



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.725954/2011-63
ACÓRDÃO	2002-010.525 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VITOR ADALBERTO FRANCA KESSLER
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008

NORMAS REGIMENTAIS. CONCOMITÂNCIA DISCUSSÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. MESMO OBJETO. NÃO CONHECIMENTO DAS ALEGAÇÕES RECURSAIS. SÚMULA CARF Nº 01.

De conformidade o artigo 78, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, a propositura de ação judicial com o mesmo objeto do recurso voluntário representa desistência da discussão de aludida matéria na esfera administrativa, ensejando o não conhecimento da peça recursal.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. SÚMULA CARF Nº 171. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 165.

Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo.

GANHO DE CAPITAL.

Há incidência de Imposto de Renda sobre ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, sendo este considerado a diferença positiva entre o valor de alienação e o respectivo custo de aquisição dos bens ou direitos.

OMISSÃO DE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL OPERAÇÕES COMUM E DAY-TRADE.

No mercado à vista, o ganho líquido é constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição. O custo de aquisição é igual a zero nos casos de aquisição de qualquer ativo cujo valor não possa ser determinado pelos critérios previstos em lei.

Tais operações com ações são praticadas na BM&F - BOVESPA S/A, sendo, portanto, legal e hábil se utilizar da documentação fornecida por aquela instituição para se apurar os ganhos efetivos no mercado à vista de venda de ações.

Restou demonstrado nos autos que a fiscalização apurou os ganhos levando-se em conta os custos das ações alienadas, o prejuízo anterior declarado pelo contribuinte e os seus respectivos recolhimentos de imposto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações referentes à isenção do Decreto-lei nº 1.510/76 por concomitância para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca (substituto[a] integral), Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra o contribuinte acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, omissão de ganhos de capital nas alienações de ações não negociadas em bolsa e omissão de ganhos em operações comuns, referente aos exercícios 2008 e 2009.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 13/31), extrai-se:

1) Omissão de Ganhos Líquidos em Operações Comuns, no Mercado de Renda Variável:

Após o levantamento de todas as operações efetuadas na Bolsa de Valores, as informações foram consolidadas e submetidas ao contribuinte, por meio do Termo de Intimação Fiscal n.º 433/2011, juntamente com os cálculos dos resultados líquidos das operações em renda variável, que, em sua resposta, não contrapôs os dados apresentados. Foram apurados ganhos líquidos na bolsa de valores, em operações comuns no mercado à vista de ações, no valor de R\$ 1.537.327,92, entretanto, tendo em vista que os ganhos auferidos de janeiro a abril e de junho a agosto de 2007, totalizando R\$ 55.762,80, cujas alienações mensais são inferiores a R\$ 20.000,00, são isentos do IR, de acordo com o art. 3º, inciso I, da Lei nº 11.033/04, a base de cálculo do imposto devido resultou em R\$ 1.481.565,12 (R\$ 1.537.327,92 – R\$ 55.765,80).

Por outro lado, nos resumos de apuração de renda variável da DIRPF do ano-calendário de 2007, o contribuinte informou resultados líquidos de R\$ 9.614,05 e R\$ 5.679,59 nos meses de maio e setembro de 2007, respectivamente, totalizando R\$ 15.293,64. Após a consolidação do cálculo do imposto nos referidos períodos, recolheu os valores de R\$ 1.440,35 e R\$ 851,02, mediante DARFs de código 6015, em 29/06/2007 e 31/10/2007. Consequentemente verificou-se que o fiscalizado não declarou ganhos líquidos obtidos no mercado à vista de ações no

montante de R\$ 1.466.271,48 (R\$ 1.481.565,12 - R\$ 15.293,64), que, multiplicado pela alíquota de 15%, resultou no Imposto de Renda anual de R\$ 219.940,72, em 2007.

No que tange especificamente ao valor de R\$ 199.721,97, recolhido mediante os DARFs de código 7416 (IRPF - depósito judicial), em 26/10/2007, nos Autos do Processo Judicial nº 2007.71.00.029059-1, cujo Imposto de Renda não foi lançado pelo contribuinte em sua DIRPF do exercício de 2008, o correspondente crédito tributário, exigido neste Auto de Infração, está sendo constituído sem aplicação da multa de ofício e incidência de juros de mora, com a finalidade de evitar a decadência, nos termos do inciso II do artigo 151 da Lei nº 5.172, de 25/11/1966, destacando-se que a isenção do Decreto-lei nº 1.510/1976, vigente de 1º de janeiro de 1977 a 31 de dezembro de 1988, foi revogada pela Lei nº 7.713/1988, não se aplicando às vendas de ações efetuadas em setembro e outubro de 2007.

(...)

Considerando ainda que o fiscalizado apresentou demonstrativos de apuração de ganhos de capital, referentes à alienação de participação societária fora da bolsa de valores em 02/05/2007, constituída de 200 ações da Copesul e 400 ações da Cia. Brasileira de Petróleo Ipiranga, cujas negociações efetivamente foram realizadas no pregão de 02/05/2007 da Bovespa, registradas na Nota de Corretagem nº 4.958, da Corretora Geral de Valores e Câmbio Ltda., e tendo recolhido R\$ 248,60, mediante DARF de código 4600, em 29/06/2007, o referido valor foi compensado do montante do Imposto de Renda apurado no mês de maio, juntamente com os recolhimentos de R\$ 1.440,35 e R\$ 851,02, efetuados em 29/10/2007, mediante DARFs de código 6015. .

Também foram compensados os valores de Imposto de Renda retidos sob o código 5557, em maio, setembro e outubro de 2007, de R\$ 1,76, R\$ 8,48 e 74,20, incidentes sobre as vendas de ativos na Bolsa de Valores, intermediados pela Votorantim Corretora Ltda..

Feito estas considerações, o fiscalizado deixou de recolher aos cofres públicos a quantia de R\$ 19.888,39, referente ao Imposto de Renda incidente sobre os ganhos líquidos obtidos nas operações comuns nos meses maio, setembro e outubro de 2007, que está sendo lançado juntamente com a multa de ofício e os juros de mora.

2) Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos

Conforme consta da Escritura de Compra e Venda nº 10.409 do 5º Tabelionato de Porto Alegre, de 28/02/2002, Vítor Adalberto França Kessler e sua esposa alienaram a fração ideal de 75% da área dos imóveis de matrículas nº 88.805, nº 127.653 e nº 127.654, do Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre/RS, aos outorgados compradores Gilberto Schwartsmann, CPF nº 289.946.470/15, e Claudio Zaffari, CPF nº 140.328.130-00.

Posteriormente, por meio do Contrato de Re-Ratificação e Consolidação do Contrato de Promessa de Compra e Venda com Pagamento em Área e Pagamento de Torna, celebrado em 30/09/2002, foi avençado que o fiscalizado e sua esposa, em pagamento à fração

ideal de 25%, que restaram do imóveis antes citado, alienados juntamente com os mesmos, receberiam da compromissária compradora Melnick Construções e Incorporações S.A. o apartamento nº 801 e os espaços de estacionamento nºs 11, 39 e 40, do Edifício Residencial Chateau Breton, localizado Rua Comendador Rheingantz, nº 696, matrículas nºs 162.070, 162.092, 162.120 e 162.121, da 1ª Zona de Porto Alegre/RS, pelo valor de R\$ 1.207.791,91.

Importante ressaltar que as condições convencionadas no Contrato de Re Ratificação de 30/09/2002, estipula alienação da fração de 0,195139 dos imóveis de matrículas nºs 88.005, 127.653 e 127.654 do Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre/RS, de propriedade do sujeito passivo, e a reserva da fração de 0,054861. Observe-se que a fração reservada (0,054861) corresponde precisamente ao somatório das áreas do apartamento nº 801 e dos espaços de estacionamento nºs 11, 39 e 40, recebidos em pagamento, equivalentes às frações ideais de 0,04463, 0,003910, 0,002083 e 0,004245, do Edifício Residencial Chateau Breton, respectivamente.

Assim sendo, por força do art. 117, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 3º da IN SRF nº 84, de 2001, a alienação do apartamento nº 801 e dos espaços de estacionamento nºs 11, 39 e 40, do Edifício Residencial Chateau Breton, efetuada 13/11/2007, ao outorgado comprador Cristiano Motta da Cruz, CPF nº 625.428.770 68, pelo preço total de R\$ 1.450.000,00, está sujeita à apuração de ganho de capital, pois os documentos obtidos no curso da ação fiscal são suficientes para configurar que a venda se deu por valor superior ao custo de aquisição de R\$ 1.207.791,91, gerando um ganho de capital tributável de R\$ 242.208,09.

Diante das constatações acima, efetuamos o lançamento de ofício do Imposto de Renda da pessoa física no valor de R\$ 25.375,03, decorrente do ganho de capital obtido na alienação dos imóveis de matrículas nº 162.070, nº 162.092, nº 162.120 e nº 162.121, do Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre/RS, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora.

3) Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas não Negociadas em Bolsa de Valores

O contribuinte, em sua declaração de bens e direitos da DIRPF do ano calendário de 2007, informou que detinha 22.212 ações da Distribuidora de Petróleo Ipiranga S.A. (DPPI) e 26.162 ações da Refinaria de Petróleo Ipiranga S.A. (RIPI), em 31/12/2007, pelos custos de aquisição de R\$ 284.880,00 e R\$ 274.517,50, respectivamente.

Diferentes atos societários, amplamente divulgados e devidamente publicados, demonstram que as ações da Refinaria de Petróleo Ipiranga S.A. (RIPI), e da Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S.A. (DPPI), foram incorporadas pela Ultrapar Participações S.A., cujos procedimentos foram encerrados em 21/01/2008, consoante Comunicado ao Mercado, assinado pelo Diretor de Relações com Investidores da incorporadora em 22/01/2008. Cada ação preferencial de emissão da DPPI foi substituída por 0,64048 ação preferencial de emissão da Ultrapar, e cada ação preferencial de emissão da RIPI foi substituída por 0,79850 ação preferencial de emissão da empresa incorporadora. Logo, com base nesse parâmetro de conversão, o

contribuinte passou a ter 35.116 ações da Ultrapar Participações S.A ($22.216 \times 0,64048 + 26.162 \times 0,79850$).

Em decorrência das incorporações das referidas ações, na Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 18/12/2007, conforme consta no item 5.4. da Ata, foi aprovado o aumento de capital de R\$ 946.034.662,97 para R\$ 3.696.772.957,32, com a resultante emissão de 54.770.590 novas ações preferenciais, nominativas e sem valor nominal. Consequentemente restou deliberado que o preço unitário de cada uma das 54.770.590 novas ações, seria de R\$ 50,22 $\{(R\$ 3.696.772.957,32 - R\$ 946.034.662,97) : 54.770.590 = R\$ 50,22\}$. Diante disso, as 35.116 ações da Ultrapar Participações S.A., possuídas pelo contribuinte em 31/12/2007, foram incorporadas em 21/01/2008, pelo valor de R\$ 1.763.525,52 (35.116 ações x R\$ 50,22).

A despeito disso, na declaração de bens e direitos do ano-calendário de 2008, o contribuinte relacionou as 35.116 ações preferenciais da Ultrapar Participações S.A., recebidas no processo de incorporação das ações do Grupo Ipiranga, pelo valor de R\$ 1.261.717,00, ao custo unitário de R\$ 35,92, por ação, que difere e não se coaduna com o preço estipulado nos mencionados atos societários, pelo que os critérios de avaliação adotados pelo sujeito passivo foram desconsiderados na presente Ação Fiscal, visto que não foram observadas as deliberações da Assembleia Geral Extraordinária da Ultrapar S.A..

Contudo, tendo em vista que o artigo 16, § 1º, da IN SRF nº 84/2001 expressamente prevê que nas situações nas quais a pessoa física transfere a pessoa jurídica, bens ou direitos por valor superior ao constante na Declaração de Ajuste Anual, a diferença a maior, entre o valor de subscrição das 35.116 ações da Ultrapar Participações S.A., de R\$ 1.763.525,52 e o custo das 22.212 ações da DPPI e das 26.162 ações da RPI, no total de R\$ 564.799,14, de R\$ 1.198.726,38, constitui ganho de capital tributável, sujeito ao lançamento de ofício, resultando no imposto devido de R\$ R\$ 179.808,96 $(R\$ 1.198.726,38 \times 15\%)$.

Deve-se enfatizar que o custo das 22.212 ações da Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S.A., discriminado na declaração de bens e direitos da DIRPF do ano-calendário de 2007 pelo valor de R\$ 284.880,00 não foi ajustado entre 31/12/2006 a 31/12/2007, pela inexistência de qualquer negociação.

Por seu turno, o custo das 26.162 ações da Refinaria de Petróleo Ipiranga S.A., discriminadas na DIRPF do ano-calendário de 2007 pelo valor de R\$ 274.517,50 em 31/12/2007, foi ajustado no presente procedimento fiscal, tendo em vista que o valor financeiro do estoque remanescente do ativo de código RIPI, existente em 31/12/2007, ajustado pelo método do custo médio ponderado, foi de R\$ 279.919,14, segundo os critérios adotados na apuração dos ganhos em renda variável, além de ser a avaliação mais benéfica ao sujeito passivo.

Após apresentação de impugnação por parte do contribuinte, foi proferido Acórdão nº 07-37.259 - 6ª TURMA da DRJ em Florianópolis/SC de e-fls. 253/271, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformado com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (e-fls. 341/384), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ:

- conforme escrituras públicas em anexo os bens alienados que deram origem ao ganho de capital ora combatido foram adquiridos pela seguinte ordem:

(...)

- em 1970, comprou o terreno constituído do lote n. 8-A da quadra H, matriculado sob o n. 127.653, às fis. 1, do Livro 2 do Cartório de Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre, "medindo 8,80m de frente, ao Norte, na Rua Tito Livio Zambicari, lado ímpar, por 33 m de extensão da frente aos fundos, onde entesta com imóvel que é ou foi do Dr. Gastão de Oliveira, dividindo-se, de um lado, com imóvel que é ou foi de Petrasi e Cia., e, pelo outro lado, com dito que é ou foi de Jorge Schilling e Cia., (...) distando, a divisa do lado Leste 24,20m da esquina formada com a Rua Pedro Chaves Barcellos, lado ímpar".

- em fevereiro de 2002, vendeu 75 % dos ditos imóveis, como unidade, pelo valor de R\$ 1.300.000,00, recebendo, além dos valores em dinheiro, um apartamento, 3 (três) vagas de garagem e depósito, no prédio construído nos terrenos; pelos 25% reservados, recebeu um apartamento e anexos no prédio que fora edificado sobre os terrenos que antes eram de sua propriedade.

- por conseguinte, tendo comprado a maior parte do patrimônio alienado em 1967, e apenas uma "nesga" de terreno em 1970 e vendido-os, como unidade, no mês de fevereiro de 2002, tais bens, inclusive os que se achavam reservados, vez que o impugnante os recebeu em pagamento de parte do imóvel que alienou, como unidade, no mês de fevereiro de 2002, e que já estavam "isentos" da tributação, estariam abrangidos pela redução de 100% sobre ganhos de capital, prevista no Decreto n. 3.000, de 1999;

- pois, se o impugnante alienou parte de seu imóvel, com a redução de 100% de ganhos de capital, por certo que os bens recebidos, em pagamento da parcela remanescente, no caso de 25% reservados em escritura pública, também estão abrangidos pela redução, conforme as disposições dos arts. 121, inciso II, e 138, do Decreto nº 3.000, de 1999;

- não houve "omissão de ganhos de capital. Conforme o próprio relatório menciona, o impugnante nada ocultou do Fisco, tendo, inclusive, formulado procedimento de consulta, o qual tramitou sob o n. 11080.009621/2008-98 (fls. 13);

- não houve o que a Fiscalização denomina de "custo de aquisição". Primeiro, porque o apartamento e boxes não foram adquiridos, mas, sim, recebidos como parte de pagamento de uma casa e terrenos. Segundo, porque, ao vender os imóveis, o impugnante apenas transformou em pecúnia o pagamento em bens, não auferindo renda alguma nessa operação. E, terceiro, porque qualquer espécie de ganho de capital já estava contemplado com a redução de 100%, em função da reserva de 25% feita na própria escritura pública de compra e venda;

- também não merece prosperar as alegações da autoridade lançadora de que parte do lançamento relativo aos ganhos líquidos auferidos em função das operações praticadas no mercado de renda variável – operações comuns, em função da matéria que se discute por meio do processo judicial n. 2007.71.00.029059-, foi constituído para prevenir a decadência, sem a incidência da multa de ofício e dos juros de mora, eis que tal modalidade de lançamento desatende à regra estampada no art. 142 do CTN, eis que não se presta para definir o montante do tributo devido com a aplicação da penalidade cabível;

- ademais se a própria Fiscalização refere que o imposto foi "recolhido", através de depósito judicial, não pode exigir-lo mercê de auto de infração ao contribuinte, é justamente porque o referido art. 151, II, do CTN, assegura a suspensão da exigibilidade do crédito tributário; tanto é que, se denegada a segurança ao final, o depósito será convertido em renda da União;

- sem razão, outrossim, o auto de infração, ao asseverar que "a isenção do Decreto-lei n. 1.510/1976, vigente de 1o de janeiro de 1977 a 31 de dezembro de 1988, foi revogada pela Lei n. 7.713, de 1988, não se aplicando a vendas de ações efetuadas em setembro de outubro de 2001, vez que no caso em comento, os pais do impugnante haviam adquirido participações societárias, em empresas do Grupo Petróleo Ipiranga, antes do advento da Lei n. 7.713, de 1988, quando estavam em pleno vigor os Decretos-leis nºs. 1.510, de 1976 e 1.579, de 1977. E permaneceram com ditas ações até os anos de 1994 e 1997, quando foram doadas ao impugnante, cumprindo, assim, com sobras, a condição onerosa imposta pelo Decreto-lei nº 1.510, de 1976. Quando doaram as tais ações ao fiscalizado, 1994 e 1997, o resultado de venda futura já estava protegido pela regra isentiva e também pela expressa disposição do art. 1o do Decreto-lei nº 1.579, de 1977, vez que seus titulares as mantiveram sob suas titularidades pelo prazo mínimo de cinco anos. Tratava-se de direito adquirido à isenção, isto é, o direito" que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo prefixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbítrio de outrem "(LICC, art. 6o, § 2o);

- não bastasse isso, a própria doação é isenta de imposto de renda, Lei nº 7.713, de 1988, art. 6o, inciso XVI;

- em qualquer situação, prevalece o verbete da Súmula 544 da Sublime Corte, em linha de que "isenções tributárias, concedidas sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas";

- assim sendo, se a isenção veio de ser posteriormente revogada, por certo que a lei não retroagiria para alcançar fatos já consumados, que deram causa e consequência a direitos que seus titulares adquiriram ao longo dos anos; - ademais, se o contribuinte fora notificado para apresentar documentação relativa ao ano de 2007, não há dúvida alguma que o objeto da Fiscalização já estava delimitado. Porventura, se o Príncipe desejasse estender sua atividade para período ou espécie tributária diversa, teria que emitir novo Termo de Início de Ação Fiscal. Não podia avançar ao ano de 2008 se e quando os limites legais de sua atuação já estavam balizados para o ano de 2007. Portanto, não poderia, a Fiscalização, ir além dos limites temporais do Termo

recebido pelo contribuinte, surpreendendo-o com autuação em período nele não-contemplado, o que é causa de manifesta nulidade do auto de infração;

- a Fiscalização também usou de raciocínio deveras inventivo quando da apuração da diferença entre o valor das ações recebidas da Incorporadora Ultrapar Participação S/A e o custo das ações das empresa incorporadas pela Refinaria Petróleo Ipiranga S/A (RPI) e Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A (DPPI), em função de que mero ajuste de valor de ações por parte da Empresa incorporadora, passou a construir uma tese de omissão de ganho de capital, quando, em realidade, o impugnante não auferiu renda alguma;

- somente na hora da alienação das ações é que se poderá concluir a respeito da percepção de renda e ou de prejuízo, e não antes, por força de retórica e cálculos precipitados. Com o método utilizado, a Fiscalização está a consagrar verdadeira ficção de renda, o que não existe para fins de tributação;

- é de se notar que o impugnante formulara consulta à Administração Pública, impetrara mandado de segurança com depósito da quantia objeto da discussão jurídica e fornecera todos os dados e documentos reclamados pela Fiscalização, porém, e ao que parece, o relatório parece dispensar-lhe o tratamento de delinquente, falando em omissão de ganhos de capital e valor não-oferecido à tributação, como se o contribuinte desejasse ocultar algum fato do fisco;

- a percepção ou disponibilidade da renda ou de proventos, ou de acréscimos patrimoniais, não tem qualquer espécie de correspondência com as presunções que eventualmente se possam extrair de tais vocábulos: é fato! E o Direito vive de fatos, que diariamente adentram o mundo jurídico, transformando-se em fatos jurídicos. Sem o fato não existe o Direito. E assim é o fato gerador da obrigação tributária, "a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência" (CTN, art. 114; é de se reparar que a IN SRF nº 84, de 2001 não é lei, tampouco à lei se equipara, razão pela qual não pode servir de esteio à imposição fiscal pretendida mercê do auto ora impugnado;

- assim, se o impugnante não teve qualquer participação no ajuste do valor das ações, por consequência da incorporação de Ultrapar Participações S/A, se não negociou as ações e não auferiu renda alguma, até o momento, não tinha mesmo que oferecer qualquer valor à tributação, pois não percebeu renda nem acréscimo patrimonial de qualquer natureza, o que somente será aferível no átimo da alienação das respectivas ações, quando, então, e só então, será possível constatar se a venda se deu com lucro ou prejuízo.

Ao fim requer que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

DELIMITAÇÃO DA LIDE**Concomitância**

O Recorrente aduz que faz jus a isenção prevista no Decreto-lei nº 1.510/76.

Neste aspecto, importa registrar que conforme consta do Relatório Fiscal o contribuinte ingressou na Justiça Federal em 11/07/2007, por meio do Mandado de Segurança nº 2007.71.00.029059-1, visando o reconhecimento da isenção do Imposto de Renda na alienação de ações da Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S.A. e da Refinaria de Petróleo Ipiranga S.A., que lhe foram transferidas nos anos de 1994 e 1997, mediante doação recebida de seus pais, alegando que deveriam ser observadas as isenções previstas nos Decretos-Leis n.º 1.510/76 e n.º 1.519/77, cujos benefícios não poderiam ser revogados, em razão do disposto no artigo 178 do CTN.

Sendo a Liminar indeferida em 14/08/2007 e a Segurança denegada em 07/01/2008. Posteriormente, apelou ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que igualmente decidiu que o contribuinte não faz jus à isenção em 27/10/2010, tendo em vista a data de aquisição das ações se deu após a vigência da Lei nº 7.713/1988, que revogou os arts. 1º a 9º do Decreto-Lei nº 1.510/76, e implicitamente o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.579/77.

Assentado que a citada medida judicial versa sobre a mesma matéria arguida no Recurso Voluntário, e que a decisão proferida na Instância Judicial subjugava qualquer outra exarada na esfera administrativa, adquirindo inclusive o atributo da coisa julgada formal e material, resulta que, qualquer que seja o *veredictum* proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, bem como por esta Corte Administrativa, acerca da matéria objeto do litígio, será tido como letra morta diante da decisão judicial transitada em julgado.

Da leitura da norma esculpida no §3º do art. 126 da Lei nº 8.213/91, numa interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual, conduz ao entendimento de que a propositura de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo, importa renúncia dos beneficiários acobertados pelos resultados de tal demanda ao direito de recorrer na esfera administrativa e à desistência do eventual recurso interposto.

Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991

Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá

recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

A matéria em apreço já foi enfrentada, em situações pretéritas idênticas, por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, dando ensejo à edição da Súmula nº 1, cujo Verbete transcrevemos adiante:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Diante desse quadro, pugnamos pelo não conhecimento dos temas levados à apreciação do Poder Judiciário, e reiterados no vertente Instrumento Recursal interposto perante este Colegiado, com fundamento no preceito insculpido no art. 126, §3º da Lei nº 8.213/91, em interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual.

A renúncia ora em voga independe de ato volitivo da parte, ou mesmo da vontade psicológica do Impetrante. Ela decorre *ex lege*, e de forma objetiva, independentemente do motivo ou do tempo em que a demanda tenha sido ajuizada perante o poder judiciário.

Tal conclusão não colide com as diretivas positivadas no art. 35 da Portaria RFB nº10.875/2007, *in verbis*:

Portaria RFB nº10.875, de 16 de agosto de 2007.

Art. 35. A propositura de ação judicial pelo sujeito passivo, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

Portanto, não merece reforma a decisão da primeira instância quanto este aspecto.

PRELIMINARES

Da Nulidade – Motivação – Cercamento

O recorrente argui a nulidade do lançamento em função do cerceamento do direito de defesa e do contraditório. Afirma ainda que não é possível o lançamento do valor depositado judicialmente.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do Auto de Infração, especialmente do “Relatório Fiscal” e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, o contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não foi devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de eventual erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo e demais, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, como já dito, não ensejando em nulidade.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Cabe ressaltar que diferentemente do que alega o Recorrente, o ônus probatório é de sua responsabilidade, não podendo transferi-la para autoridade fiscal.

Ademais, em relação ao argumento sobre a possibilidade ou não de lançamento para prevenir a decadência (montante depositado e discutido judicialmente) este será analisado em tópico próprio mais a diante.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

Da Nulidade – MPF – Extrapolação

O Recorrente afirma que foram solicitados apenas os documentos relativos ao ano-calendário 2007, sendo incabível e impossível o lançamento referente ao ano-calendário 2008.

Quanto ao tema, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento (o que não é o caso dos autos). Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF abaixo transcritas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.(Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

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

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência

da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.(Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria, em recente reunião do Pleno, foi editada a Súmula de nº 171, com a seguinte redação:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Cabe explicitar que, conforme delineado pela decisão de primeira instância, em consulta ao sítio da RFB **verificou que em 12/07/2011, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, alterou o período fiscalizado de 2007 para 2007 e 2008, cujo código de acesso foi devidamente informado por meio do Termo de Início da Ação Fiscal.**

Deste modo, em que pese o fato de a autoridade lançadora ter limitado o seu pedido aos documentos relativos às operações relacionadas no respectivo termo, relativas ao ano-calendário 2007, verificado que, com base nos documentos apresentados pelo contribuinte, o contribuinte omitiu ganho de capital que deveria ter sido apurado em 21/01/2008 e procedido à alteração do MPF tal como preconiza a legislação, escorreito, o procedimento adotado pela fiscalização.

MÉRITO

Do Lançamento para prevenir a decadência – Depósito Judicial

No que tange ao argumento do Recorrente de que o crédito tributário apurado no valor de R\$ 198.721,97, **lançado sem aplicação multa de ofício** está com a exigibilidade suspensa em função do depósito do montante integral, previsto no artigo 151, II, do CTN, abaixo transcrito, cumpre observar que tal situação foi, inclusive, relatada pela autoridade lançadora em seu Relatório Fiscal, não havendo, portanto, quaisquer dúvidas a respeito da suspensão da exigibilidade do crédito em foco.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

II - o depósito do seu montante integral;

No entanto, a suspensão da exigibilidade não impede a constituição do crédito pela fiscalização, com o fim de evitar a decadência dele, impede apenas os atos de cobrança do crédito até o trânsito em julgado do processo judicial.

Este sentido, encontra guarida na Súmula CARF nº 165, de aplicação cogente aos Conselheiros da Corte Administrativa, a saber:

Súmula CARF nº 165

Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo.

Portanto, correto o procedimento da fiscalização.

Do Ganho de Capital

Em relação ao mérito das infrações sobre a omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa e da omissão de ganhos de capital na alienação de imóveis, por repisar as razões da impugnação, sem anexar nenhuma nova prova, por muito bem analisar os fatos e provas constantes dos autos, peço vênica para transcrever excertos da decisão da DRJ e adotá-los como minhas razões de decidir, senão vejamos:

Omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa

O Fiscalização reclama que a autoridade lançadora usou de raciocínio deveras inventivo quando da apuração da diferença entre o valor das ações recebidas da Incorporadora Ultrapar Participação S/A e o custo das ações das empresas incorporadas (Refinaria Petróleo Ipiranga S/A (RPI) e Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A (DPPI), em função de que mero ajuste de valor de ações por parte da incorporadora, passou a construir, apenas, uma tese de omissão de ganho de capital, quando, na realidade, o impugnante não auferiu renda alguma. Vez que somente na hora da alienação das ações é que se poderá concluir a respeito da percepção de renda e ou de prejuízo, e não antes, por força de retórica e cálculos precipitados. Com o método utilizado, a Fiscalização está a consagrar verdadeira ficção de renda, o que não existe para fins de tributação.

Posto isto, inicialmente, para deslinde da questão, cabe trazer aos autos a legislação que versa sobre a tributação do ganho de capital ora combatida vejamos o que disciplina a Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, cujos dispositivos legais transcrevo a seguir:

(...)

Como se vê, de acordo com a legislação acima transcrita, em se tratando de alienação de participação societária, se a transferência das respectivas ações não se der pelo valor constante da declaração de Ajuste Anual, a diferença a maior será considerada tributável como ganho de capital.

No caso em concreto, de acordo com relato da fiscalização, em sua declaração de bens e direitos da DIRPF do ano-calendário de 2007, o contribuinte informou que detinha 22.212 ações da Distribuidora de Petróleo Ipiranga S.A. (DPPI) e 26.162 ações da Refinaria de Petróleo Ipiranga S.A. (RIPI), em 31/12/2007, pelos custos de aquisição de R\$ 284.880,00 e R\$ 274.517,50, respectivamente, perfazendo o montante de R\$ 564.799,14 (R\$ 284.880,00 + R\$ 279.919,14). Vez que o estoque de ações da RIPI foi ajustado pelo método do custo médio ponderado, pela

autoridade lançadora, em função da movimentação financeira ocorrida no ano de 2007.

Ocorre que, as respectivas ações foram incorporadas pela Ultrapar Participações S.A., sendo que cada ação preferencial de emissão da DPPI foi substituída por 0,64048 ação preferencial de emissão da Ultrapar, e cada ação preferencial de emissão da RIPI foi substituída por 0,79850 ação preferencial de emissão da empresa incorporadora. Logo, com base nesse parâmetro de conversão, o contribuinte passou a ter 35.116 ações da Ultrapar Participações S.A. ($22.216 \times 0,64048 + 26.162 \times 0,79850$).

Em decorrência da incorporação das referidas ações, na Assembleia Geral Extraordinária, realizada em 18/12/2007, conforme consta no item 5.4. da Ata, foi aprovado o aumento de capital de R\$ 946.034.662,97 para R\$ 3.696.772.957,32, com a resultante emissão de 54.770.590 novas ações preferenciais, nominativas e sem valor nominal. Consequentemente restou deliberado que o preço unitário de cada uma das 54.770.590 novas ações, seria de R\$ 50,22 $\{(R\$ 3.696.772.957,32 - R\$ 946.034.662,97) : (54.770.590 = R\$ 50,22)\}$. Diante disso, as 35.116 ações da Ultrapar Participações S.A., possuídas pelo contribuinte em 31/12/2007, foram incorporadas em 21/01/2008, (data que os procedimentos foram encerrados) pelo valor de R\$ 1.763.525,52 (35.116 ações x R\$ 50,22).

Assim, considerando-se que o valor das ações de posse do contribuinte não foram transferidas pelo valor constante da sua DIPF/2007 e que na declaração de bens e direitos do ano-calendário de 2008, o contribuinte relacionou as 35.116 ações preferenciais da Ultrapar Participações S.A., pelo valor de R\$ 1.261.717,00, o critério de avaliação adotado pelo contribuinte foi desconsiderado e a diferença a maior apurada, levando-se em consideração as deliberações da Assembleia Geral Extraordinária da Ultrapar S.A., realizada em 18/12/2007, deve ser tributada como ganho de capital, tal como procedeu a autoridade lançadora, no valor de R\$ 179.808,96 $[(R\$ 1.763.525,52 - R\$ 564.799,14) = (R\$ 1.198.726,38 \times 15\%)]$.

Quanto as alegações da defesa de que a Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001 não é lei, tampouco à lei se equipara, logo, não pode servir de esteio à imposição fiscal ora impugnada, há que se esclarecer que nos moldes do art. 96, do CTN, a legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e as relações jurídicas a eles pertinentes. Sendo que, acordo com o art. 100 do mesmo diploma legal os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, no caso, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, são normas complementares, não há como se analisar o direito do fiscalizado sem levar em consideração a disposição legal combatida, tal como pretende o impugnante. Proceder de forma diversa seria agir com infração às normas que versam sobre o tributo em tela.

Omissão de ganho de Capital na Alienação de Bens e Direitos/Imóveis

Em relação a infração apurada a este título, o impugnante reclama que tendo em vista que maior parte do patrimônio que deu origem aos imóveis alienados em comento foi adquirido em 1967, e apenas uma "nesga" de terreno foi comprado em 1970 e vendido-os, como unidade, no mês de fevereiro de 2002, tais bens são "isentos" da tributação, vez que estariam abrangidos pela redução de 100% sobre ganhos de capital, prevista no Decreto nº 3.000, de 1999.

É bem verdade que nos termos do art. 139, do Decreto nº 3.000, de 1999, tal como reclama o defendente, na alienação de imóvel adquirido até 31 de dezembro de 1988, pode ser aplicado um percentual fixo de redução sobre o ganho de capital, determinado em função do ano de aquisição ou incorporação do imóvel, que pode variar de 5% a 100%.

Ocorre que, no presente caso, conforme informações extraídas do Contrato de Re-Ratificação e Consolidação do Contrato de Promessa de Compra e Venda com Pagamento em Área e Pagamento de Torna, acostado aos autos às fls. 169 a 175, excertos abaixo colacionados, a fração ideal de 25% dos imóveis matrículas nºs 88.005, 127.653 e 127.654, os quais foram adquiridos, em tese, antes de 1970, foi paga não em moeda nacional, mas sim, exclusivamente em área a ser construída no local, consistente do apartamento 801 e estacionamentos nº 11, 39 e 40.

(...)

Assim sendo, ainda que o imóvel alienado (fração ideal de 25%) tivesse sido adquirido antes de 1970, considerando-se que o presente lançamento não trata de apuração de ganho de capital referente à alienação da respectiva fração, mas sim dos imóveis recebidos em pagamento pela venda da mesma, quais sejam, apartamento 801 e estacionamentos nº 11, 39 e 40, recebidos pelo valor de R\$ 1.207.791,91, não há que se falar na redução de 100% prevista no art. 139, do Decreto nº 3.000, de 1999, tal como pretende o fiscalizado.

Quanto aos argumentos da defesa de que não houve o que a fiscalização denomina de "custo de aquisição", vez que além do apartamento e boxes não terem sido adquiridos, mas, sim, recebidos como parte de pagamento de uma casa e terrenos, ao vender os imóveis, o impugnante apenas transformou em pecúnia o pagamento feito em bens, não auferindo renda alguma nessa operação, há que se esclarecer nos termos do art. 4.1, da Instrução Normativa SRF 107, de 1988, são aplicáveis às operações quitadas de compra e venda de terreno seguidas de confissão de dívida e promessa de dação, em pagamento, de unidade imobiliária construída ou a construir, todos os procedimentos e normas da permuta. Sendo que nos termos do art. 12, da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, considera-se custo de aquisição de imóvel adquirido por permuta com outro imóvel, o valor do imóvel dado em permuta.

Deste modo, demonstrado nos autos que pela venda da fração ideal de 25% dos imóveis matrículas nºs 88.005, 127.653 e 127.654, o contribuinte recebeu o apartamento nº 801 e os espaços de estacionamento nºs 11, 39 e 40, do Edifício Residencial Chateau Breton, pelo valor de R\$ R\$ 1.207.791,91, os quais foram

alienados em 13/11/2007, pelo valor de R\$ 1.450.000,00, escoreito o ganho de capital, no valor de R\$ 242.208,09, apurado pela fiscalização.

Assim, à luz do arcabouço legal aplicável e da orientação já consolidada no âmbito deste colegiado, impõe-se a manutenção integral da omissão apurada pela fiscalização, uma vez que alinhada à correta qualificação jurídica dos fatos e à adequada aplicação da legislação tributária, não havendo elementos nos autos capazes de infirmar a exigência lançada.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações referentes a isenção do Decreto-lei nº 1.510/76 por concomitância, para, na parte conhecida, rejeitar às preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa