



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Recurso nº. : 122.523
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993
Recorrente : CLÁUDIA CANABRAVA
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 10 de novembro de 2000
Acórdão nº. : 104-17.767

IRPF - APLICAÇÃO FINANCEIRA DE RENDA FIXA - ANO-CALENDÁRIO DE 1992 - RENDIMENTO REAL - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA DE FONTE - Conceitua-se como rendimento real a diferença positiva entre o valor de cessão, liquidação ou resgate do título ou aplicação e o valor de aquisição atualizado pela variação acumulada da UFIR diária ocorrida entre a data da aplicação até a data da cessão, liquidação ou resgate. Será deduzida da base de cálculo do imposto, o valor do IOF, se for o caso (§ 3º, art. 20, da Lei n.º 8.383, de 1991). O imposto retido é considerado devido exclusivamente na fonte e os rendimentos dessas aplicações não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

APLICAÇÃO FINANCEIRA - MERCADO DE RENDA FIXA - OPERAÇÕES COM DEBÊNTURES - As operações com debêntures são típicas de ativos de renda fixa, cuja remuneração pode ser dimensionada no momento da aplicação. Seus rendimentos estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte. Cabe à instituição financeira titular da conta, como responsável, quando for o caso, calcular, reter e recolher o imposto de renda na fonte. Assim, não encontra respaldo legal a tributação na pessoa física como se fossem ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - Tributa-se, mensalmente, o ganho de capital auferido com a alienação de bens ou direitos de qualquer natureza. Não cumpridas as condições estabelecidas no art. 96 da Lei nº 8.383/91, no tocante à apresentação da declaração de bens e direitos avaliados a valor de mercado no dia 31/12/91, há que se considerar ganho a diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição, atualizado monetariamente, com base na Tabela de Coeficientes anexa ao Ato Declaratório CST N° 76/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por

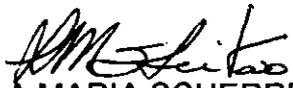
CLÁUDIA CANABRAVA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir do lançamento a exigência a título de ganho de capital, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ELIZABETO CARREIRO VARÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 13609.000163/95-84
Acórdão nº : 104-17.767
Recurso nº : 122.523
Recorrente : CLÁUDIA CANABRAVA

RELATÓRIO

A contribuinte CLÁUDIA CANABRAVA, já identificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, proferida pelo Delegado titular da DRJ em BELO HORIZONTE (MG), apresenta recurso voluntário a este Conselho, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 99/106.

A exigência fiscal teve origem, com a lavratura do Auto de Infração de fls. 01/04, onde exigiu-se da contribuinte o recolhimento do crédito tributário total no montante de 110.928,03 UFIR a título de Imposto de Renda Pessoa Física, multa de ofício e demais encargos legais, relativo ao exercício de 1993, crédito este decorrente da omissão de ganhos de capital obtidos nas operações de (1) aquisição a prazo e alienação a vista de debêntures e (2) alienação de quotas da empresa Autosete Veículos e Peças Ltda.

Inconformado, insurgiu-se o contribuinte contra a exigência fiscal, apresentando sua peça impugnatória de fls. 69/80, onde expõe como razões de defesa, além de outras considerações, os argumentos a seguir sintetizadas:

Sobre o ganho de capital na alienação de debêntures do Banco Nacional



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

- improcede a afirmação do autuante de que a compra e venda das debêntures acobertam aquisição de disponibilidade econômica não tributada, porque qualquer tipo de aplicação financeira é tributada no momento que se torna negócio jurídico perfeito;

- a contribuinte, ao ter vendido, por Cr\$. 1.692.503.733,30, as debêntures que comprou por Cr\$. 1.724.645.896,68, teve prejuízo de Cr\$. 32.142.163,38;

- a aplicação em CDB rendeu lucro financeiro de Cr\$. 512.328.003,76, e não Cr\$. 480.185.840,38, devidamente tributado, já que sujeito à retenção na fonte;

- as citadas operações, apesar de efetuadas pela mesma instituição, são totalmente distintas, com condições absolutamente alternadas, que não podem, por mero capricho do agente fazendário, ser fundidas para fazer emergir hipotética infração tributária;

- entende que deve ser considerado o montante em cruzeiros envolvendo a operação, cujo resultado aritmético já foi devidamente tributado na fonte;

Quanto alienação de quotas da empresa Autosete Veículos e Peças Ltda.

- alega ter optado pela atualização dos valores das quotas de acordo com o art. 96 da Lei nº 8.383/91. Neste caso, não há imposto a pagar, tendo em vista a isenção concedida pelo § 1º do mencionado artigo;

- acrescenta que, em sendo assim, o valor de mercado informado na declaração do exercício de 1992 não poderia ser desconsiderado, em razão da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

intempestividade de sua apresenta, pelo simples fato da Lei nº 8.383/91 não ter estabelecido limite de tempo para dita reavaliação, só previsto na IN SRF nº 39/93;

- argumenta que IN 39/93 é instrumento impróprio para instituir a limitação, sendo ineficazes suas imposições, porque, de acordo com a CF, ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Com a decisão proferida às fls. 84/93, a autoridade singular conclui pela procedência do lançamento (excluindo apenas, o valor correspondente ao percentual da multa de ofício, excedente a 75%), conforme ementa do decisório a seguir transcrita:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 1992

Ementa: NULIDADE - Erros de cálculos não importam nulidade do lançamento.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário de 1992

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE - Só se pode deixar de obedecer à legislação vigente para se abster de constituir crédito tributário, retificar seu valor, ou declará-lo extinto, nas hipóteses disciplinadas como previsto no art. 77 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e Dec. nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1992



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

Ementa: GANHO DE CAPITAL - CUSTO DE AQUISIÇÃO - PAGAMENTO A PRAZO - No caso de compra a prazo, o custo de aquisição deve ser convertido pelo valor da UFIR do mês do pagamento. A quitação da compra em data posterior à do recebimento do pagamento pela venda subsequente do mesmo bem ou direito não subverte a norma legal exposta.

VALOR DE MERCADO - Quando a pessoa física obrigada à apresentação da declaração do exercício de 1992 não avaliou oportunamente o bem ou direito pelo preço de mercado em 31/12/91, o custo de aquisição é o efetivo valor de compra, corrigido monetariamente pelos índices constantes no ADN CST 76/91.

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE.*

Cientificado da decisão de primeira instância, e com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 99/106, manifestando, assim, o seu inconformismo com relação ao decisório de primeira instância, expondo como razões de defesa, basicamente, os mesmos argumentos de mérito oferecidos na peça impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

VOTO

Conselheiro ELIZABETO CARREIRO VARÃO, Relator

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

Nesta fase recursal, nenhuma preliminar foi argüida pela defesa.

Como se vê na leitura do relatório, cabe a este Colegiado examinar as questões relativas a (1) omissão de ganho de capital obtido na alienação de debêntures, e (2) omissão de ganho de capital pela alienação de quotas da empresa Autosete Veículos e Peças Ltda., conforme demonstrado pelo fisco na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais de fls. 02/03.

I - Omissão de ganhos de capital pela alienação de debêntures

Com relação aos ganhos de capital obtido nas operações de aquisição a prazo e alienação a vista de debêntures, demonstrado nos Termos de Verificação Fiscal de fls. 49/52, alega o recorrente ser totalmente improcedente o ganho tributável apurado pelo fisco, uma vez que em tais operações o autuado não obteve qualquer lucro, mas sim prejuízo, além disso, a aplicação em CDB rendeu lucro de Cr\$. 480.185.840,38 que, segundo afirma, devidamente tributado, já que sujeito à retenção na fonte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

prejuízo, além disso, a aplicação em CDB rendeu lucro de Cr\$. 480.185.840,38 que, segundo afirma, devidamente tributado, já que sujeito à retenção na fonte.

O cerne da discussão está na forma de tributação do ganho apurado pela fiscalização quanto à alienação das debêntures.

Tem-se, preliminarmente, que ao lançador compete aplicar, à acusação, a legislação que rege a matéria.

Constata este Relator que operação com debêntures, no caso, realizada junto a instituição financeira e registradas na CETIP, é típica operação de ativo financeiro, sujeitando-se, pois, às normas de tributação de aplicação financeira.

É de bom alvitre o esclarecimento de que "... aplicações de renda fixa - um derivado de aplicação financeira - são aquelas em que, no momento da operação, as partes determinam o rendimento a ser obtido pelo aplicador. São títulos de renda fixa, entre outros, os Bônus do Tesouro Nacional (BTN) Certificado de Depósito Bancário (CDB), DEBÊNTURES, Letras de Câmbio (LC), Letras do Tesouro Nacional (LTN), Obrigações do Tesouro Nacional (OTN), Recibo de Depósito Bancário (RDB), Títulos Estaduais e Municipais.

Quanto à legislação que rege a matéria, transcrevo os seguintes dispositivos da Lei nº 8383, de 30 de dezembro de 1991:

"Art. 20 - O rendimento produzido por aplicações financeiras de renda fixa iniciada a partir de 1º de janeiro de 1992, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte às alíquotas seguintes: 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

.....

§ 3º - A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários - IOF (art. 18 da Lei nº 8.088, de 31 de outubro de 1990) e o valor da aplicação financeira de renda fixa, atualizado com base na variação acumulada da UFIR diária, desde a data inicial da operação até a da alienação.

.....

Art. 36 - O imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras ou pago sobre ganhos líquidos mensais de que trata o art. 26 será considerado:

I.....

II - se o beneficiário for pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta: tributação definitiva, vedada a compensação na declaração de ajuste anual."

Ainda, deve-se ressaltar que a operação com debênture junto a instituição financeira é típica de ativo de renda fixa, cuja remuneração pode ser dimensionada no momento da aplicação. Seja o rendimento periódico ou mesmo o ganho decorrente do resgate ou liquidação do ativo sujeitam-se tributação na fonte, cabendo à instituição financeira calcular, reter e recolher o imposto. Tratando-se de beneficiário pessoa física, o imposto assim retido é definitivo.

Não há, pois, que se falar em rendimentos tributados na pessoa física como se fossem oriundos de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

Desta forma, conjugando-se as posições acima descritas, com os argumentos, fatos e provas do processo, não restam dúvidas de que, no caso em pauta,


9



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

restou evidenciada a ocorrência de uma falha na apuração da matéria lançada, decorrente de erro tanto na apuração da base de cálculo e no enquadramento legal da irregularidade apontada.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Da análise dos autos, o que se conclui dos fatos nos quais se fundamenta a pretensão fiscal e das circunstâncias que se envolvem, há que se reconhecer o lapso na acusação, devendo-se desconstituir a exigência, por ferir os princípios da tipicidade e da estrita legalidade determinada pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional.

Há que se ressaltar, ainda, que toda matéria útil pode ser acostada ou levantada na defesa, como também é direito do contribuinte ver apreciada essa matéria, sob pena de restringir o alcance do julgamento. Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real acerca da imputação. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária. A exigência tributária deve ser enquadrada nos exatos termos da lei, não se pode presumir a irregularidade, esta deve estar lastreada em fatos apontados na lei.

No caso em questão, como a fiscalização enquadrou a irregularidade praticada pelo recorrente como sendo oriunda de ganhos de capital, nos termos dos arts. 16



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

a 21 da Lei nº 7.713, de 1988, restou evidenciado que a autoridade lançadora não efetuou a apuração do crédito tributário de forma correta, comprometendo a certeza de que deve estar revestido. Em assim sendo, é de se excluir o crédito tributário assim constituído.

**II - Omissão de ganho de capital pela alienação de quotas da empresa
Autosete Veículos e Peças Ltda.**

Quanto a essa parte do lançamento, discute-se a sistemática de correção do custo de aquisição de bens, usada na apuração do ganho de capital obtido pela alienação de quotas da empresa Autosete Veículos e Peças Ltda., conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 02/03.

Inicialmente, cabe apreciar os aspectos relacionados com a sistemática de cálculo da correção do custo de aquisição, na apuração do ganho de capital que deram origem ao presente lançamento, inclusive, único ponto questionado pela defesa nesta fase recursal. Pretende o recorrente que sejam adotados, a título de custo dos imóveis alienados, o valor de mercado constante da declaração de bens e direitos da declaração de rendimentos do exercício de 1992, contrapondo-se, assim, ao critério adotado pela autoridade lançadora que tomou por base a tabela do Ato Declaratório CST nº 76/91 e o disposto na IN nº 39/93, em razão da entrega da declaração ter-se dado fora do prazo previsto na Portaria MF nº 327/92.

Sobre o assunto, a legislação de regência, assim dispõe:

“Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

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.

.....

§ 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*.

A Instrução Normativa SRF nº 39, de 30 de março de 1993, traça as diretrizes sobre a correção do custo de aquisição dos bens ou direitos, adquiridos até 31 de dezembro de 1991, através de seus artigos 7º, 8º e 9º, *in verbis*:

*Art. 7º - Considera-se custo de aquisição dos bens ou direitos, adquiridos até 31 de dezembro de 1991, o valor de mercado em quantidade de UFIR constante da declaração relativa ao exercício de 1992, apresentada tempestivamente, ressalvado o disposto nos arts. 8º e 9º.

Art. 8º - A pessoa física obrigada à apresentação da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, que não avaliou os bens e direitos a preço de mercado em 31/12/91, deverá efetuar a correção do custo de aquisição até essa data, aplicado os índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91.

Parágrafo único. O valor assim encontrado, em 31.12.91, deverá ser convertido em quantidade de UFIR, pelo valor desta no mês de janeiro de 1992 (Cr\$.597,06).

Art. 9º - A pessoa física que, na declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, avaliou pelo valor de mercado bens adquiridos até 31/12/91, não relacionados na declaração de bens relativa ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

exercício de 1991, ano-base 1990, a cuja apresentação se encontrava obrigada, deverá considerar custo de aquisição o valor original do bem ou direito alienado, corrigido pelos índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91”.

Por fim, a Portaria MF nº 327, de 22 de abril de 1992, estabeleceu prazo para retificação do valor de mercado dos bens declarados em UFIR, conforme dispõe em seus artigos 3º, *in verbis*:

“Art. 3º - Até 15 de agosto de 1992, não será instaurado procedimento fiscal de ofício, tendo por objetivo o valor, em UFIR, em 31 de dezembro de 1991, informado na declaração de bens.

Parágrafo único. Fica facultado ao contribuinte retificar o valor de mercado dos bens declarados em UFIR, nas condições e prazo previsto neste artigo’.

Ressalte-se que até a edição da Lei nº 8.383/81 a correção do custo de aquisição de bens ou direitos, na apuração do ganho de capital, se fazia com base na Tabela de Coeficientes anexa ao Ato Declaratório CST Nº 76/91. Com a nova regra estabelecida no § 5º da Lei nº 8.383/91, vigoraram nos anos-calendário de 1992 e 1993 (época da ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento do ganho de capital) dois procedimentos para o cálculo do custo corrigido, um com base nas disposições do Ato Declaratório CST nº 76/91 (em vigor desde 02.09.91), e o outro previsto no § 5º do artigo 96 da Lei nº 8.383/91 (em vigor a partir do exercício financeiro de 1992).

A portaria MF nº 327, de 22.04.92, prorrogou o prazo de entrega da declaração de rendimentos, referente ao ano-calendário de 1992, para o dia 14.05.92. E ainda, no art. 3º, da citada Portaria, impede a instauração de procedimento fiscal de ofício, no que tange aos valores em UFIR registrados nas declarações de bens em 31.12.91, até 15 de agosto de 1992. Assegurando, assim, ao contribuinte, o direito de retificação do valor



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

de mercado dos bens declarados, em UFIR, se solicitado até 15 de agosto de 1992. Após essa data, somente se admite a retificação de valores incluídos na declaração de bens se comprovado o cometimento de erro quanto ao seu preenchimento.

Como o sujeito passivo somente apresentou a declaração de rendimentos, em 29.01.93, há que se considerar descumpridas as condições estabelecidas no artigo 96 da Lei nº 8.383/91, no tocante a apresentação declaração de bens e direitos individualmente avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, convertidos em quantidade de UFIR e, por conseqüência, impedido do direito à opção de considerar como custo na apuração de ganhos de capital na alienação dos bens constantes daquela declaração.

Portanto, o entendimento firmado pela autoridade julgadora, no sentido de considerar o valor de mercado, como custo de aquisição, apenas os casos de declarações apresentadas/retificadas, tomando por base o disposto na IN SRF nº 39/93, há de prevalecer, uma vez que está de conformidade com as disposições contidas em norma legal plenamente válida.

Isto posto, há que se negar o pleito do recorrente, tendo em vista não se tratar de erro de fato no preenchimento das declarações de bens, limitando-se a justificar com meras alegações, situação que não se coadune com o permissivo decorrente do erro de fato. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000163/95-84
Acórdão nº. : 104-17.767

Diante do exposto, e com apoio nas evidências dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o crédito tributário resultante da omissão de ganho de capital obtido na alienação de debêntures.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro 2000


ELIZABETO CARREIRO VARÃO