



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

Processo nº 10980.724220/2010-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-01.521 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria IRPF - GANHO DE CAPITAL
Recorrente HUSSEIN AHMAD HAMDAR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 31/01/2005, 31/12/2006, 31/08/2007

PRAZO OBRIGATÓRIO DE GUARDA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS PARA FINS FISCAIS. PESSOA FÍSICA. VALORES LANÇADOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

Em regra, o sujeito passivo, pessoa física, deve guardar os documentos comprobatórios de valores lançados na Declaração de Ajuste Anual, não juntados às declarações entregues à Secretaria da Receita Federal do Brasil, pelo prazo previsto em lei para que a Fazenda Pública efetue o lançamento, que é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

TRANSFERÊNCIA DE BENS OU DIREITOS PARA INTEGRALIZAÇÃO OU AUMENTO DE CAPITAL SOCIAL. APURAÇÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS. TRANSFERÊNCIA PELO VALOR CONSTANTE NA DECLARAÇÃO DE BENS. SEM INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

A transferência de bens ou direitos a pessoas jurídicas, pelo valor constante na Declaração de Bens e Direitos, a título de integralização ou aumento de capital social, não está sujeito à apuração do ganho de capital. Nesse caso, a pessoa física deve lançar na declaração correspondente ao exercício em que efetuou a transferência as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos para a pessoa jurídica.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Votou pelas conclusões a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Rafael Pandolfo e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

HUSSEIN AHMAD HAMDAR, contribuinte inscrito no CPF/MF 000.205.759-04, com domicílio fiscal na cidade de Curitiba, Estado do Paraná, à Rua Visconde de Guarapuava, nº 5087 – apto A601, Bairro Batel, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba - PR, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 976/992, prolatada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 999/1040.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 21/10/2010, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 925/934), com ciência através de AR, em 25/10/2010 (fls. 937), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 435.815,83 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda incidente sobre os ganhos de capital na alienação de bens e direitos, relativo aos fatos geradores de 31/01/2005, 31/12/2006 e 31/08/2007.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente aos exercícios de 2006 a 2008, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigos 7º, 21 e 22, da Lei nº 8.981, de 1995.

O Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 911/924), entre outros, os seguintes aspectos:

- que a ação fiscal teve início com a lavratura do termo de início do Procedimento Fiscal, encaminhado por via postal para o endereço cadastral do contribuinte e recebido em 19/03/20 das aquisições e alienações dos imóveis constantes em planilha anexa e cópia do contrato social e alterações da empresa Latife Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ 05.502.421/0001-34, da qual o contribuinte é sócio, e para a qual efetuou operações de transferência de imóveis de sua propriedade para fins de integralização de capital, conforme informações oriundas de Declarações de Operações Imobiliárias – DÓI;

- que para apurar a ocorrência de ganho de capital na transferência de imóveis constantes de DÓI, no ano-calendário de 2007, o contribuinte foi inicialmente intimado a apresentar a documentação comprobatória das aquisições e alienações dos imóveis relacionados em planilha anexa ao TIPF. Em sua resposta, o fiscalizado apresentou as matrículas dos imóveis; afirmou que os imóveis foram integralizados ao capital da empresa Latife nos anos de 2002, 2005 e 2007;

- que analisada a documentação apresentada, verificou-se que, embora a averbação no registro de imóveis tenha ocorrido em 2007, os imóveis foram transferidos ao capital social da empresa Latife, da qual o contribuinte era sócio-majoritário, em três etapas;

- que as operações de transferência de imóveis de pessoa física para o patrimônio de empresa, para fins de integralização ou aumento de capital estão previstas no art. 23 da Lei nº 9.249, de 1995, como sujeitas à tributação sobre o ganho de capital auferido, caso a transferência não se dê pelo valor constante da declaração de bens. O contrato social e as respectivas alterações contratuais registradas na Junta Comercial são os documentos hábeis para a transferência de bens para formação ou aumento do capital social, conforme determina o art. 64 da Lei nº 8.934, de 1994, que rege as sociedades mercantis;

- que de acordo com o art. 36 da Lei nº 8.934, de 1994, estes documentos deverão ser apresentados para arquivamento na junta comercial, dentro de 30 dias contados da sua assinatura para terem validade. Em caso contrário, serão válidos a partir do despacho que os conceder. Assim, embora a 1ª alteração contratual seja datada de 29/10/2004 e os imóveis tenham sido baixados da DIRPF daquele ano-calendário, o documento de transferência só é válido a partir de 11 de janeiro de 2005, já que foi levado a registro em 17/12/2004, mais de 30 dias após sua assinatura, conforme cópia do protocolo 04/450726-7 da Junta Comercial do Paraná, fls. 765 a 767;

- que à primeira vista, os imóveis em questão não seriam objeto de tributação, já que foram transferidos para a empresa Lattife pelo valor constante nas DIRF do fiscalizado. No entanto, em análise do custo histórico de aquisição, baseada nos documentos apresentados, observou-se que os valores constantes das declarações eram muito superiores ao custo atualizado pela tabela constante do Anexo da IN SRF 84/2001;

- que as operações de transferências efetuadas da constituição da empresa em 2002 não poderiam mais ser objeto de lançamento devido ao instituto da decadência. Às demais se aplica a regra do art. 173 – I do Código Tributário Nacional, já que o fiscalizado não declarou o ganho de capital ou pagou qualquer valor de tributo;

- que o contribuinte apresentou tabela de onde o valor de aquisição e o mês em que foram adquiridos e afirmou que: documentava as negociações com a apresentação das escrituras de compra e venda; os valores fixados nas DIRPF a partir do ano-calendário 2000 tinham como base o Laudo de Avaliação de Imóveis constante do processo relativo ao espólio de Inam Ladki Hambar;

- que o fiscalizado apresentou resposta complementar, onde retifica a informação dada no documento protocolado em 23/07/2010, ao afirmar que os valores dos imóveis em questão, constantes de suas DIRPF a partir do ano-calendário de 2000, tinham como base a Escritura Pública de Partilha Amigável, cuja cópia do processo anexou;

- que analisada a documentação apresentada, verificou-se que: Inam Ladki Hamdar, CPF 024.049.249-82, era casada com o fiscalizado em regime de comunhão universal e faleceu em 1997, conforme cópia do atestado de óbito constante do formal de partilha; todos os bens pertencentes ao casal foram arrolados no formal de partilha e os bens sob análise foram atribuídos ao cônjuge meeiro, que posteriormente os transferiu para a empresa Lattife, a título de aumento de capital. Não forma objetos de partilha os imóveis de matrícula 6.206 e 14.955, por terem sido adquiridos após aquela;

- que o art. 23 da Lei nº 9.532, de 1997, normatizado pelos artigos 20 e 21 da IN SRF 84/2001, trata dos casos de apuração de capital envolvendo a dissolução da sociedade conjugal. Por ocasião da partilha, os bens e direitos podem ser avaliados a valor de mercado ou considerados pelo valor constante na Declaração de Ajuste Anual do de cujus, antes da dissolução da sociedade conjugal. Se reavaliados, a diferença a maior entre o valor de mercado e o valor que constava da declaração de bens se sujeita à incidência de imposto de renda. A

morte de um dos cônjuges é uma das hipóteses de dissolução da sociedade conjugal, prevista na legislação pátria;

- que a mesma IN disciplina que a avaliação a valor de mercado deve ser informada na declaração do ex-cônjuge a quem foi atribuído o bem, correspondente ao ano-calendário da dissolução da sociedade conjugal, independente da avaliação adotada para efeito de partilha ou do pagamento do imposto de transmissão. Neste caso, a diferença a maior constitui ganho de capital tributável, devendo o ex-cônjuge a quem foi atribuído o bem preencher o Demonstrativo de Apuração do ganho de Capital e anexá-lo à sua DIRPF, e efetuar o pagamento do imposto devido, conforme previsto no art. 30, V;

- que assim proceder, prevê o § 5º do art. 20 daquela norma, que na apuração de ganho de capital em virtude de posterior alienação dos bens será considerado como custo de aquisição o valor constante da DIRPF do ex-cônjuge no ano da dissolução da sociedade conjugal. Mas para isto, conforme o § 6º, aquele custo deve ser comprovado mediante a apresentação daquela DIRPF e do DARF relativo ao pagamento do imposto;

- que diante do exposto, o fiscalizado foi intimado a apresentar suas DIRPF dos anos-calendário 1997 a 2000, a Declaração Final de Espólio de sua esposa e o DARF correspondente ao pagamento. Em suas manifestações, o fiscalizado: apresentou as Declarações de Imposto de Renda do espólio de Inam Ladki Hambar relativas aos anos-calendário de 1997 a 1999, mas afirmou não ter sido efetuada a Declaração Final de Espólio; apresentou as suas DIRPF solicitadas; quanto ao DARF de pagamento do tributo, afirmou que a avaliação dos imóveis quando da ocorrência da partilha foi realizada tão somente para pagamento do ITBI;

- que é importante lembrar que o casal apresentava declarações em conjunto, antes da dissolução da sociedade conjugal. Logo, as declarações do de cujus e do cônjuge sobrevivente eram as mesmas. De posse da documentação apresentada e da DIRF do fiscalizado, do ano-calendário 1996, ou seja, daquela anterior à dissolução da sociedade conjugal, como reza a norma, observou-se que: (a) conforme permitido pelo art. 24 da Lei nº 9.532/1997, os valores dos imóveis constantes da DIRPF do casal do ano-calendário 1995 foram atualizados pelo coeficiente de correção de 1,2446, e transpostos para a DIRF do ano-calendário 1997; (b) estes valores constantes da DIRPF do ano-calendário 1997 são os mesmos que constavam do inventário e da escritura de partilha amigável e que constavam das DIRPF do fiscalizado desde 1997, a de Partilha Amigável lavrada quando da dissolução da sociedade conjugal. Na verdade, o valor levado para a mencionada escritura era o valor constante de sua DIRPF de 1995, atualizado pelo índice permitido pela legislação da época. Portanto, não foi feita a opção pela reavaliação dos bens a valor de mercado por ocasião da partilha. Foram sim considerados pelos valores constantes na Declaração de Ajuste Anual do de cujus (que era conjunta com o fiscalizado) antes da dissolução da sociedade conjugal, devidamente atualizados pelo índice permitido, o que não configura reavaliação a preço de mercado;

- que excluída a hipótese de reavaliação dos bens a preço de mercado quando da dissolução da sociedade conjugal, concluímos que se aplica o art. 6º da IN SRF 84/2001, que ao tratar do custo de aquisição dos imóveis para fins de apuração do ganho de capital, determina que seja considerado como custo de aquisição dos bens adquiridos até 31/12/1994, a avaliação pelo valor de mercado, informado na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1992, ano-calendário de 1991, de acordo com o art. 96 da lei nº 8.383, de 1991, atualizado até 1º de janeiro de 1996;

- que assim, ainda em busca de elucidar como o fiscalizado apurou os valores constantes em suas DIRF, utilizadas na transmissão para a empresa Lattife, o contribuinte foi intimado a apresentar a sua Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1992, ano-calendário de 1991. Em sua resposta, o contribuinte informou que, em função do tempo já decorrido, não mais dispunha de tal declaração;

- que como o fiscalizado também não comprovou ter efetuado a avaliação a preço de mercado, permitida pelo art. 96 da lei nº 8.383, de 1991, consideramos que deve ser aplicado o art. 7º da IN SRF 84/2001, que dispõe que, no caso de bens ou direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1991, não avaliados a valor de mercado, o custo corresponde ao valor de aquisição, atualizado mediante a utilização da Tabela do Custo de Bens e Direitos, constante no Anexo Único daquela IN.

Em sua peça impugnatória de fls. 942/958, instruída pelos documentos de fls. 959/971, apresentada, tempestivamente, em 23/11/2010 o contribuinte, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o impugnante é sócio da empresa LATTIFE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., constituída em 2002, tendo subscrito novas cotas nos anos de 2004 e 2007, conforme primeira e segunda alterações contratuais, integralizando-as com imóveis de sua propriedade, considerando os respectivos valores informados na declaração de bens desde o ano-calendário 1991, exercício 1992;

- que a auditora, por considerar não comprovado que os valores dos imóveis eram resultantes da valoração a preço de mercado no dia 31/12/1991, conforme autoriza o art. 96 da Lei nº 8.383, de 1991, calculou os custos de aquisição com base nas tabelas do Anexo Único da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, deparando-se com valores inferiores aos informados nas declarações de bens, passando a considerar as diferenças como ganhos de capital sujeitos ao imposto de renda;

- que não pode prosperar a exigência relação aos imóveis incorporados ao capital da empresa, na primeira alteração do contrato social, em 29/10/2004, levada a protocolo na Junta Comercial do Paraná em 17/12/2004 e registrada em 11/01/2005, haja vista que decorreu o prazo decadencial;

- que para o impugnante, nasceu a obrigação da imediata tradição e da cessão da posse e do uso dos imóveis incorporados para a sociedade em 29/10/2004, incondicionalmente incorporados nessa data ao seu capital social, e, em contrapartida, lhe advieram os seus direitos de contratante assegurados pela legislação civil em relação à sociedade, enquanto não produzidos os efeitos do registro dessa alteração contratual na Junta Comercial;

- que o contrato particular foi firmado em 29/10/2004, sob a forma de alteração contratual da sociedade, quando, independentemente de qualquer condição suspensiva ou resolutiva, entregou à sociedade, no ato, os imóveis de sua propriedade, para integralização de cotas do seu capital, no ano de 2004, conforme autenticado pelo protocolo de entrega à Junta Comercial, em 17/12/2004 (docs. 765/767). Reputa ser o contrato particular ato juridicamente perfeito, produzindo direitos e obrigações recíprocos e inafastáveis, imediata e incondicionalmente, na data da assinatura, em 29/10/2004, sob pena de mora, nos termos do art. 1004 do Código Civil, salientando haver para a sociedade o direito à posse, uso e fruição, em contrapartida à sua obrigação de promover o registro formal na Junta Comercial e no registro de imóveis, além das obrigações societárias com relação à nova participação no capital

social, nascendo, para o outro sócio, o direito à participação no potencial incremento dos resultados da empresa, a partir da data da assinatura dessa alteração;

- que promoveu, em 31/12/2004, a devida exclusão dos bens de sua declaração de ajuste anual, adicionando os valores às cotas de participação na sociedade (fls. 778/781);

- que o art. 36 da Lei nº 8.934, de 1994, que diz se tratar de dispositivo de lei reguladora do registro do comércio, referindo-se com exclusividade à eficácia ou aos efeitos jurídicos do contrato social e de suas alterações, em relação à pessoa jurídica, "...não tendo o condão de desconstituir, cancelar ou invalidar os compromissos contratualmente assumidos e honrados tempestivamente pelos sócios nas alterações contratuais levadas ao registro além dos 30 (trinta) dias previstos", exemplificando e classificando como absurda a hipótese de sócio integralizar aumento de capital social em dinheiro e a fiscalização exigir comprovação da efetiva disponibilidade apenas na data do registro, quando excedente aos 30 dias;

- que mesmo que a incorporação deva atender a requisitos a que se obriga a pessoa jurídica, a questão de fato, em relação à pessoa física, está suficientemente demonstrada, tendo, em 29/10/2004, concretizado sua expressa manifestação de vontade de incorporar imóveis particulares ao capital da sociedade;

- que é incontestável que a alienação dos imóveis se deu materialmente em 29/10/2004, data da assinatura da primeira alteração do contrato social, data em que poderia haver ou não a ocorrência de ganho de capital, nos termos do art. 118 do CTN, do qual extrai a interpretação de que é irrelevante para a identificação do fato gerador do tributo a formalização jurídica ou não da transação econômica produtora de renda submetida à imposição tributária;

- que a Junta Comercial do Paraná já se encontrava na posse da alteração do contrato social desde 17/12/2004, o que lhe permitiria registrá-lo ainda no mesmo ano, questionando a responsabilidade que lhe é atribuída pela demora do órgão registrador;

- que o momento da ocorrência do fato gerador não poderia ser postergado da data da assinatura da alteração contratual para data de qualquer outro evento futuro meramente formal, em conformidade com o art. 117, §§ 2º e 4º, do RIR/1999, que estabelece que na incidência do imposto são consideradas as alienações a qualquer título, independentemente da formalização dos atos por escritura pública ou registro público, admitindo, portanto, qualquer instrumento particular;

- que, nesse contexto, houve a decadência do direito de lançamento, seja pela disposição do art. 150, § 4º, seja pela regra do art. 173, I, do CTN, o que entende implicar nulidade do lançamento no tocante à alienação constante da primeira alteração de contrato social;

- que o ganho de capital na alienação de bens e direitos, citando o art. 117, § 2º, do RIR/1999, sustentando que o imposto correspondente está sujeito ao lançamento por homologação (§ 4º do art. 150 do CTN) e que o seu fato gerador ocorre no mês em que for auferido o ganho, razão pela qual diz que, ainda que se considerasse a data do registro, em janeiro de 2005, seria juridicamente impossível a exigência do pagamento do imposto, uma vez transcorridos 5 anos e 9 meses, tendo em conta o lançamento cientificado em 25/10/2010, refutando a aplicação do art. 173, I, do CTN. Nesse sentido, pelo princípio da eventualidade, pugna pela decadência e decorrente nulidade do lançamento efetuado sobre as alienações dos

imóveis constantes da primeira alteração do contrato social da LATTIFE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS.

- que os cálculos de apuração dos custos dos imóveis sob as regras da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, contestando a obrigatoriedade de guarda da declaração de ajuste anual do exercício 1992, ano-calendário 1991, e aduzindo que as alienações foram efetuadas pelo valor constante da declaração de rendimentos, em conformidade com o art. 123 do RIR/1999, o que ilustra com o exemplo numérico de dois imóveis;

- que o art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, não está em consonância com o “art. 23”, discordando do procedimento fiscal sob o argumento de que não mais foi possível a entrega da declaração do exercício 1992, ano-calendário 1991, em função do tempo decorrido; suscita a possibilidade de a própria Receita Federal acessar a declaração em seu banco de dados, para obter as informações de que necessita para confirmar ou não se, em 31/12/1991, os valores utilizados na integralização do capital da empresa LATTIFE estavam avaliados a preço de mercado; destaca as orientações relativas à guarda de documentos nos manuais de pessoa física, que diz obedecer ao disposto no art. 173 do CTN, reputando indevida a exigência tributária que se baseia no fato de o contribuinte não ter em seu poder a declaração do exercício 1992; em face da prova impossível de ser apresentada, alega haver abuso de direito por parte do fisco, contrariando o princípio da legalidade, considerando haver desrespeito à segurança jurídica dos cidadãos; pondera que a própria Receita Federal deveria manter em sua guarda, por tempo indeterminado, as declarações apresentadas, requerendo que o órgão julgador determine consulta à sua declaração no banco de dados da Delegacia da Receita Federal em Curitiba, com o objetivo de confirmar os valores dos custos efetivos dos imóveis alienados, assim como as eventuais mutações, considerando que os valores declarados foram homologados nos termos do § 4º do art. 150 do CTN;

- que é descabida a cobrança sobre ganhos de capital inexistentes, calculados ilegitimamente com base na Instrução Normativa nº 84, de 2001. *Ad argumetandum*, pede que sejam excluídos os juros de mora e a multa de ofício, com fundamento no art. 100, I e parágrafo único, do CTN, uma vez que o seu procedimento foi pautado na orientação reiterada da Receita Federal – de manutenção da declaração de rendimentos por cinco anos;

- que é se excluir deste os imóveis “BOX J-5, EDIFÍCIO GARAGEM DEODORO” e “DIREITOS SOBRE BOX MA-9”, reconhecendo o ganho de capital apontado e informando o pagamento no prazo, com os acréscimos legais, com multa reduzida em 50%.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que o impugnante reconhece a omissão de ganhos de capital referentes aos bens descritos como “BOX J-5, EDIFÍCIO GARAGEM DEODORO” e “DIREITOS SOBRE BOX MA-9”, os quais, à fl. 923, foram calculados pela fiscalização nos montantes de R\$ 3.514,97 e R\$ 3.756,25, respectivamente, no mês de agosto de 2007, correspondente à exigência, à alíquota de 15%, foi de R\$ 1.090,68 de imposto, além da multa de ofício e dos acréscimos legais, que consubstancia **matéria não impugnada**, em relação à qual compete à repartição encarregada da cobrança do crédito adotar as providências cabíveis, ressaltando-se que o impugnante, inclusive, informa haver procedido ao recolhimento, do qual junta a cópia de fl. 971, que consta ter sido alocado às fls. 973/974;

- que, como se constata, de acordo com o art. 59, I, retro, só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando lavrado por pessoa incompetente. Por outro lado, as hipóteses do art. 59, II, transcrito, estão relacionados aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase processual posterior à lavratura do auto de infração;

- que 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;

- que a decadência, em verdade, não obstante prejudicial de mérito, não se refere a aspecto formal do lançamento, atingindo, se for o caso, o seu conteúdo material. Não se confunde, por conseguinte, com uma razão preliminar de nulidade;

- que em primeiro plano, o interessado pretende que se reconheça que as alienações teriam ocorrido materialmente em 29/10/2004, data consignada na alteração do contrato social da empresa LATTIFE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.;

- que a norma legal, de fato, em relação à alienação de imóveis, não exige o registro público como parâmetro de definição do momento em que ocorre o fato gerador do ganho de capital correspondente. O § 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, ao estabelecer que na apuração do ganho de capital são consideradas as alienações a qualquer título, exemplifica as hipóteses de “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”;

- que ocorre, todavia, que o impugnante, em que pese alegue a prevalência da verdade material, o que não destoaria da disposição do § 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, não apresenta prova alguma que dê base concreta à data inserida na alteração contratual, tratando-se, da mesma forma que aquilo que se contesta, de simples dado formalmente apostado em documento;

- que, nessa hipótese, perante terceiros, não há como considerar representativa da operação a data pretensa e meramente indicada pelas partes, sujeitando-se o caso às normas que disciplinam a validade do ato;

- que, como se verifica, a alteração do contrato social da empresa é documento hábil à comprovação da transferência dos bens utilizados pelo subscritor na formação ou aumento de capital social. Para esse intento, o ato de transferência submete-se à disciplina legal do registro correspondente, não obstante as regras sejam, em princípio, relativas à constituição e alteração societária;

- que sendo a alteração contratual ato sujeito a registro público, não pode ser oposta a terceiro antes de cumpridas as respectivas formalidades (art. 1.154); o registro deve ser requerido no prazo de trinta dias da lavratura do ato (art. 1.151, § 1º) e, em caso de omissão ou demora pela sociedade, cumpre ao sócio ou ao interessado fazê-lo (art. 1.151, *caput*); e requerido o registro após o prazo estabelecido, somente produz efeito a partir de sua concessão (art. 1.151, § 2º). Note-se, pelo exposto, que não há como pretender atribuir à Junta Comercial, ou mesmo à empresa, suposta responsabilidade pela demora havida, decorrendo de expressa

determinação legal a data em que se operam os efeitos do ato contratual que foi levado a registro intempestivamente;

- que, portanto, não sendo a data da assinatura da alteração do contrato social da empresa, em 29/10/2004, materialmente comprovada como a da efetiva alienação dos imóveis que nela pretensamente eram indicados, prevalece a data em que o ato, pelo registro público, é acolhido como válido e eficaz, qual seja, em 11/01/2005;

- que no que tange à decadência, esclareça-se que o art. 150, § 4º, do CTN, diz respeito ao prazo ofertado à Fazenda Pública para homologar o lançamento no qual o sujeito passivo tenha antecipado o pagamento do tributo. Referido artigo trata, portanto, daqueles lançamentos para os quais é admitida a participação do sujeito passivo nas atividades de levantar o fato gerador ocorrido e de quantificar o montante do tributo devido, de forma comparável aos procedimentos descritos no art. 142 do CTN, recolhendo o tributo antecipadamente ao erário no tempo e na forma estabelecidos pela legislação própria;

- que em relação ao fato gerador decorrente do ganho de capital havido em janeiro de 2005, considerando que deveria ser pago em fevereiro de 2005, o lançamento só poderia ser efetuado pelo Fisco a partir do mês março de 2005; portanto, tinha a Administração Tributária cinco anos para efetuar o lançamento de ofício, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, de 1º/01/2006 a 31/12/2010, não havendo decadência no caso concreto;

- que, pelo transcrito no Termo de Verificação, diferentemente do que alega o impugnante, a questão não é relativa à guarda e apresentação, em si, da declaração do exercício 1992, ano-calendário 1991, referindo-se, em verdade, à falta de comprovação de que o custo dos bens alienados diferiria do custo de aquisição atualizado na forma prescrita na legislação, destacando-se que o contribuinte, no curso da ação fiscal, prestara informação diversa à alegada na impugnação, como evidencia a intimação fiscal, à fl. 712, datada de 30/08/2010: “Para comprovar a valoração atribuída a imóveis constantes em suas DIRPF, vossa senhoria apresentou escrituras, matrículas e cópia do formal de partilha de bens efetuada por ocasião do falecimento de sua esposa. No entanto, os valores constantes dos documentos apresentados, atualizados pelos índices permitidos por Lei, são divergentes daqueles constantes de suas Declarações de Ajuste Anual.”;

- que, nesse sentido, a comprovação exigida não se confunde com as regras de manutenção dos documentos comprobatórios das declarações apresentadas ao longo do tempo, que se referem ao prazo de que disporia a Fazenda Nacional para proceder ao lançamento de imposto decorrente dos ajustes anuais. Ou seja, as instruções que o impugnante alega constarem dos manuais de preenchimento das declarações de imposto de renda não são concernentes ao mesmo objeto discutido no presente processo;

- que, assim, não havendo comprovação de que os bens foram avaliados a valor de mercado nos termos do art. 96 da Lei nº 8.383, de 1991, há que se aplicar a atualização prevista no art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, que, no caso, contempla o custo de aquisição corrigido monetariamente;

- que, desse modo, não havendo o contribuinte mantido a guarda de documentos que comprovem que o custo dos imóveis alienados é diferente do custo de aquisição atualizado na forma da legislação, há que se mantido o lançamento de ofício referente ao ganho de capital apurado;

- que, por outro lado, quanto à obtenção de cópia da declaração de ajuste anual do exercício 1992 no banco de dados da Receita Federal, não se vislumbra possível, uma vez que, como informado pelo próprio contribuinte, em resposta apresentada à fiscalização, datada de 16/09/2010, à fl. 714, a repartição competente já informou, à época, que nos Sistemas da Receita Federal encontravam-se disponíveis para emissão de cópias somente declarações de imposto de renda da pessoa física a partir do ano-calendário 1995, exercício 1996.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a parcela da exigência relativa à matéria acerca da qual não houve contestação.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. NÃO-OCORRÊNCIA.

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.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO.

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

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. ATUALIZAÇÃO DOS BENS A VALOR DE MERCADO EM 1991. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Para fins de apuração de ganho de capital, compete ao contribuinte o ônus de comprovar que o custo dos bens alienados difere do custo de aquisição atualizado monetariamente na forma da legislação aplicável.

MULTA DE OFÍCIO E ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Presentes os seus pressupostos, aplicáveis a multa de ofício e os acréscimos legais.

Impugnação Improcedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 14/02/2011, conforme Termo constante às fls. 993/996, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (14/03/2011), o recurso voluntário de fls. 999/1040, instruído pelos documentos de fls. 1041/1093, no qual demonstra irresignação parcial contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Resta claro nos autos, que a discussão nesta fase recursal está restrita as preliminares de decadência e nulidade do Auto de Infração e, no mérito, a omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos na integralização de capital social.

Da análise preliminar da matéria, verifica-se que a autoridade lançadora entendeu haver omissão de ganhos de capital em decorrência de integralização de capital social mediante a entrega de bens, conforme o apurado através do Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 911/924, no qual houve a confrontação entre os valores declarados em sua Declaração de Ajuste Anual dos exercícios de 2006 a 2008 e os ganhos de capital recolhidos.

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, apresenta, entre outras razões, as seguintes considerações iniciais:

- que o impugnante é sócio da empresa LATTIFE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., constituída em 2002, tendo subscrito novas cotas nos anos de 2004 e 2007, conforme primeira e segunda alterações contratuais, integralizando-as com imóveis de sua propriedade, considerando os respectivos valores informados na declaração de bens desde o ano-calendário 1991, exercício 1992;

- que a auditora, por considerar não comprovado que os valores dos imóveis eram resultantes da valoração a preço de mercado no dia 31/12/1991, conforme autoriza o art. 96 da Lei nº 8.383, de 1991, calculou os custos de aquisição com base nas tabelas do Anexo Único da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, deparando-se com valores inferiores aos informados nas declarações de bens, passando a considerar as diferenças como ganhos de capital sujeitos ao imposto de renda;

- que os cálculos de apuração dos custos dos imóveis sob as regras da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, contestando a obrigatoriedade de guarda da declaração de ajuste anual do exercício 1992, ano-calendário 1991, e aduzindo que as alienações foram efetuadas pelo valor constante da declaração de rendimentos, em conformidade com o art. 123 do RIR/1999, o que ilustra com o exemplo numérico de dois imóveis;

- que o art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, não está em consonância com o “art. 23”, discordando do procedimento fiscal sob o argumento de que não mais foi possível a entrega da declaração do exercício 1992, ano-calendário 1991, em função do tempo decorrido; suscita a possibilidade de a própria Receita Federal acessar a declaração em seu banco de dados, para obter as informações de que necessita para confirmar ou não se, em 31/12/1991, os valores utilizados na integralização do capital da empresa LATTIFE estavam avaliados a preço de mercado; destaca as orientações relativas à guarda de documentos nos manuais de pessoa física, que diz obedecer ao disposto no art. 173 do CTN,

reputando indevida a exigência tributária que se baseia no fato de o contribuinte não ter em seu poder a declaração do exercício 1992;

- que em face da prova impossível de ser apresentada é de alegar abuso de direito por parte do fisco, contrariando o princípio da legalidade, considerando haver desrespeito à segurança jurídica dos cidadãos; pondera que a própria Receita Federal deveria manter em sua guarda, por tempo indeterminado, as declarações apresentadas, requerendo que o órgão julgador determine consulta à sua declaração no banco de dados da Delegacia da Receita Federal em Curitiba, com o objetivo de confirmar os valores dos custos efetivos dos imóveis alienados, assim como as eventuais mutações, considerando que os valores declarados foram homologados nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Deixo de analisar as razões preliminares em razão da decisão de mérito.

Inicialmente se faz necessário esclarecer qual seria o prazo obrigatório de guarda dos documentos não juntados às declarações de rendimentos, já que a autoridade fiscal lançadora exigiu a apresentação de documentos comprobatórios para fatos tributários ocorridos a mais de dez anos, para ser mais exato, 14 anos comprovados. A bem da verdade, estes fatos surgiram em razão da Lei nº 8.383, de 1991, que em seu artigo 96 dizia “No exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, o contribuinte apresentará declaração de bens na qual os bens e direitos serão individualmente avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, e convertidos em quantidade de UFIR pelo valor desta no mês de janeiro de 1992”.

Resta claro na legislação de regência que, em regra, o sujeito passivo, pessoa física, deve guardar os documentos comprobatórios não juntados às Declarações de Ajuste Anual entregues à Secretaria da Receita Federal, pelo prazo previsto em lei para que a Fazenda Pública efetue o lançamento, que é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado ou da ocorrência do fato gerador, nos casos dos prazos ditados pelos arts. 898 e 899 do RIR/199, que repetem os termos do § 4º do art. 150 e do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Cumpra esclarecer, ainda, que as exceções existentes na legislação de regência, se referem, somente, a documentos referentes a situações que possam repercutir em exercícios futuros, aí sim o prazo de cinco anos deve ser contado em relação aos exercícios atingidos por aquelas situações. É como comanda, por exemplo, o parágrafo único do art. 19 da Lei nº 9.250, de 1995, no que se relaciona com a compensação de prejuízos da pessoa física com a atividade rural. Ou seja, para a pessoa física compensar, hoje, resultado negativo da atividade rural apurado há dez anos, deve ser mantido os documentos que comprovam aquele resultado negativo anterior.

Diz a Lei nº 9.250, de 1995:

Art. 19. O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores.

Parágrafo único. A pessoa física fica obrigada à conservação e guarda do Livro Caixa e dos documentos fiscais que demonstram a apuração do prejuízo a compensar.

Por outro lado, diz a Lei nº 8.383, de 1991

Art. 96. No exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, o contribuinte apresentará declaração de bens na qual os bens e direitos serão individualmente avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, e convertidos em quantidade de UFIR pelo valor desta no mês de janeiro de 1992.

§ 1º A diferença entre o valor de mercado referido neste artigo e o constante de declarações de exercícios anteriores será considerada rendimento isento.

§ 2º A apresentação da declaração de bens com estes avaliados em valores de mercado não exime os declarantes de manter e apresentar elementos que permitam a identificação de seus custos de aquisição.

§ 3º A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor informado, sempre que este não mereça fé, por notoriamente diferente do de mercado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória administrativa ou judicial.

§ 4º Todos e quaisquer bens e direitos adquiridos, a partir de 1º de janeiro de 1992, serão informados, nas declarações de bens de exercícios posteriores, pelos respectivos valores em UFIR, convertidos com base no valor desta no mês de aquisição.

§ 5º Na apuração de ganhos de capital na alienação dos bens e direitos de que trata este artigo será considerado custo de aquisição o valor em UFIR:

a) constante da declaração relativa ao exercício financeiro de 1992, relativamente aos bens e direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1991;

b) determinado na forma do parágrafo anterior, relativamente aos bens e direitos adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1992.

§ 6º A conversão, em quantidade de UFIR, das aplicações financeiras em títulos e valores mobiliários de renda variável, bem como em ouro ou certificados representativos de ouro, ativo financeiro, será realizada adotando-se o maior dentre os seguintes valores:

a) de aquisição, acrescido da correção monetária e da variação da Taxa Referencial Diária (TRD), até 31 de dezembro de 1991, nos termos admitidos em lei;

b) de mercado, assim entendido o preço médio ponderado das negociações do ativo, ocorridas na última quinzena do mês de dezembro de 1991, em bolsas do País, desde que reflitam condições regulares de oferta e procura, ou o valor da quota resultante da avaliação da carteira do fundo mútuo de ações ou clube de investimento, exceto Plano de Poupança e Investimento (PAIT), em 31 de dezembro de 1991, mediante aplicação dos preços médios ponderados.

§ 7º Excluem-se do disposto neste artigo os direitos ou créditos relativos a operações financeiras de renda fixa, que serão informados pelos valores de aquisição ou aplicação, em cruzeiros.

§ 8º A isenção de que trata o §1º não alcança:

a) os direitos ou créditos de que trata o parágrafo precedente;

b) os bens adquiridos até 31 de dezembro de 1990, não relacionados na declaração de bens relativa ao exercício de 1991.

§ 9º Os bens adquiridos no ano-calendário de 1991 serão declarados em moeda corrente nacional, pelo valor de aquisição, e em UFIR, pelo valor de mercado em 31 de dezembro de 1991.

§ 10. O Poder Executivo fica autorizado a baixar as instruções necessárias à aplicação deste artigo, bem como a estabelecer critério alternativo para determinação do valor de mercado de títulos e valores mobiliários, se não ocorrerem negociações nos termos do § 6º

Ora, foi a própria autoridade fiscal que verificou que os bens envolvidos na questão da transferência para aumento / integralização de capital social constavam pelo mesmo valor nas Declarações de Ajuste Anual (Declaração de Bens e Direitos) do recorrente, pelo menos, desde o ano-calendário de 1995, conforme consta do Termo de Constatação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 911/924), verbis:

Diante do exposto, o fiscalizado foi intimado a apresentar suas DIRPF dos anos-calendário 1997 a 2000, a Declaração Final de Espólio de sua esposa e o DARF correspondente ao pagamento. Em suas manifestações, o fiscalizado: apresentou as Declarações de Imposto de Renda do espólio de Inam Ladki Hambar relativas aos anos-calendário de 1997 a 1999, mas afirmou não ter sido efetuada a Declaração Final de Espólio; apresentou as suas DIRPF solicitadas; quanto ao DARF de pagamento do tributo, afirmou que a avaliação dos imóveis quando da ocorrência da partilha foi realizada tão somente para pagamento do ITBI.

É importante lembrar que o casal apresentava declarações em conjunto, antes da dissolução da sociedade conjugal. Logo, as declarações do de cujus e do cônjuge sobrevivente eram as mesmas. De posse da documentação apresentada e da DIRF do fiscalizado, do ano-calendário 1996, ou seja, daquela anterior à dissolução da sociedade conjugal, como reza a norma, observou-se que: (a) conforme permitido pelo art. 24 da Lei nº 9.532/1997, os valores dos imóveis constantes da DIRPF do casal do ano-calendário 1995 foram atualizados pelo coeficiente de correção de 1,2446, e transpostos para a DIRF do ano-calendário 1997; (b) estes valores constantes da DIRPF do ano-calendário 1997 são os mesmos que constavam do inventário e da escritura de partilha amigável e que constavam das DIRPF do fiscalizado desde 1997, a de Partilha Amigável lavrada quando da dissolução da sociedade conjugal. Na verdade, o valor levado para a mencionada escritura era o valor constante de sua DIRPF de 1995, atualizado pelo índice permitido pela legislação da época. Portanto, não foi feita a opção pela reavaliação dos

bens a valor de mercado por ocasião da partilha. Foram sim considerados pelos valores constantes na Declaração de Ajuste Anual do de cujus (que era conjunta com o fiscalizado) antes da dissolução da sociedade conjugal, devidamente atualizados pelo índice permitido, o que não configura reavaliação a preço de mercado

Assim, ainda em busca de elucidar como o fiscalizado apurou os valores constantes em suas DIRF, utilizadas na transmissão para a empresa Lattife, o contribuinte foi intimado a apresentar a sua Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1992, ano-calendário de 1991.

Ora, não é crível que a autoridade fiscal possa ficar exigindo documentações comprobatórias de fatos fiscais, relativo a pessoas físicas, que ocorreram a mais de dez (10) anos da data da Intimação Fiscal. Passado o prazo decadencial da possibilidade revisional dos fatos, nada mais pode ser exigido do sujeito passivo e os fatos registrados em sua Declaração de Ajuste Anual passam a ser validados, ou seja, se tornam como que fossem verdadeiros. Assim sendo, os valores dos bens constantes da Declaração de Bens e Direitos tem validade para todos os efeitos legais.

Quanto a matéria de mérito propriamente dito, é de se dizer que a Lei nº 9.249, de 1995, em seu artigo 23, trata da matéria estabelecendo que se a integralização do capital social for feita pelo mesmo valor do bem constante da declaração de imposto de renda da pessoa física do sócio, não haverá tributação. Porém se o valor informado a título de integralização for maior do que aquele constante da declaração o imposto é devido:

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.

Não restam dúvidas, nos autos do processo, que o recorrente é sócio da empresa Lattife Empreendimentos Imobiliários Ltda., constituída em 2002, tendo subscrito novas quotas nos anos de 2004 e 2007, conforme primeira e segunda alterações contratuais, integralizando-as com imóveis de sua propriedade, considerando os respectivos valores informados na declaração de bens, pelo menos, desde o ano-calendário 1995. Ou seja, a transferência foi feita pelo valor constante da declaração de bens, não gerando ganho de capital.

Entendo, que no caso em questão, é inaplicável o art. 7º da IN SRF 84/2001, que dispõe que, no caso de bens ou direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1991, não avaliados a valor de mercado, o custo corresponde ao valor de aquisição, atualizado mediante a utilização da Tabela do Custo de Bens e Direitos.

Processo nº 10980.724220/2010-70
Acórdão n.º **2202-01.521**

S2-C2T2
Fl. 9

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann