



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

Processo n° 11080.004530/2005-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.231 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente MARGARITA CASTELLANO FARIAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

IMPOSTO DE RENDA. GANHO DE CAPITAL. ALIENANTE RESIDENTE NO EXTERIOR DE BENS LOCALIZADOS NO PAIS. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO.

Após a vigência da Lei n° 9.249, de 1995, e antes da Lei n° 10.833, de 2003, o imposto sobre o ganho de capital na alienação de bens localizados no Brasil, por alienante residente no exterior, deveria ser recolhido pelo procurador do alienante. Não havia previsão legal para a retenção e recolhimento do imposto pelo adquirente.

PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Está correta a identificação do sujeito passivo quando não fica provado nos autos que o procurador deu conhecimento ao adquirente de que o alienante do bem imóvel é residente ou domiciliado no exterior. Artigo 721, inciso II, do Decreto n° 3.000/1999.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF.

Conforme decidido pelo STJ quando do julgamento do Recurso Especial n° 973.733/SC, que teve o acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), a contagem do prazo decadencial deve ser feita na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

IMPOSTO DE RENDA. GANHO DE CAPITAL. DIFERENÇA POSITIVA ENTRE O VALOR DE ALIENAÇÃO E O CUSTO DE AQUISIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Nos termos do § 2º do art. 3º da Lei nº 7.713/1988, a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição está sujeita ao imposto de renda sobre ganho de capital.

APURAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.

Tributa-se, à alíquota de quinze por cento, o ganho de capital correspondente à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor do custo de aquisição do imóvel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e a decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

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

Relatório

Tratam os presentes de Auto de Infração de fls. 4/7, acompanhado do demonstrativo de fl. 3 e do Relatório Fiscal de fls. 10/16, relativo ao imposto sobre a renda de pessoa física do ano-calendário 2000, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 108.103,09, composto da seguinte forma: R\$ 41.832,33 relativo ao Imposto; R\$ 34.896,52 de Juros de mora (calculados até 31/05/2005); e R\$ 31.374,24 de Multa Proporcional.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 8), que o lançamento é decorrente de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos por parte da autuada, cujo fato gerador ocorreu em 30/06/2000.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 10/16), a omissão de rendimentos decorrente de ganho de capital na alienação de bens e direitos se deu da seguinte forma:

“[...]”

De acordo como o contrato particular de folhas 16 e 17, datado de 12/06/2000, a senhora Femanda Amália Farias Rocha, CPF 371.099.440-34, representada por Margarita Castellano Farias, CPF 387.085.820-68, ajustou vender à empresa Melnick Construções e Incorporações LTDA, CNPJ 94.615.671/0001-00, a casa de alvenaria localizada na rua Olavo Nunes, n.º 435, em Porto Alegre, matrícula 89.026, do Cartório de Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre.

O valor da venda foi de R\$ 470.000,00, sendo R\$ 42.000,00 pagos no ato e R\$ 428.000,00 quando da outorga da escritura pública. Conforme cláusula terceira desse contrato, a escritura pública seria outorgada a quem a compromissária indicasse.

Conforme documento de folhas 18 a 20, a escritura pública de compra e venda foi lavrada em 19/06/2000, tendo como compradores várias pessoas físicas. O valor do negócio foi de R\$ 470.000,00, valor que teria sido pago até a data de lavratura do referido documento.

De acordo com os extratos de folhas 24 a 26, a senhora Fernanda Amália é residente no exterior, tendo alterado seu endereço com a apresentação da declaração de imposto de renda do exercício 1998 (folha 25)

Assim, a alienação do imóvel, ocorrida no mês de junho de 2000, deve ser analisada como sendo uma operação de venda de bens por residente no exterior.

Pelo disposto no art. 721 do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto 3.000/99, compete ao procurador do residente ou domiciliado no exterior a retenção e o recolhimento do Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital obtido na alienação de bens e direitos, salvo quando for dado ao adquirente do bem ou direito o conhecimento de que o proprietário é residente no exterior.

Verificando-se os documentos que serviram de base para a alienação do imóvel situado na rua Olavo Nunes, n.º 435, tanto no contrato particular quanto na escritura pública de compra e venda a senhora Fernanda Amália é apresentada como residindo no próprio imóvel a ser alienado (folhas 16 e 18).

[...]

Conforme cópia da matrícula 89.026, do Cartório de Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre (folhas 21 a 23), o imóvel situado na rua Olavo Nunes, n.º 435, foi adquirido pela senhora Fernanda Amália por herança de Carmo Campos Farias, com sentença de partilha datada de 25/03/1992 e formal de partilha lavrado em 16/04/1992. O valor da transação foi de Cr\$ 165.239,00. O imóvel transmitido foi gravado com cláusula de incomunicabilidade.

De acordo com o extrato de folha 45, o processo de inventário do senhor Carmo Campos Farias, n.º 1287056905, foi proposto em 11/08/1987, com homologação da partilha em 27/03/1992.

[...]

4) Embora regularmente intimada, a procuradora da senhora Fernanda Amália não se desincumbiu de seu ônus de demonstrar qual era o valor de mercado do referido imóvel, constante na declaração do espólio do ano calendário 1991.

Quando do registro do formal de partilha na matrícula n.º 89.026, do Cartório de Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre, correspondente a casa na rua Olavo Nunes, n.º 435, constou como valor da operação Cr\$ 165.239,00, que é o valor de avaliação do imóvel em abril de 1989, e que, obviamente, não é o seu valor de mercado em 31/12/1991.

Com o objetivo de obter o valor de mercado desse imóvel em 31/12/1991, e, posteriormente, sua atualização pela variação da UFIR entre janeiro de 1992 e dezembro de 1995, esta fiscalização tomou o valor de avaliação desse bem pela Fazenda Estadual, em abril de 1989, e o atualizou nos termos do art. 7º da IN/SRF 84/2001:

$165.239,00 / 1,0319 = R\$ 160.130,82$

Logo, o ganho de capital apurado na venda do imóvel, em junho de 2000, foi de R\$ 309.869,18.

Nos termos do art. 21, inciso I, da IN/SRF 84/2001, considera-se data de aquisição do imóvel a data de abertura da sucessão, ou seja, em

1987. Conforme disposto no art. 26 dessa mesma instrução normativa, cabe uma redução de 10% sobre o ganho de capital.

Assim sendo, o valor do ganho de capital tributável é de R\$ 278.882,26.

Tendo em vista a apuração do ganho de capital e a falta de recolhimento do imposto incidente (folhas 81 e 82), foi efetuado o lançamento do mesmo por auto de infração, juntamente com os acréscimos moratórios e a multa de 75 % prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96.”

Devidamente cientificada, a Interessada apresentou, tempestivamente, impugnação (fls. 104/142), alegando, resumidamente, o que segue:

I - PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA

O sujeito passivo da obrigação tributária principal, nos termos do art. 121 do CTN, é a pessoa, natural ou jurídica, obrigada ao cumprimento de pagar tributo ou penalidade pecuniária ao sujeito ativo (art. 119, do CTN) da obrigação devida, sendo esta a pessoa jurídica de direito público titular da competência de exigir o seu cumprimento.

Refere-se também ao disposto no artigo 45 do Código Tributário Nacional, e reproduz os artigos 685, inciso I, alínea “b” e 717 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99. Cita jurisprudência administrativa e doutrina sobre a matéria em questão.

Conclui que os ganhos de capital na alienação de bens e direitos auferidos por pessoa física ou jurídica residente no exterior estão sujeitos ao imposto de renda na fonte, conforme o art. 685, inciso I, alínea “b” do RIR/99, e que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda é da fonte pagadora, isto é, do adquirente do bem, nos termos do art. 685, inciso I, alínea “b” do RIR/99. Aduz também ao disposto no art. 685, parágrafo 2º e no art. 721 do RIR/99. Observa ainda que em relação aos termos da correspondência da adquirente do imóvel, datada de 19.05.2005, enviada à administração fazendária tem o intuito de desviar a responsabilidade tributária que a lei atribui à fonte pagadora. Afirma que o endereço que constou no Compromisso de Compra e Venda do imóvel da compromissária vendedora – Fernanda Amália, como sendo o da Rua Engenheiro Olavo Nunes nº 435, justamente àquele do imóvel objeto da alienação, configura-se como vício de consentimento não substancial do negócio jurídico, pois trata-se de erro accidental do contrato assinado pela impugnante, por representação da compromitente.

Reafirma que a empresa Melnick tinha pleno conhecimento de que a compromitente vendedora residia no exterior.

II - DECADÊNCIA

Discorre no sentido de que entre a data da constituição do crédito tributário (dia 250620005, mediante a ciência da impugnante quanto ao Auto de Infração), e o fato gerador da correspondente obrigação tributária decorreram mais de cinco anos, e, dessa forma,

decaiu a administração fazendária de seu direito a constituição deste crédito tributário, conforme a legislação que rege a matéria.

Informa que nos termos da Escritura Pública de Compra e Venda do imóvel situado à Rua Engenheiro Olavo Nunes n. 435, Porto Alegre, RS (fl. 18 a 20 dos autos), verifica-se que sua alienação ocorreu no dia 19.06.2000, nesta data se concretizando o fato gerador do imposto de renda de que trata o Auto de Infração que se contesta, se admitida, somente para fins de raciocínio, a ocorrência da obrigação tributária de pagar o imposto incidente sobre o eventual ganho de capital.

O fato gerador do imposto de renda ora analisado, subordina-se, nos termos da legislação tributária, à tributação sob a forma definitiva com sua tributação na fonte, considerada a residência e domicílio no exterior da alienante do imóvel (art. 18 da Lei n. 9.249/95, c/c com art. 117, §3º e art. 685, caput, §3º, do RIR/99), o que significa dizer que o fato gerador do imposto em tal hipótese é instantâneo (e não complexo), ocorrendo na data da alienação do bem ou direito, isto é, dia 19.06.2000, não se sujeitando a espécie tributável (ganho de capital na alienação de bens e direitos de residentes no exterior) à uma apuração mensal do imposto que justifique o fato gerador ter ocorrido no dia 30.06.2000, tal como constou (fl. 04 dos autos) do Auto de Infração que se impugna.

A legislação tributária aplicável é clara na hipótese analisada, disciplinando que o imposto de renda incidente sobre o ganho de capital apurado por residente no exterior deve ser recolhido na data da alienação, por certo, não se podendo cogitar que dito fato gerador do imposto ocorra então em data diversa (v.g. 30.06.2000 conforme o Auto de Infração) do que o dia 19.06.2000, data da alienação do imóvel que pretende o ganho de capital tributar, a administração fazendária, tal como consta da Escritura Pública de Compra e Venda lavrada.

Argumenta que no caso se aplica o disposto no artigo 150, § 4º do CTN e contesta o disposto no artigo 173, I, do mesmo diploma legal. Cita doutrina para corroborar a sua tese.

Argumenta, também, “a impossibilidade de tributação do imóvel em 2000, face à ocorrência do fato gerador do ganho de capital ter se consumado no ano-base 1992, em relação ao qual já decaiu a administração fazendária do seu direito de constituir o crédito tributário havido”.

Discorre acerca da “improcedência do arbitramento do custo de aquisição do imóvel levado a efeito pela administração fazendária”, contestando a forma de apuração utilizada pela administração fazendária, e alega que a avaliação do imóvel realizada pela Fazenda Estadual, em abril de 1989, destina-se à determinação da base de cálculo do imposto que incide sobre os bens transferidos em causa morte e doação, isto é o ITCD, identificando com o valor venal dos bens transmitidos, e não como o valor de mercado de bens, tal como exigido pela legislação do imposto de renda. Transcreve jurisprudência.

III – Ao final, requer seja acolhida a preliminar relativa à sua ilegitimidade passiva, senão, subsidiariamente, no mérito, seja reconhecida a decadência argüida, ou, ainda, adotados os demais argumentos e fundamentos jurídicos esgrimidos, para que seja declarada a improcedência do Auto de Infração, com a consequente extinção do crédito tributário.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **10-26.039 da 4ª Turma da DRJ/POA**, às fls. 152/160, julgando improcedente a impugnação apresentada em face do lançamento, mantendo o crédito tributário exigido em sua integralidade. Recorde-se:

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

Exercício: 2001

PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Está correta a identificação do sujeito passivo quando não fica provado nos autos que o procurador deu conhecimento ao adquirente de que o alienante do bem imóvel é residente ou domiciliado no exterior.

DECADÊNCIA.

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 - CTN 173, I.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. APURAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.

Tributa-se, à alíquota de quinze por cento, o ganho de capital correspondente à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor do custo de aquisição do imóvel.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

A contribuinte foi cientificada da decisão de 1ª instância em 23/07/2010, conforme Aviso de recebimento (AR) de fl. 163.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 164/196), reiterando os mesmos argumentos acerca da sua ilegitimidade passiva. De mais, argumenta, resumidamente, o que segue:

(i) Decadência – Defende a aplicabilidade do artigo 159, § 4º do CTN no presente caso. Discorre no sentido de que, ao contrário do que sustenta o acórdão recorrido, “nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado. Homologa-se no caso a atividade, o procedimento realizado pelo sujeito passivo, consistente em 'verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, inclusive quando tenha havido omissão no exercício daquela atividade”.

Destaca que o artigo 156, V, do Código Tributário Nacional disciplina a decadência como causa extintiva do crédito tributário.

Reafirma que nos termos da Escritura Pública de Compra e Venda do imóvel (fl. 18 a 20 dos autos), verifica-se que sua alienação ocorreu no dia 19.06.2000, nesta data se concretizando o fato gerador do imposto de renda, ad argumentandum tantum, apenas para efeito de raciocínio, a ocorrência da obrigação tributária de pagar o imposto incidente sobre o eventual ganho de capital.

Defende que no caso concreto, pois, nenhum lançamento formalizou-se à época própria em relação ao suposto fato gerador de IRPF ocorrido em 19.06.2000, e não se poderia promovê-lo, além do lapso previsto no §4º, do art. 150 do CTN, quando a Fazenda Pública não mais detém o poder de fazê-lo.

Discorre no sentido de que a única hipótese em que a lei admite contagem diversa do prazo decadencial, em se tratando de lançamento por homologação, é quando ocorre os casos de dolo, fraude ou simulação. Nestas ocasiões, aplica-se o disposto no artigo 173, I, do CTN. Cita jurisprudência a corroborar sua tese.

Discorre que “Na linha da eventualidade, diga-se, o fato gerador em questão também não se subsume à regra de decadência segundo o art. 173, I, do CTN, a pretexto da falta de pagamento antecipado do tributo, eis que, a toda prova, na apuração do eventual ganho/perda de capital da alienação do imóvel em questão, mediante a atividade de apuração de imposto na operação, à época, a Recorrente apurou base de cálculo negativa para fins de tributação, tudo em conformidade com as declarações de rendimento da Sra. Fernanda Amália Farias Rocha entregues à administração fazendária. O custo de aquisição do imóvel alienado foi declarado (fl. 41 a 44 dos autos) por 1.113.596,46 UFIR, especificamente, nas declarações a partir do ano-calendário de 1992, e após, do ano-calendário de 1995 em diante (até o ano-calendário de 1997) por um custo de aquisição, desprezados os centavos, de R\$ 753.570,00. Dessa forma, inobstante possa a autoridade autuante não concordar com o custo de aquisição declarado para o imóvel, o mesmo foi reiteradamente consignado nas declarações de rendimentos da alienante, até o ano-calendário que a vendedora do imóvel passou a residir no exterior, passando a estar dispensada da entrega de declaração de rendimentos, circunstância que comprova apuração de perda de capital na alienação do imóvel, ao menos, segundo a interpretação da Recorrente à época, jamais falta de pagamento de imposto por ganho de capital omitido!”

E acrescenta: *“Nesse cenário, considerando a perda de capital apurada na alienação do imóvel, por tal motivo, não houve preocupação da Recorrente quanto ao pagamento de imposto à época porque o custo de aquisição do imóvel foi superior ao valor de alienação, esse último de RS 470.000,00, de modo que a base de cálculo do imposto para fins de tributação foi NEGATIVA, ou seja, não se apurou ganho de capital passível de tributação, não podendo ser desconsiderada a atividade de apuração de base de cálculo negativa realizada pela Recorrente, para se tentar modificar a regra de decadência do caso concreto, no intuito de validar a constituição de crédito tributário cujo direito de lançamento já decaiu, ao menos, na melhor exegese da legislação tributária aplicável à hipótese que se examina, sujeita à regra do art. 150, §4º do CTN”.*

Ao final, argumenta que quando da ciência do lançamento tributário, em 25.06.2005, tinha a administração fazendária decaído de seu dever-poder de constituição deste crédito tributário, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

(ii) Improcedência do custo de aquisição do imóvel – Requer seja declarada a improcedência do crédito tributário constituído, importando a desconsideração dos valores estimados pela autoridade administrativa no arbitramento relativo ao custo de aquisição do imóvel da Rua Engenheiro Olavo Nunes n. 435, Porto Alegre, RS, para que seja considerado o

valor de mercado do bem, correspondente ao informado nas declarações de rendimento da Sra. Fernanda Amália Farias Rocha, desde o ano de 1992 até o de 1997, quando passou à condição de residente no exterior, sobretudo considerando-se a presunção de veracidade do valor de mercado informado em tais declarações de rendimentos, eis que a autoridade fazendária não logrou demonstrar com eficácia o parâmetro avaliativo, tampouco apresentando laudo de avaliação do bem a valor de mercado em 31.12.1991, o que é exigível face à inversão do ônus da prova que se impõe no caso concreto.

Em linha subsidiária, entende que se ocorreu ganho tributável em relação ao imóvel situado na Rua Engenheiro Olavo Nunes n. 435, Porto Alegre, RS, este ocorreu então no ano-calendário de 1992, quando na declaração de rendimentos do exercício de 1993, a Sra. Fernanda Amália Farias Rocha informou um patrimônio total, em valores, de 1.332.422,90 UFPR (fl. 86 dos autos), montante este que circunscrevia o valor deste imóvel, que correspondia a 1.113.596,46 UFIR, exatamente como informado na declaração de rendimentos do exercício de 1995, que é integrada pelo rol de bens que contém os valores dos bens da declarante, em UFIR, dos anos de 1993 e 1994 (fl. 41 dos autos).

(iii) Dos pedidos – Ante o exposto nas razões recursais, a Recorrente requer a reforma do julgamento de primeiro grau, inicialmente, para que seja declarada a invalidade do lançamento tributário por ilegitimidade passiva, tudo para fins de extinção do crédito tributário constituído. Alternativamente, requer a reforma do julgamento de primeiro grau para efeito da correspondente extinção do crédito tributário constituído no auto de infração, com o reconhecimento da decadência arguida quanto ao fato gerador de IRPF ocorrido em 19.06.2000 ou, ainda, adotados os demais argumentos e fundamentos jurídicos esgrimidos em seu favor.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 23/07/2010 conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 163, e o Recurso Voluntário foi interposto, TEMPESTIVAMENTE, no dia 17/08/2010, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. Da preliminar de ilegitimidade passiva

A Recorrente suscita preliminar de ilegitimidade passiva. Argumenta que o sujeito passivo da obrigação tributária principal, nos termos do art. 121 do CTN, é a pessoa, natural ou jurídica, obrigada ao cumprimento de pagar tributo ou penalidade pecuniária ao sujeito ativo (art. 119, do CTN) da obrigação devida, sendo esta a pessoa jurídica de direito público titular da competência de exigir o seu cumprimento.

Conclui que os ganhos de capital na alienação de bens e direitos auferidos por pessoa física ou jurídica residente no exterior estão sujeitos ao imposto de renda na fonte, conforme o art. 685, inciso I, alínea “b” do RIR/99, e que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda é da fonte pagadora, isto é, do adquirente do bem, nos termos do art. 685, inciso I, alínea “b” do RIR/99. Aduz também ao disposto no art. 685, parágrafo 2º e no art. 721 do RIR/99. Observa ainda que em relação aos termos da correspondência da adquirente do imóvel, datada de 19.05.2005, enviada à administração fazendária tem o intuito de desviar a responsabilidade tributária que a lei atribui à fonte pagadora. Afirma que o endereço que constou no Compromisso de Compra e Venda do imóvel da compromissária vendedora – Fernanda Amália, como sendo o da Rua Engenheiro Olavo Nunes nº 435, justamente àquele do imóvel objeto da alienação, configura-se como vício de consentimento não substancial do negócio jurídico, pois trata-se de erro accidental do contrato assinado pela impugnante, por representação da compromitente.

Reafirma que a empresa Melnick tinha pleno conhecimento de que a compromitente vendedora residia no exterior.

Inicialmente, cumpre destacar que, a responsabilidade do procurador de residente ou domiciliado no exterior é estabelecida de acordo com o artigo 721, inciso II, do Decreto nº 3.000/1999. Confira-se:

“Art. 721. Compete ao procurador a retenção:

I - quando se tratar de aluguéis de imóveis pertencentes a residentes no exterior;

II - quando o procurador não der conhecimento à fonte de que o proprietário do rendimento reside ou é domiciliado no exterior.”

No caso dos autos, a alienação do imóvel à Rua Engenheiro Olavo Nunes nº 435, em Porto Alegre (RS), ocorreu em 19/06/2000, tendo como outorgantes vendedores,

Fernanda Amália Farias Rocha e seu marido, Sr. Walbert Wagner de Azevedo Rocha, ambos residentes e domiciliados na Rua Engenheiro Olavo Nunes nº 435, Bela Vista, nesta Capital, representados por sua procuradora Margarita Castellano Farias e como outorgados compradores Gerson Isac Berlim e outras pessoas físicas, pelo preço total de R\$ 470.000,00, conforme Escritura Pública de Compra e Venda lavrada no 5º Tabelionato de Porto Alegre (fls. 19/24).

Destaca-se, por oportuno, que a referida escritura pública, e também no correspondente Registro de Imóveis da 1ª Zona - Porto Alegre (fls. 25/229), bem como no Compromisso de Compra e Venda firmado com a empresa compromissária – Melnick Construções e Incorporações Ltda (fls. 17/18), constam como endereço dos outorgantes vendedores o próprio endereço do imóvel alienado situado em Porto Alegre (RS) ou como domiciliados “*nesta Capital*”. Assim, não se verifica qualquer intenção de esclarecer ou indicar como residindo e com domicílio no exterior.

Isso suficiente não fora, o próprio instrumento de procuração outorgando à Recorrente, Fernanda Amália também informa o endereço na Rua Olavo Nunes, n.º 435, em Porto Alegre.

De outra banda, descabe falar que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda é da fonte pagadora, isto é, do adquirente do bem.

Isso porque, a responsabilidade do adquirente pela retenção do imposto sobre o ganho de capital, no caso do alienante residir no exterior, não estava prevista em lei até a edição da Medida Provisória nº 135, de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.883/2003.

A propósito da matéria, o ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, nos autos do Processo nº 16327.003072/2002-36, rechaça a tese aventada pela Recorrente, conforme se extrai do voto condutor do Acórdão nº 104-22.281, ora adotado como razões de decidir, de onde peço vênias para transcrever ementa e excerto, a seguir:

“Ano-calendário: 1999

Ementa: GANHO DE CAPITAL. ALIENANTE, RESIDENTE NO EXTERIOR, DE BENS LOCALIZADOS NO PAÍS. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO – Após a vigência da Lei nº 9.249, de 1995, e antes da Lei nº 10.833, de 2003, o imposto sobre o ganho de capital na alienação de bens localizados no Brasil, por alienante residente no exterior, deveria ser recolhido pelo procurador do alienante. Não havia previsão legal para a retenção e recolhimento do imposto pelo adquirente.

Recurso voluntário provido.

Voto

[...]

De início, cumpre deixar assentado que a situação fática que enfrentamos neste processo é a de alienação de bens localizados no Brasil, por alienante residente no exterior (Fortblanc Serviços S/A),

para adquirente residente no Brasil (Banco ABN AMRO REAL). A autoridade lançadora indicou o adquirente como sujeito passivo, na condição de responsável, com fundamento precisamente no fato de o alienante ser residente no exterior.

Dito isso, passo ao exame da alegação preliminar de erro na identificação do sujeito passivo com base na alegação de que à época dos fatos o adquirente não era responsável pela retenção e pagamento do imposto. Sustenta a Recorrente, em síntese, que não há dispositivo de lei que atribua ao adquirente a responsabilidade pela retenção na fonte do imposto de renda sobre o ganho de capital no caso de o alienante ser residente no exterior.

A autuação e a decisão de primeira instância, por sua vez, fundamentam a exigência no art. 685 do RIR/99, a seguir reproduzido:

[...]

Tanto a autoridade lançadora quanto a decisão de primeira instância anotam que o § 2º, ao mencionar o inciso II, quer se referir, na verdade, ao inciso I, "b", posto ser essa a única hipótese que daria sentido ao dispositivo; que, portanto, haveria um erro na redação do referido artigo, o qual, todavia, argumentam, não retiraria sua eficácia.

A Recorrente, por sua vez, rejeita esse argumento e insiste em que não há base legal para a autuação, posto que não existia à época dos fatos, lei que previsse a responsabilidade do adquirente pela retenção do imposto.

Feitas essas considerações iniciais, e sem prejuízo da discussão sobre a ocorrência, ou não, do referido erro na redação do § 2º do art. 685 do RIR/99, examinaremos em seguida o cerne do argumento da defesa no que se refere à alegação de ilegitimidade passiva por ausência de lei que estabeleça a responsabilidade do adquirente.

É cediço, que a sujeição passiva tributária, ou mais especificamente, como neste caso, a responsabilidade tributária, deve ser expressamente prevista em lei. É o núcleo do princípio da legalidade e é norma expressamente prevista no art. 121 do CTN, a saber:

[...]

Também é evidente e dispensa maiores comentários, que o Regulamento do Imposto de Renda, como norma complementar que é, destinada apenas a consolidar e sistematizar a legislação, não pode inovar o ordenamento jurídico tributário e, muito menos, criar obrigação, devendo observar a moldura da lei.

Vale ressaltar que até a edição da Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, não havia dispositivo de lei, em sentido estrito, que atribuísse, expressamente, a responsabilidade do adquirente pela retenção do imposto sobre o ganho de capital, no caso de alienante residente no exterior ou em qualquer outra situação.

Nenhum dos dispositivos de lei referidos na fundamentação legal tem tal previsão.

O que havia era a atribuição genérica da responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do Imposto de Renda no caso de remessa, pagamento, entrega, etc, de rendimentos a residente no exterior. Essa previsão está na legislação do Imposto de Renda no Brasil desde o Decreto nº 5.844, de 1943, saber:

[...]

Parece claro que é essa previsão genérica, aliás, mencionada expressamente com matriz legal dos artigos 682 e 685 do RIR/99, que dava fundamentos ao dispositivo do Regulamento que atribuía responsabilidade ao adquirente, na qualidade de fonte pagadora.

Ocorre que o art. 18 da Lei nº 9.249, de 1995, igualou o tratamento tributário do ganho de capital dos residentes no exterior ao dos residentes no Brasil, e que não prevê a hipótese de retenção na fonte, a saber:

Lei nº 9.249, de 1995:

Art. 18. O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País.

Logo, a partir da Lei nº 9.249, de 1995, não mais havia a responsabilidade do adquirente, como fonte pagadora, de proceder à retenção do imposto na fonte sobre o ganho de capital auferido por residentes no exterior, pela simples razão de que não mais havia a previsão de incidência do imposto na fonte nesses casos.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, é que se passou a ter previsão legal específica de retenção do imposto na fonte, no caso de ganho de capital de não residentes, com responsabilidade do adquirente pela retenção e recolhimento do Imposto. É o que se extrai do art. 26 da referida Lei:

Art. 26. O adquirente, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no Brasil, ou o procurador, quando o adquirente for residente ou domiciliado no exterior, fica responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital a que se refere o art. 18 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil.

É esse, pelo menos, o entendimento da própria Secretaria da Receita Federal, manifestado por meio dos seus atos normativos. Com efeito, a partir da edição da Lei nº 9.249, de 1995 e antes da Lei nº 10.833, de 2003, em nenhuma das Instruções Normativas editadas pela Secretaria da Receita Federal havia a previsão da responsabilidade do adquirente na hipótese sob exame, diferentemente do que veiculado nas Instruções Normativas editadas antes da lei nº 9.249, de 1995 e depois da Lei nº 10.833, de 2003. Vejamos as Instruções Normativas nº31/1996 (art. 41), nº48/1998 (art. 26), 73/1998 (art. 27), 84/2001 (art. 84) e 208/2002 (art. 27):

[...]

Por outro lado, como já mencionado, antes da vigência da Lei nº 9.249, de 1995 a Instrução Normativa SRF nº 39, de 1993 previa que a fonte pagadora, no caso, o adquirente, seria o responsável pela retenção e recolhimento do imposto sobre o ganho de capital, no caso de alienante residente no exterior, a saber:

[...]

Da mesma forma, após a edição da Lei nº 10.833, de 2003, como não poderia deixar de ser, os atos normativos da Secretaria da Receita Federal passaram a prever a responsabilidade do adquirente pela retenção e recolhimento do imposto. É o que se vê da Instrução Normativa SRF nº 407, de 2004, no seu art. 1º, verbis:

[...]

De todo o exposto, é forçoso concluir que, em relação ao período objeto do lançamento, o ano de 1999, não pesava sobre o adquirente, por absoluta falta de previsão legal, específica ou genérica, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda sobre o ganho de capital, na hipótese de alienante residente no exterior ou qualquer outra situação.” (grifei)

Na hipótese dos autos, a Recorrente foi autuada por não recolher o IRPF, cujo fato gerado ocorreu no ano de 2000; ano anterior da entrada em vigor da Lei nº 10.883/2003, que restabeleceu a responsabilidade do adquirente, como fonte pagadora, de retenção do imposto sobre o ganho de capital auferido por residente no exterior.

Assim, entendo que a ilegitimidade da Recorrente deve ser afastada, mantendo-se a decisão de primeira instância nesse ponto.

3. DO MÉRITO

3.1. Da decadência.

A Recorrente defende que, ao contrário do que sustenta o acórdão recorrido, “nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado. Homologa-se no caso a atividade, o procedimento realizado pelo sujeito passivo, consistente em 'verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, inclusive quando tenha havido omissão no exercício daquela atividade”.

Destaca que o artigo 156, V, do Código Tributário Nacional disciplina a decadência como causa extintiva do crédito tributário.

Reafirma que nos termos da Escritura Pública de Compra e Venda do imóvel (fl. 18 a 20 dos autos), verifica-se que sua alienação ocorreu no dia 19.06.2000, nesta data se concretizando o fato gerador do imposto de renda, ad argumentandum tantum, apenas para efeito de raciocínio, a ocorrência da obrigação tributária de pagar o imposto incidente sobre o eventual ganho de capital.

Defende que no caso concreto, pois, nenhum lançamento formalizou-se à época própria em relação ao suposto fato gerador de IRPF ocorrido em 19.06.2000, e não se poderia promovê-lo, além do lapso previsto no §4º, do art. 150 do CTN, quando a Fazenda Pública não mais detém o poder de fazê-lo.

Discorre no sentido de que a única hipótese em que a lei admite contagem diversa do prazo decadencial, em se tratando de lançamento por homologação, é quando ocorre os casos de dolo, fraude ou simulação. Nestas ocasiões, aplica-se o disposto no artigo 173, I, do CTN. Cita jurisprudência a corroborar sua tese.

Ao final, argumenta que quando da ciência do lançamento tributário, em 25.06.2005, tinha a administração fazendária decaído de seu dever-poder de constituição deste crédito tributário, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

Para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo artigo 150, § 4º ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça julgou o Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do antigo Código de Processo Civil (CPC/1973) e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz

Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ, 1ª Seção, REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, , julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Portanto, sempre que o contribuinte efetuar o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorrido 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN. **Na ausência de pagamento antecipado** ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para se constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do artigo 173, I, do CTN.

Por ter sido sob a sistemática do artigo 543-C do antigo Código de Processo Civil, a decisão do Colendo Superior Tribunal de Justiça acima deve ser observada por este

CARF, nos termos do artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso presente, houve falta do pagamento na data prevista pela legislação de regência e de informações corretas por parte do contribuinte quanto aos fatos apurados pela fiscalização sobre os ganhos de capital relativos à alienação de bens imóveis, havendo, portanto, insuficiência de recolhimento, o que deu ensejo ao lançamento de ofício em questão.

Assim, o termo inicial do prazo decadencial para os fatos geradores ocorridos no mês de junho do ano-calendário de 2000 teve início em 1º de janeiro de 2001, com termo final em 31/12/2005. Logo, como no caso dos autos o lançamento de ofício se deu em 23/06/2005, com a ciência da Recorrida em 25/06/2005 (fl. 89), não há que se falar em decadência, razão pela qual não merece reparo a decisão recorrida.

3.2. Do custo de aquisição.

Quanto ao tema em comento, cumpre observar que o artigo 96 da Lei n.º 8.383/91 autorizou que os bens adquiridos até 31/12/1991 fossem avaliados a valor de mercado. Para todos os bens adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1992, o custo de aquisição seria obtido pela conversão do valor de transmissão em UFIR, pelo valor dessa no mês de aquisição (art. 96, § 4º). Para efeitos de apuração do ganho de capital seria considerado custo de aquisição (art. 96, § 5º):

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 exige 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.

Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 39/1993, vigente à época dos fatos, estabeleceu o que segue:

Art. 14. No caso de imóvel e de outros bens e direitos adquiridos por doação, herança ou legado, considera-se custo de aquisição:

a) o valor atribuído para efeito do imposto de transmissão, no caso de doação;

b) o valor da avaliação judicial ou o valor atribuído pelos herdeiros, quando todos forem capazes, desde que haja concordância da Fazenda Pública Estadual/Municipal, nos casos de herança ou legado.

§ 1º A data da conversão em UFIR é a do mês da transmissão, da avaliação judicial ou, quando os herdeiros atribuírem valor ao bem, a do mês em que o processo de inventário ou arrolamento tiver início.

§ 2º Nos casos de herança ou legado, as datas de que trata o parágrafo 1º, só prevalecem quando houver concordância da Fazenda Pública em relação aos valores atribuídos. Caso contrário, deve ser considerado o valor atribuído pela Fazenda Pública, convertido em UFIR pelo valor desta no mês da atribuição.

§ 3º Os bens e direitos havidos em decorrência da meação por morte ou separação do cônjuge, a partir de janeiro de 1992, cujo processo judicial tenha iniciado antes dessa data, terão como custo de aquisição, em UFIR, o valor de mercado constante da declaração do espólio ou do ex-cônjuge, relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991.

§ 4º Os bens e direitos havidos por herdeiros ou legatários, a partir de janeiro de 1992, decorrentes de herança ou legado, cujo processo tenha iniciado antes dessa data, terão como custo de aquisição, em UFIR, o valor de mercado constante da declaração de rendimentos do espólio, relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, ou o valor da avaliação judicial, se esta ocorrer a partir de 1º/01/92, o que for maior.

Processo nº 11080.004530/2005-13
Acórdão n.º 2401-005.231

S2-C4T1

Fl. 11

No caso dos autos, de acordo com os valores indicados no extrato da declaração do espólio de Carmo Campos Farias - exercício 1992 (fl. 92), o total de seus bens, avaliados a valor de mercado em 31/12/1991, representava 2.283.522,59 UFIR.

Em consonância com os valores constantes da Partilha Amigável e a correspondente proporcionalidade definida para Fernanda Amália Farias Rocha (fls. 65/85), homologado judicialmente (fl. 80), e considerado o valor de avaliação do bem pela Fazenda Estadual, em abril de 1989 (fl. 59), atualizado nos termos do art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, resultou no custo de aquisição de R\$ 160.130,82.

Ocorre que, o valor de alienação do dito imóvel foi de R\$ 470.000,00. Dessa forma, apurou-se um ganho de capital de R\$ 309.869,18, ao qual foi aplicado a redução de 10% de acordo com os artigos 21, inciso I e 26 da IN SRF nº84/2001, determinando o efetivo ganho de capital de R\$ 278.882,26.

Com efeito, sobre o valor acima referido é devido o imposto de renda, à alíquota de 15%, o que representa a importância de R\$ 41.832,33.

Dessa forma, reputo como correto os cálculos utilizados pela fiscalização para a apuração do custo de aquisição, não havendo qualquer motivo de reforma do julgado a *quo*.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário da Recorrente para, **REJEITAR** as preliminares, e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.