançamento por homologação. Assim, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data do fato gerador, quando não houver ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. INTUITO DE FRAUDE. APLICABILIDADE

E aplicável a multa de ofício agravada de 150%, nos casos em que, no procedimento de ofício, ficar constatado que a conduta do contribuinte está associada a evidente intuito de fraude.

Assumo: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE AFASTADA.

A prorrogação de procedimento fiscal regularmente iniciado por via da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal devidamente cientificado ao contribuinte, é feita mediante registro eletrônico, cuja informação na Internet o contribuinte tem acesso mediante o código que lhe é fornecido no início da fiscalização.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

Cientificada dessa decisão, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fl. 129, reiterando os termos da impugnação apresentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme demonstrado no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal em decorrência da apuração, pela fiscalização, das seguintes infrações à legislação tributária:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – ano-calendário 2006: a autoridade lançadora verificou excesso de aplicações sobre origens de recursos, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, no valor total anual de R\$ 115.241,46, conforme planilhas de folhas 53;

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS, nos anos-calendário 2006, no valor de R\$ 36.495,67 e 2008, no valor de R\$ 30.259,10, conforme apurado às fls. 10 e 11, referente à venda de dois imóveis.

A contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, aduziu, em sua peça recursal, as seguintes matérias defensivas, em síntese:

- A) Nulidade do Lançamento por não ter sido cientificada dos termos de prorrogação do MPF;
- B) Decadência em relação à apuração do ganho de capital;
- C) Inocorrência de Acréscimo Patrimonial a Descoberto;
- D) Razões de Mérito em relação ao Ganho de Capital que evidenciam, segundo afirma, a improcedência do lançamento;
- E) Improcedência da multa qualificada de 150%;
- F) Caráter confiscatório da multa aplicada; e
- G) Ilegalidade da Taxa SELIC.

Passemos, então, à análise de cada um dos pontos de defesa sustentados pela Recorrente.

Da Nulidade do Lançamento Fiscal

Aduz o Recorrente que o Auto de infração seria nulo porque não atendeu as regras relativas ao MPF, posto que não houve cumprimento das regras materializadas, quando não houve a efetiva entrega do demonstrativo de prorrogações de que trata o § 2º, do art. 3º da Portaria SRF. Nº 3.007/2001, além de que o Termo de Intimação Fiscal e Reintimação Fiscal não foram efetuadas dentro dos prazos previstos pela mesma Portaria, de maneira que encontrava-se extinto. A falta de ciência do contribuinte na prorrogação do mesmo gera a nulidade do processo.

A DRJ neste ponto destacou que:

Como dos autos se vê, e a contribuinte afirma, o procedimento fiscal foi instaurado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0920300.2009.00695, com código de acesso 17106497, consignado no Termo de Início de Fiscalização às fls. 29 e 30, cientificado à contribuinte em 04/11/2009 (v. fl. 31).

As prorrogações, consoante artigos 9º e 11 da Portaria RFB nº 11.371/2007, são feitas por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, tantas vezes quanto necessárias, ficando as informações disponíveis na Internet. Ressalte-se que o código de acesso ao MPF na internet, que dá ciência ao contribuinte dos dados relativos ao MPF e suas prorrogações, permanece o mesmo até o final de todo o procedimento de ofício. Além disso, no Termo de Início do Procedimento Fiscal (fl. 29), é orientado ao sujeito passivo que não tenha acesso a internet a verificar a autenticidade do MPF na Unidade da Secretaria da Receita Federal ali indicada, o que pode ser feito inclusive por telefone.

Consoante cópia extraída da internet e anexada à fl. 89, o MPF emitido em 27/10/2009, com prazo de validade inicialmente previsto para 24/02/2010, sofreu prorrogações tempestivas, tudo conforme previsto nos artigos 11 e 12 da Portaria RFB nº 11.371/2007, o que estendeu o prazo de validade do procedimento de ofício até 24/06/2010, data esta posterior à da ciência do auto de infração, que se deu em 29/04/2010 (fl. 55). Portanto, o procedimento fiscal esteve acobertado por MPF válido.

Finalmente, e, na mesma linha de pensamento, tanto o Termo de Intimação Fiscal nº 0027, cientificado à contribuinte em 03/12/2009, quanto o Termo de Reintimação Fiscal de fl. 46, cientificado em 03/03/2010, foram emitidos no prazo de vigência do MPF (27/10/2009 a 24/06/2010).

Não merece qualquer reparo a recorrida decisão neste particular.

Sobre o tema, não se deve olvidar que o Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa foi exercido em sua plenitude, conforme previsão dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Ao tempo do Conselho de Recursos da Previdência Social, a Câmara Superior, especializada em matéria de custeio, editou, com lastro em normas semelhantes, o seguinte enunciado:

Enunciado nº 25 (Resolução CRPS nº 1, de 2006, DOU 06/03/06)

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF – não acarreta nulidade do lançamento.

Neste esboço, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento fiscal sustentada pela Recorrente.

Da Decadência

Neste ponto, sustenta a Recorrente que nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, como é o caso, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou seja, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Como dito, também, a parte final do § 4º do citado artigo 150 do CTN, excetua os casos de comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação” o que importaria à hipótese em que a constituição do crédito tributário com observância no disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Prossegue afirmando que é equivocada a determinação da data do fato gerador do imposto efetuada pelo Julgador, haja vista que utilizou para a apuração do ganho de capital a um imóvel que foi adquirido na data de 25/07/1997, cujo valor foi apurado como ganho de capital e deduzido em seu valor original de aquisição. Isso quer dizer que da aquisição até a data de lançamento do tributo já havia transcorrido mais de 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Ora, não há como utilizar, para apuração de ganho de capital, operação de compra e venda realizada a mais de 10 anos, posto que tal ganho de capital deve ser apurado no momento da ocorrência do fato gerador.

Assim, considerando que o prazo de aquisição do imóvel data de 25/07/ 1997, é este, então, o dies a quo do direito de lançar o tributo e multa pelo eventual descumprimento da obrigação.

Razão não assiste à Recorrente.

De fato, equivoca-se a Contribuinte ao defender que o início da contagem do prazo decadencial se reporta à data de aquisição do imóvel!! Isto porque, como cediço e sem maiores digressões, **o fato gerador do imposto de renda pessoa física relativamente à omissão de ganho de capital ocorre na data em que os ganhos forem auferidos.**

No presente caso, tem-se que a fiscalização apurou ganhos de capital em setembro/2006 e maio/2008 e que o Auto de Infração foi lavrado em 29/04/2010 (data da ciência da Contribuinte), razão pela qual não que se falar, no caso concreto, da perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em face da consumação da decadência, seja pela regra do art. 150, § 4º, tampouco pela regra do art.173, I, ambos do CTN.

Nega-se, portanto, provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fl. 14), a fiscalização apurou omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada.

Com base nos documentos e na DAA apresentados pela Contribuinte, a Fiscalização elaborou o Demonstrativo de Variação Patrimonial abaixo reproduzido para melhor análise:

DEMONSTRATIVO DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL						
CONTRIBUINTE: NILCE MARIA STUMPF						
CPF: 526.005.999-91						
EXERCÍCIO: 2007						
ANO-CALENDÁRIO: 2006						
ORIGENS:	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
Saldo anterior		1.402,06	2.804,12	4.206,18	5.608,24	7.010,30
Rendimento INSS	362,50	362,50	362,50	362,50	362,50	362,50
Rendimento Prefeitura	790,07	790,07	790,07	790,07	790,07	790,07
Rendimento PF/Exterior	600,00	600,00	600,00	600,00	600,00	600,00
Alienação Imóvel Urbano	-	-	-	-	-	-
TOTAL ORIGENS	1.752,57	3.154,63	4.556,69	5.958,75	7.360,81	8.762,87
APLICAÇÕES						
Aquisição Imóvel Urbano	-	-	-	-	-	-
Desconto Simplificado	350,51	350,51	350,51	350,51	350,51	350,51
TOTAL APLICAÇÕES	350,51	350,51	350,51	350,51	350,51	350,51
SALDO MENSAL	1.402,06	2.804,12	4.206,18	5.608,24	7.010,30	8.412,36
ORIGENS:	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
Saldo anterior	8.412,36	9.814,42	11.216,48	-	-	-
Rendimento INSS	362,50	362,50	362,50	-	-	-
Rendimento Prefeitura	790,07	790,07	790,07	-	-	-
Rendimento PF/Exterior	600,00	600,00	600,00	-	-	-
Alienação Imóvel Urbano	-	-	84.140,00	-	-	-
TOTAL ORIGENS	10.164,93	11.566,99	97.109,05	-	-	-
APLICAÇÕES						
Aquisição Imóvel Urbano	-	-	212.000,00	-	-	-
Desconto Simplificado	350,51	350,51	350,51	-	-	-
TOTAL APLICAÇÕES	350,51	350,51	212.350,51	-	-	-
SALDO MENSAL	9.814,42	11.216,48	(115.241,46)	-	-	-

A Recorrente, em sua peça recursal, esclarece que:

(...) a variação mensal a descoberto apurada no ano-calendário 2006 teve origem na aquisição de um imóvel no valor de R\$ 212.350,51 (matrícula 102.545) e que na planilha de fl. 53 quando ocorreu a aquisição do imóvel a contribuinte recorrente dispunha de um saldo mensal de R\$ 97.109,05 (já incluído o imóvel de matrícula 165.898-A pelo valor de R\$ 84.140,00), quando se apurou um saldo negativo de R\$ 115.241,46. (...)

(...) destaca-se que quando a Recorrente informou na IRPF 2006/2007 a aquisição do bem imóvel sob a matrícula nº 102.545, adquirido pelo valor de R\$ 212.000,00 (...) em setembro de 2006, que consta em Escritura Pública de Compra e Venda e registro de nº 06/102.545, cujo bem foi negociado com entrada de R\$ 84.140,00 (...), ou seja, deu em pagamento seu bem imóvel, e o restante no valor de R\$ 127.860,00 (...) efetuou parcelamento em 127 parcelas iguais, conforme resta demonstrado na Declaração do Imposto de Renda e contrato de compra e venda juntado anexo, onde restou consignado a forma correta de pagamento, ou seja, foi efetuado em parcelas iguais de R\$ 1.000,00 (...) e uma parcela de R\$ 860,00 (...).

Sobre o tema, a DRJ, analisando a documentação acostada aos autos, destacou que:

Na planilha de fl. 53 demonstra que no mês de setembro de 2006, quando ocorreu a aquisição do imóvel no valor de R\$ 212.000,00, a interessada dispunha de um saldo mensal de R\$ 97.109,05 (nesse incluído o valor da alienação do imóvel de matrícula 165.898-A, por R\$ 84.140,00, ocorrido em setembro de 2006), apurando-se um saldo negativo de R\$ 115.241,46.

A interessada justifica que esse saldo inexistia, uma vez que a aquisição do imóvel teria sido dada mediante prestação em pagamento do imóvel alienado no valor de R\$ 84.140,00 (matrícula 165.898-A) e que o restante do valor, de R\$ 127.860,00, foi parcelado em 127 parcelas iguais, conforme informado na sua declaração de ajuste anual e também especificado no contrato de compra e venda, sendo que de acordo com este último, o saldo seria pago em parcelas iguais de R\$ 1.000,00 e uma parcela de R\$ 860,00.

De fato, na declaração de ajuste anual do ano-calendário 2006, enviada em 29/03/2007, a interessada declarou, no campo destinado às informações de DÉBITOS E ÔNUS REAIS, a “dívida constituída em razão da compra do imóvel na Rua Antônio Raposo, 54, no valor de R\$ 127.860,00, que será dividido em 127 parcelas de R\$ 1.000,00 e uma parcela de R\$ 860,00”. Todavia, além dessa informação, a interessada não apresentou qualquer outra prova de suas alegações, sequer do contrato de compra e venda que menciona na sua inicial, ou, ainda, provas do pagamento parcelado.

Assim, a despeito de sua argumentação quanto à inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto e de que inexistiu uma riqueza nova, os eventos citados pela interessada não justificaram parte do acréscimo patrimonial ocorrido no ano-calendário 2006, tendo agido com acerto a autoridade lançadora.

Às constatações feitas pelo órgão julgador de primeira instância - no sentido de que a interessada não apresentou qualquer outra prova de suas alegações, sequer do contrato de compra e venda que menciona na sua inicial, ou, ainda, provas do pagamento parcelado - acrescenta-se que, da mesma forma, não foi apresentado, por exemplo, cópia da DAA do vendedor do imóvel com o registro do seu crédito no campo BENS E DIREITOS, fazendo, assim, um contraponto à declaração da Recorrente.

Destaque-se, ainda, que na Escritura Pública de Compra e Venda (fl. 57) referente à compra do imóvel em questão pela Sr. Nilce Maria - ora Recorrente - está registrado que *pela presente escritura e na melhor forma de direito, vende-o à outorgada compradora NILCE MARIA STUMZPF, pelo preço certo e ajustado de R\$ 212.000,00 (duzentos e doze mil reais), que pagos neste ato em moeda corrente do País, pelo que dão plena irrevogável quitação, para nada mais do mesmo reclamar fundamento nesta transação.*

Como se vê, não há qualquer registro na Escritura Pública de Compra e Venda acerca de eventual parcelamento do saldo devedor em 128 parcelas mensais, sendo 127 parcelas no valor de R\$ 1.000,00 e a última no valor de R\$ 860,00.

Neste contexto, em face da ausência de documentos outros hábeis a embasar suas afirmações, tem-se que, no caso concreto, a declaração firmada pela Contribuinte em sua DAA afigura-se insuficiente para comprovar a narrativa defensiva da Recorrente, razão pela qual não há qualquer ajuste a ser feito na decisão de primeira instância que concluiu que, *a despeito de sua argumentação quanto à inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto e de que inexistiu uma riqueza nova, os eventos citados pela interessada não justificaram parte do acréscimo patrimonial ocorrido no ano-calendário 2006, tendo agido com acerto a autoridade lançadora.*

Ainda em relação ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto, a Recorrente aduz também que *somente a disponibilidade em moeda ao final do período deve constituir origem para a evolução patrimonial do ano-calendário seguinte quando declarada, e o IRPF ano calendário 2005/2006 não foi utilizado no demonstrativo da variação patrimonial da Recorrente, para o fim de comprovar e justificar a permanência de eventuais valores em poder do sujeito passivo.*

ADRJ, por seu turno, pontou que

De se esclarecer ainda que, no demonstrativo de fl. 53, a autoridade lançadora confrontou mensalmente as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos. E, apesar do imposto de renda da pessoa física ser devido mensalmente, o excesso de recursos verificado num mês pode ser utilizado para acobertar acréscimos patrimoniais ocorridos em meses subsequentes, dentro do mesmo ano-calendário, tendo em vista a periodicidade anual da declaração de ajuste e a inexistência de norma legal que obrigue o contribuinte a declarar as sobras de recursos em cada mês. Esta conclusão está baseada no Princípio da Legalidade, consagrado pelo art. 53, II da Constituição Federal ("Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"). Observa-se que nos cálculos efetuados pela fiscalização houve aproveitamento das sobras de recursos dos meses anteriores, dentro do mesmo ano-calendário.

Já quanto aos saldos de recursos remanescentes ao final de cada ano somente se transferem para o ano posterior caso sejam incluídos na respectiva declaração anual de bens e devidamente comprovados, a critério da autoridade fiscal, conforme estabelecido no artigo 51 da Lei nº 4.069/62.

A requerente, no entanto, não trouxe qualquer documento que comprovasse a real existência do numerário ou da sobra de recursos do ano-calendário anterior (2005), cujo montante sequer quantificou na impugnação e, portanto, não há como considera-los no cálculo da variação patrimonial. Sem documentação capaz de comprovar as efetivas disponibilidades, presume-se, *juris tantum*, que estes recursos foram consumidos dentro do próprio ano.

Como se vê, também aqui as razões defensivas da Recorrente carecem de documentação hábil que lhe respaldem.

De fato, a Recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse a existência de saldo financeiro no final do ano-calendário 2005, como, por exemplo, extrato bancário com o saldo existente em 31/12/2005.

Registre-se, como constatado pela DRJ, que a Recorrente sequer chegou a quantificar em suas peças defensivas o montante do saldo existente no ano anterior.

É bem verdade que na DAA da Recorrente referente ao Exercício 2007, Ano-Calendário 2006, é informado um montante de R\$ 26.550,00 como saldo existente em espécie no dia 31/12/2005. Ocorre que, como mencionado, trata-se de valor que sequer foi afirmado como existente pela Contribuinte, tampouco foi apresentado qualquer documento evidenciando a existência, de fato, deste saldo.

Desta forma, tal como afirmado pela DRJ, conclui-se que a Contribuinte nada traz aos autos que invalide o levantamento da evolução patrimonial no ano-calendário 2006 na forma como realizada pela autoridade lançadora.

Do Ganho de Capital

Neste ponto, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 11 a 13), tem-se que a fiscalização apurou omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens imóveis, conforme abaixo demonstrado:

1.1 - Imóvel matrícula nº 165.898-A:

Nome do adquirente: Rubens Riquelme Correa

CPF: 812.759.601-97

Data de alienação: 25/09/2006 – documentos as fls. 32 e 36/37

Data de aquisição: 25/07/1997 – documentos as fls. 32 e 35

Apuração do Ganho de Capital:

Valor de alienação (R\$)	84.140,00
Custo de aquisição (R\$)	15.000,00
Ganho de capital – resultado 1	69.140,00

Redução do Ganho de Capital:

Coeficiente custo/total - %	100
Valor passível de redução – resultado 1 – R\$	69.140,00
% de redução (Lei 7.713 de 1988)	0%
Valor de redução R\$ (Lei 7.713, de 1988)	0,00
Ganho de capital – resultado 2 – R\$	69.140,00
Fator de redução % (Lei 11.196, de 2005 – FR1)	45,34%
Valor de redução R\$ (Lei 11.196, de 2005 – FR1)	31.348,07
Ganho de capital – resultado 3 – R\$	37.791,93
Fator de redução % (Lei 11.196, de 2005 – FR2)	3,43%
Valor de redução R\$ (Lei 11.196, de 2005 – FR2)	1.296,26
Ganho de Capital – resultado 4	36.495,67

1.2 - Imóvel matrícula nº 102.545:

Nome do adquirente: Alcio da Rosa Borges

CPF: 481.359.841-20

Data de alienação: 09/05/2008 – documentos as fls. 32, 39 e 41

Data de aquisição: 25/09/2006 – documentos as fls. 32, 39 e 49/50

Apuração do Ganho de Capital:

Valor de alienação (R\$)	400.000,00
Custo de aquisição (R\$)*	212.000,00
Ganho de capital – resultado 1	188.000,00

* Custo de aquisição conforme documento público as fls. 49/50. Através do Termo de Intimação Fiscal nº 027/09, foi solicitado a contribuinte esclarecer e comprovar valores pagos e/ou gastos com o imóvel, porém, nada acrescenta além da Escritura Pública de Compra e Venda.

Redução do Ganho de Capital:

Coeficiente custo/total - %	100
Valor passível de redução – resultado 1 – R\$	188.000,00
% de redução (Lei 7.713 de 1988)	0%
Valor de redução R\$ (Lei 7.713, de 1988)	0,00
Ganho de capital – resultado 2 – R\$	188.000,00
Fator de redução % (Lei 11.196, de 2005 – FR1)	0,00%
Valor de redução R\$ (Lei 11.196, de 2005 – FR1)	0,00
Ganho de capital – resultado 3 – R\$	188.000,00
Fator de redução % (Lei 11.196, de 2005 – FR2)	7,07%
Valor de redução R\$ (Lei 11.196, de 2005 – FR2)	13.291,60
Ganho de capital – resultado 4	174.708,40

Ganho de capital apurado	174.708,40
Ganho de capital declarado*	144.449,30
Ganho de capital omitido – resultado 5	30.259,10

A Recorrente, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende que:

* acerca do ganho de capital na alienação de bens e direitos, consta na declaração do exercício 2006/2007 a demonstração do ganho de capital, além do recolhimento do imposto de renda correspondente;

* não houve ganho capital na alienação do imóvel de matrícula 165.898-A, posto que a autoridade fiscal considerou apenas, para apurar o alegado ganho de capital, a diferença encontrada entre o valor do imóvel no ano de sua aquisição – 1997 e o valor da alienação em 2006. O resultado obtido, de R\$ 36.495,67, tendo como fato gerador a data de 30/09/2006, não resulta de ganho de capital, posto que deve ser considerado, para efeitos da incidência do imposto, o ato da aquisição, ou seja, o ato da operação de compra e venda, momento da ocorrência do fato gerador;

* da mesma forma, o resultado obtido de R\$ 30.259,10 - cujo suposto fato gerador ocorreu em 31/05/2008, não pode servir como base de cálculo para lançamento do tributo, posto que não resultou de ganho de capital. Na apuração do ganho de capital a base de cálculo deve demonstrar o ganho líquido, com a exclusão das despesas necessárias e a atualização monetária do custo de aquisição;

* ainda quanto ao fato gerador ocorrido em 09/2006, inexistem diferenças a serem recolhidas a título de imposto de renda. Destaca que essa operação se trata de dação em pagamento (com entrada de R\$ 84.100,00 do imóvel sob a matrícula nº 165.898-A). Da mesma forma, o imóvel com matrícula nº 102.545, no valor de R\$ 212.000,00, foi adquirido de forma parcelada, conforme contrato de compra e venda anexo, e nesse tipo de operação não existe ganho de capital;

* o imóvel com matrícula nº 102.545 foi alienado por R\$ 400.000,00, tendo sido recebido como dação em pagamento pelos imóveis Fazenda Esperança 499ha - matrícula 4018 e Fazenda Esperança, com 800,00 ha - matrícula 34769, adquiridos pelo valor de R\$ 400.000,00. Cita que a dação em pagamento é uma forma de alienação, em relação a qual somente ocorre o ganho de capital se o valor da alienação for superior ao da aquisição, conforme o §3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22/12/1998;

* conclui ao final que o ganho de capital “foi devidamente anotado na IRPF e recolhido o tributo devido, conforme se infere da documentação juntada aos autos”, pugnano pela improcedência do lançamento.

Como já mencionado, as razões trazidas no recurso voluntário são idênticas às aquelas que constam da peça impugnatória, razão pela qual, 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, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com aquelas perfilhadas por este relator, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste ponto:

No procedimento fiscal, foi apurado o ganho de capital referente à venda de dois imóveis, como abaixo discriminado:

1. Imóvel com matrícula nº 165.898-A, que foi adquirido pela interessada em 25/07/1997, conforme documentos de fls. 32 a 35, pelo custo de R\$ 15.000,00 e alienado em 25/09/2006, conforme documentos de fls. 32 e 36/37, pelo valor de R\$ 84.140,00. Foi apurado o ganho de capital conforme demonstrativo de fl. 10 e lançado o imposto correspondente, de R\$ 5.474,35, de acordo com a legislação tributária aplicável citada no AI.

2. Imóvel com matrícula nº 102.545, que foi adquirido em 25/09/2006 pelo custo de R\$ 212.000,00 e alienado em 09/05/2008. Foi apurado o ganho de capital conforme demonstrativo de fls. 11, sendo lançado o imposto incidente sobre a base de cálculo correspondente à diferença entre o ganho de capital apurado de R\$ 174.708,40 e o

declarado pela contribuinte, de R\$ 144.499,30, qual seja, de R\$ 30.259,10 e apurando-se imposto de R\$ 4.538,86, de acordo com a legislação tributária aplicável citada no AI.

Tocante ao imóvel discriminado no item 1, as alegações da impugnante são de duas ordens.

Primeiramente, aduz que não houve ganho de capital na alienação do imóvel, porque a data do fato gerador considerada pela fiscalização foi 30/09/2006 (mês em que ocorreu a alienação), mas que a data correta para efeitos da incidência do imposto é o ato da aquisição, ou seja, o ato da operação de compra e venda. Conforme já explicitado ao tratarmos da alegação de decadência, o fato gerador do imposto de renda na alienação de bens é a data da ocorrência da alienação, e não a data da aquisição, conforme equivocadamente defendido pela interessada.

A outra alegação é no sentido de que, como esse imóvel foi dado em dação em pagamento na compra de outro imóvel, com matrícula nº 102.545, no valor de R\$ 212.000,00, só poderia ter ocorrido o ganho de capital se o valor da alienação fosse superior ao da aquisição, conforme expressamente dispõe o §3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22/12/1988.

O parágrafo 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, trata expressamente das operações que estão sujeitas à apuração do ganho de capital:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

(...)

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

Portanto, o dispositivo legal invocado para fundamentar a alegação, contrariamente a interpretação da interessada, determina a incidência do imposto de renda sobre a apuração do ganho de capital decorrente da operação de dação em pagamento.

Outra alegação relacionada a alienação desse imóvel constou no tópico destinado à decadência, onde mencionou a interessada que, não bastasse a decadência, faz jus à isenção do imposto com relação ao imóvel adquirido em 25/07/1997, a teor do que dispõe a IN nº 84/2001, em seu an. 29, inciso I. Transcreve-se o dispositivo citado:

Art. 29. Na determinação do ganho de capital sujeito à incidência do imposto são excluídos os ganhos de capital decorrentes de:

1 - alienação, por valor igual ou inferior a R\$ 440.000,00 (quatrocentos e quarenta mil reais), do único imóvel que o titular possua, individualmente, em condomínio ou em comunhão, desde que, nos últimos cinco anos, não tenha efetuado alienação de imóvel, a qualquer título, tributada ou não:

~~II - alienação de bens ou direitos por valor igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais)~~ (Revogado pela IN SRF nº 599, de 28/12/2005)

(...).

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput:

1 - a exclusão aplica-se ao ganho de capital decorrente da alienação de qualquer bem imóvel, independentemente de se tratar de terreno, terra nua, casa ou apartamento, ser residencial, comercial ou de lazer, e estar localizado em zona urbana ou rural;

II - o limite de R\$ 440.000,00 (quatrocentos e quarenta mil reais) é considerado em relação:

a) à parte de cada condômino ou co-proprietário, no caso de bens ou direitos possuídos em condomínio;

b) ao imóvel possuído em comunhão, no caso de sociedade conjugal.

Com efeito, serão excluídos da determinação do ganho de capital sujeito à incidência do imposto de renda as alienações por valor inferior ou igual a R\$ 440.000,00, do único imóvel que o titular possuía, individualmente, em condomínio ou em comunhão, desde que, nos últimos cinco anos, não tenha efetuado alienação de imóvel, a qualquer título, tributada ou não.

Embora o valor da alienação do imóvel em questão seja inferior ao limite legal, ocorre que a interessada não comprovou que este era o único imóvel que possuía e que não tinha alienado outro, a qualquer título, nos últimos cinco anos a contar da alienação, em setembro de 2006, a fim de fazer jus à exclusão do ganho de capital.

Tocante à operação discriminada no item 2, acima, aduziu que o imóvel foi adquirido de forma parcelada, e que nesse tipo de operação não existe ganho de capital. Ainda quanto a essa aquisição, refere que na DIRPF do exercício 2007 informou a propriedade do imóvel no valor de R\$ 84.140,00, entregue como parte do pagamento na aquisição do imóvel de matrícula 102.545.

Conforme já manifestado no presente voto, a interessada não comprovou que houve o parcelamento do saldo referente à aquisição deste último imóvel. E, tocante à alegação de que já houve a apuração do ganho de capital, além do recolhimento do imposto de renda correspondente, também já foi esclarecido que, em face da não comprovação do parcelamento do saldo devedor, a autoridade lançadora tributou a diferença entre o ganho de capital declarado pela contribuinte e o apurado no procedimento fiscal.

No que refere à alegação de que o resultado obtido de R\$ 30.259,10 – cujo suposto fato gerador ocorreu em 31/05/2008 não pode servir como base de cálculo para lançamento do tributo, posto que não resultou de ganho de capital, uma vez que não foram consideradas as despesas necessárias e a atualização monetária do custo de aquisição, também não merece acolhida. Quanto aos custos da aquisição, a Instrução Normativa SRF nº 84, de 1º de outubro de 2001, assim dispõe:

Valores computáveis como custo

Art. 17. Podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminadas na Declaração de Ajuste Anual, no caso de:

I - bens imóveis:

a) os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e com pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos, paredes;

b) os dispêndios com a demolição de prédio construído no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;

c) as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que tenha suportado o ônus;

d) os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de redes de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;

e) o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante na aquisição do imóvel;

f) o valor da contribuição de melhoria;

g) os juros e demais acréscimos pagos para a aquisição do imóvel;

h) o valor do laudêmio pago, etc;

II - outros bens ou direitos: os dispêndios realizados com a conservação e reparos, a comissão ou a corretagem quando não transferido o ônus ao adquirente, os juros e demais acréscimos pagos. etc.

Como prevê a legislação acima transcrita, podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de

Ajuste Anual, as despesas, dispêndios e impostos acima relacionados, desde que o alienante tenha suportado esse ônus.

No caso dos autos, a interessada apenas alega, mas não prova que suportou com despesas acima relacionadas, não merecendo acolhida a afirmação. Outrossim, o conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade Fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inatáveis.

Acerca da alegação de que esse imóvel foi dado como dação em pagamento na aquisição de outro imóvel, por valor idêntico ao da aquisição do outro imóvel (R\$ 400.000,00), a interessada sequer comprovou ter ocorrido a dação em pagamento, e, de acordo com o documento de fl. 41, o imóvel foi alienado mediante escritura pública de compra e venda.

Outrossim, somente se exclui da apuração do ganho de capital sujeito à incidência do imposto de renda, conforme acima já mencionado, as alienações por valor inferior ou igual a R\$ 440.000,00, do único imóvel que o titular possuía, individualmente, em condomínio ou em comunhão, desde que, nos últimos cinco anos, não tenha efetuado alienação de imóvel, a qualquer título, tributada ou não. No caso, verifica-se dos autos que em 31/12/2007, a interessada possuía mais de um imóvel, conforme se vê da declaração de ajuste anual do ano-calendário 2008, à fl. 24 e 25.

Diante do exposto, deve ser mantido o lançamento referente ao ganho de capital na alienação de bens imóveis.

Da Multa Qualificada de 150%

Neste ponto, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, tem-se que:

Por tudo que foi exposto, constatamos a atitude violadora da lei adotada pela contribuinte ao omitir rendimentos cuja comprovação dá-se através das infrações acima demonstradas. Com isso, deixa de pagar o tributo devido que ora se exige, com a aplicação da multa qualificada de 150%, estatuída no § 1º do art. 44, da Lei 9.430/96, nos casos previstos no art. 71 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

A atitude dolosa da contribuinte está evidente e materializada, face as infrações aqui demonstradas, onde constatamos a seguinte conduta por parte da contribuinte:

1 - Com relação ao bem sob a matr. nº 165.898-A, alienado em 25/09/2006, o mesmo havia sido omitido das declarações dos anos anteriores, tendo sido inserido apenas no ano de sua alienação para cobrir parte do valor pago na aquisição de outro bem (matr. nº 102.545) e ainda com valor de aquisição coincidente com o valor de alienação, o que resultaria em ganho de capital inexistente quando, na verdade, apuramos que o mesmo havia sido adquirido por valor inferior, gerando, portanto, o ganho de capital acima descrito;

2 -> Com relação ao imóvel sob a matr. nº 102.545, o mesmo foi adquirido pelo valor de R\$ 212.000,00 com pagamento no momento de aquisição do mesmo, conforme Escritura Pública de Compra e Venda as fls. 49/50 e Registro nº 061102545 (fl. 39) porém, quando informado em sua declaração IRPF do período a fl. 18, consignou-se uma dívida fictícia com o intuito de acobertar o acréscimo patrimonial do período que também ficou demonstrado acima.

Observe-se, ainda, que embora tenha sido preenchido o demonstrativo de apuração de ganho de capital, o mesmo foi calculado acrescentando-se ao custo de aquisição um valor inexistente, que não ficou comprovado e que alterou, para menor, o cálculo do imposto correspondente, imposto este, que não foi pago até a presente data (fls. 27/28).

Neste contexto, e tal como concluído pela DRJ, a partir desta caracterização, é de se entender como dolosa a conduta do contribuinte consistente na omissão, na declaração de rendimentos do ano-calendário 2006, do ganho de capital referente à alienação do imóvel de matrícula nº 165.898-A, a fim de impedir a ocorrência do fato gerador e/ou o não pagamento de tributos.

Do mesmo modo, fica configurada o intuito fraudulento da contribuinte, ao informar na DIRPF/2007 (fl. 18) uma dívida relacionada à aquisição de outro imóvel, a qual não foi comprovada pela mesma, com o intuito de reduzir o ganho de capital relacionado à venda deste último.

Pelas razões expostas, restou devidamente demonstrada a subsunção dos fatos à hipótese prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64, conforme se infere dos excertos acima reproduzidos do TVF, ficando configurada a intenção dolosa da Recorrente de omitir os rendimentos, pelo que é devida a aplicação da multa qualificada de 150%.

Do Efeito Confiscatório da Multa

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pela Recorrente, sobre a aplicação da multa com suposto efeito de confisco, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador, esta matéria é estranha à sua competência.

De fato, a teor do disposto no artigo 26-A do Decreto 70.235 de 06/03/1972, recepcionado pela ordem constitucional vigente com força de lei, aos órgãos de julgamento administrativo é vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, excetuando apenas os casos relacionados no próprio Decreto, os quais não têm relação com o objeto da presente lide.

No mesmo sentido é o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Desse modo, não é lícito a este Colegiado a análise da constitucionalidade de normativos legais, mediante afastamento de sua aplicação, mesmo que existam doutrinas que respaldem a tese esposada na peça recursal.

Além disso, de conformidade com a Súmula CARF nº 2, de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho, é vedado a esta Corte Administrativa pronunciar-se sobre constitucionalidade de lei:

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

Portanto, não há razões para modificar o julgamento de primeira instância neste particular.

Da Ilegalidade da Taxa SELIC

Neste ponto, aduz o Recorrente que *é inaplicável a taxa SELIC - Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia, para cálculo dos créditos tributários em questão, posto que fixam juros moratórios (...) além de ser ilegal é, principalmente, inconstitucional, visto que quebra a hierarquia das leis, pois a Lei ordinária nº 9.065/1995 não poderia ter alterado o Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172/66, que possui status de lei complementar, à teor da Emenda Constitucional nº 01.*

Sobre o tema, cumpre transcrever as Súmulas CARF nºs 2 e 4, de observância obrigatória por este Colegiado:

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

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Neste contexto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

Conclusão

Por todo o exposto, concluo o voto no sentido de conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior