



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

**Processo n°** 10925.720026/2011-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.296 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de março de 2018  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSO FÍSICA - IRPF  
**Recorrente** NINO NANDIR IVO GRANDO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**NULIDADE POR EXTRAPOLAÇÃO DO MPF. INOCORRÊNCIA.**

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, especialmente no que diz respeito à competência do Auditor Fiscal para efetuar a apuração do tributo devido. Deve ser rejeitada a alegação de nulidade suscitada quanto às formalidades do Mandado de Procedimento Fiscal.

**GANHO DE CAPITAL. ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR. EQUÍVOCO**

Cabe à autoridade administrativa, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente. O lançamento efetuado com indicação de fato gerador em período inexistente, evidencia a insubsistência da acusação fiscal, devendo ser anulado por vício material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o recurso. Por maioria, dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Cleberson Alex Friess, Miriam Denise Xavier e Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, que negavam provimento ao recurso. Julgamento iniciado em 5/2/18, quando votaram a relatora e os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Luciana Matos Pereira Barbosa e José Alfredo Duarte Filho.

(Assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Cleberson Alex Friess e Rayd Santana Ferreira.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS (DRJ/CGE), que, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas e julgar improcedente a impugnação, para manter o crédito tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 04-36.395 (fls. 450/465):

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

*Exercício: 2008*

*MATÉRIA ADMITIDA*

*Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.*

*NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.*

*A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.*

*GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL.*

*A escritura pública de incorporação de bens imóveis ao patrimônio de sociedade comercial faz prova do ato e dos fatos nela declarados, inclusive o valor adotado para efeito da apuração do ganho de capital devido pelo contribuinte em face da operação nela mencionada.*

*A escritura pública é dotada de fé pública e, apesar de não gozar de presunção absoluta de veracidade, seus conteúdos só podem ser infirmados por prova inequívoca produzida por quem os contesta.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS*

*É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

O presente processo trata do Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 04/11), lavrado contra o Contribuinte em 12/01/2011, onde foi apurado Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos anos-calendário 2007, no valor de R\$ 709.726,26, acrescido de Juros de Mora, calculados até 30/12/2010, no valor de R\$ 211.013,93 e Multa Proporcional, passível de redução, no valor de R\$ 532.294,69, perfazendo um total de Crédito Tributário Apurado de R\$ 1.453.034,88.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais (fls. 06/08), verifica-se que a autuação decorre de:

1. Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 12/29);
2. Redução indevida da Base de Cálculo com despesas de Livro Caixa, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 29/30).

O Contribuinte tomou ciência da lavratura do Auto de Infração, pessoalmente, em 14/01/2011 (fl. 05) e, em 14/02/2011, apresentou sua impugnação de fls. 378 a 392, onde fala:

1. Da parte não impugnada recolhimento pelo Impugnante (fl. 381);
2. Do aspecto temporal do Fato Gerador do IR incidente sobre o Ganho de Capital (fls. 381/383);
3. Da extrapolação do objeto da fiscalização determinada pelo MPF, resultando na nulidade do lançamento fiscal (fls. 384/386);
4. Da nulidade decorrente da alteração da data do Fato Gerador (fls. 386/387);
5. Da ausência do Fato Gerador do Imposto sobre a Renda (fls. 387/389);
6. Do valor da participação societária do Impugnante, recebida como contrapartida da subscrição, para cálculo do Ganho de Capital (fls. 390/391).

Diante da impugnação tempestiva, o processo foi encaminhado à DRJ/CGE para julgamento, que, através do Acórdão nº 04-36.395, rejeitou as preliminares arguidas e, no mérito, julgou Improcedente a Impugnação, mantendo o Crédito Tributário exigido.

Foi dado ciência ao Contribuinte do Acórdão da DRJ/CGE, via correio, em 22/10/2014 (fl. 476).

Tempestivamente, em 19/11/2014, o Contribuinte interpôs seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 477 a 491, onde argumenta:

1. Preliminarmente, que a assinatura do Contrato Social não é suficiente para caracterizar o Fato Gerador “Transmissão da propriedade para integralização de capital”, que somente ocorre quando atendido os

requisitos legais de validade do documento societário, que ocorreu em 2008;

2. Que o Lançamento Fiscal é nulo uma vez que extrapolou o objeto da fiscalização determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal;
3. Que o Lançamento Fiscal é nulo uma vez que houve alteração da data de ocorrência do Fato Gerador, violando frontalmente o Art. 144 do CTN, bem como o Art. 150, inciso III, alínea “a”, da CF/88;
4. Que inexistiu o Fato Gerador do Imposto sobre a Renda quando da integralização dos bens para formação do capital social da sociedade, pois tal fato não equivale a uma operação de compra e venda, mas sim a uma troca dos bens do Contribuinte por cotas da empresa de idêntico valor;
5. Que a contrapartida vertida ao patrimônio do Contribuinte por conta da subscrição foi o valor correspondente a 10% do capital social da pessoa jurídica, equivalente a R\$ 1.300.000,00, razão pela qual deve ser considerado esse valor como base para a apuração do ganho de capital, caso persista o entendimento de que a operação é tributável.

Finaliza seu Recurso Voluntário requerendo seu recebimento e provimento para:

1. Acatar as preliminares arguidas, e anular o auto de infração em face da extrapolação do objeto do Mandado de Procedimento Fiscal (ano de 2007) e por configurar alteração da efetiva ocorrência do fato gerador;
2. Cancelar o auto de infração em face da inoccorrência do fato gerador do Imposto de Renda na incorporação de bens ao patrimônio da pessoa jurídica;
3. Cancelar o autor de infração em face da pessoa jurídica ter registrado o ingresso dos imóveis no valor exato que constava na declaração do Contribuinte subscritor;
4. Caso não sejam acatados os requerimentos anteriores, requer a redução dos valores lançados, tendo em vista o ganho de capital global dos imóveis incorporados estar limitado a R\$ 1.300.000, valor da participação societária do Contribuinte.

É o relatório

## Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

### Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### Preliminar de nulidade por extrapolação do Mandado de Procedimento Fiscal

Aduz o Recorrente a ocorrência de nulidade do lançamento por extrapolação do objeto da fiscalização determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, na medida em que foram verificados ganhos de capital auferidos efetivamente no ano de 2008, sendo que a exigência no lançamento se perfaz no ano de 2007.

Assevera ainda que ao situar o fato gerador do imposto de renda em período totalmente diverso daquele em que ocorreu, configurou uma mudança do aspecto temporal do fato gerador da obrigação tributária, o que importa em nulidade do lançamento.

Pois bem. No que tange à nulidade por extrapolação do MPF, cabe neste ponto destacar o posicionamento majoritário do CARF no sentido de que o então Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, especialmente no que diz respeito à competência do Auditor Fiscal para efetuar a apuração do tributo devido.

Nesse sentido destaca-se posição firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.  
ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.*

*Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Recurso voluntário negado.” (2ª Turma da CSRF, Processo nº 10280.001818/200355 – Acórdão nº 920201.757– Sessão de 27/09/2011)*

Ademais, não vislumbro qualquer prejuízo quanto ao direito à ampla defesa do contribuinte, na medida em que ocorreu a devida intimação do lançamento, oportunizando ao sujeito passivo a apresentação de suas alegações de defesa, o que foi feito através de impugnação e recurso voluntário.

Assim, rejeito a alegação de nulidade suscitada quanto às formalidades do Mandado de Procedimento Fiscal.

Quanto a alegação de nulidade do lançamento por equívoco no aspecto temporal do fato gerador da obrigação tributária, referida matéria será apreciada por ocasião do julgamento do mérito do presente processo administrativo.

## Mérito

O Recorrente se insurge contra o lançamento do Imposto de Renda concernente à omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Segundo a fiscalização foi constatado que o contribuinte efetuou a transferência, a título de integralização de capital, de vários bens de sua titularidade à empresa DENTAL CHAPECÓ LTDA - ME, conforme Primeira Alteração Contratual da empresa datada de 01 de dezembro de 2007, com registro na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina em 10 de março de 2008. Assim, tendo em vista que estas transferências não se fizeram pelo valor constante da declaração de bens e sim por valores superiores, a diferença a maior foi tributada como ganho de capital, conforme o disposto no parágrafo 2º, do artigo 23 da Lei 9.249, de 1995.

Alega o contribuinte a ausência de fato gerador do Imposto de Renda por entender que não há como conferir à subscrição de bens efetuada pelo Recorrente como um efetivo ganho de capital do qual tenha decorrido acréscimo ao seu patrimônio que renda ensejo à ocorrência do fato gerador.

Primeiramente, importante salientar o que determina a norma de incidência estabelecida pela Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 23. As pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.

§ 1º Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 20, II, do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 2º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

Portanto, ressaí incontestemente que ocorrendo a integralização de imóveis ao capital social de pessoa jurídica por valores superiores ao custo de aquisição devidamente registrado nas respectivas declarações de bens e direitos, configura fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física, tendo como base a diferença a maior que será tributável como ganho de capital.

No entanto, alega o contribuinte que ocorreu equívoco no lançamento quanto ao aspecto temporal do fato gerador da obrigação tributária. A fiscalização indicou como fato

gerador do IRPF o ano de 2007 quando o ganho de capital somente se consumou no ano de 2008, por ocasião do registro da alteração contratual que subscreveu os imóveis na sociedade.

Conforme se destaca no lançamento, foi considerado como a data da ocorrência do ganho de capital a data constante na primeira alteração contratual da empresa ocorrida em 01 de dezembro de 2007, senão vejamos:

**Com base nestes documentos constatamos que o contribuinte efetuou a transferência, a título de integralização de capital, de vários bens de sua titularidade à empresa DENTAL CHAPECO LTDA – ME, CNPJ: 04.550.909/0001-74, conforme Primeira Alteração Contratual da empresa datada de 01 de dezembro de 2007, com registro na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina em 10 de março de 2008 – fls. 63/72 (baixa na DIRPF do ano-calendário de 2008).**

**Tendo em vista que estas transferências não se fizeram pelo valor constante da declaração de bens e sim por valores superiores, a diferença a maior será tributada como ganho de capital, conforme o disposto no parágrafo 2º, do artigo 23 da Lei 9.249, de 1995, transcrito abaixo:**

Pois bem. Não obstante o ato da assinatura da alteração contratual ter se realizado no ano de 2007, é relevante destacar que o Contrato Social em que se integraliza bens imóveis ao capital de uma sociedade somente se perfectibiliza mediante o seu registro na Junta Comercial, que é o título translativo hábil para configurar a transferência do direito e permite o registro da operação diretamente no Cartório de Registro de Imóveis, conforme assevera o art. 64 da Lei nº 8.934/94:

*Art. 64. A certidão dos atos de constituição e de alteração de sociedades mercantis, passada pelas juntas comerciais em que foram arquivados, será o documento hábil para a transferência, por transcrição no registro público competente, dos bens com que o subscritor tiver contribuído para a formação ou aumento do capital social.*

Da Análise dos documentos constantes nos autos, verifica-se que a baixa dos imóveis somente ocorreu na DIRPF relativa ao ano-calendário de 2008.

De acordo com o Código Tributário Nacional, tratando-se de situação jurídica, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, desde o momento em que seus efeitos estejam definitivamente constituídos, *in verbis*:

*Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*

*I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;*

*II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.*

Os documentos evidenciam que foram promovidos os registros na Junta Comercial apenas no ano de 2008, no entanto, de forma equivocada, o lançamento se reposta à ocorrência do ganho de capital no ano de 2007.

Destarte, cabe à autoridade administrativa, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

No entanto, a Fiscalização não considerou a correta aplicação do fato gerador, vez que indicou a ocorrência de ganho de capital em período inexistente, o que evidencia a insubsistência da acusação fiscal por vício na sua constituição.

Há clara falha na descrição dos fatos pela autoridade lançadora, no que tange ao momento da ocorrência do fato gerador, em contrariedade ao inciso III do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, não condizente com a realidade comprovada através da documentação juntada aos autos.

Dessa forma, entendo que assiste razão ao Recorrente, devendo ser tornado nulo o lançamento por vício material.

Deixo de analisar os demais argumentos de defesa inseridos na peça recursal, por absoluta desnecessidade para o deslinde do presente julgamento.

## **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, DOU-LHE PROVIMENTO, para reconhecer a nulidade por vício material.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto.