



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

Processo n° 13830.000832/2001-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-002.219 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente SINARA MESQUITA SERVA
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

IRPF ERRO NA INDICAÇÃO DA INFRAÇÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL. LANÇAMENTO NULO.

A precisa indicação da infração e enquadramento legal é aspecto essencial na fixação da matéria tributável de modo que eventual erro nesse aspecto do lançamento se constitui vício substancial e insanável e, portanto, enseja a nulidade do lançamento.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente.

José Raimundo Tosta Santos – Presidente na data da formalização.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 09/06/2014

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos (Presidente), Rubens Mauricio Carvalho, Núbia Matos Moura, Atilio Pitarelli, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto de forma livre o relatório do acórdão da instância anterior de fls. 239 a 242:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado auto de infração de fls. 13/14, acompanhado dos demonstrativos de fls. 12, 15/16, do Termo de Constatação de fls. 17/21, relativo ao imposto sobre a renda de pessoas físicas do ano-calendário de **1.999**, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 130.031,17 (doc. à fl. 13), sendo:

Imposto	R\$66.895,35
Juros de Mora (calculado até 31/07/2001)	R\$12.964,31
Multa de Ofício Proporcional	R\$50.171,51

2 Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal à fl. 14, o procedimento teve origem na omissão de rendimentos tendo em vista o **Acréscimo Patrimonial**, não tributado na declaração de ajuste anual, **cujo valor foi apurado conforme Termo de Constatação de fls. 17/21**, sendo:

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$), com multa de 75%
31/01/1999	246.280,00

3 O demonstrativo e a fundamentação da multa de ofício e dos juros de mora se encontram descritos à fl. 16.

4 A interessada, cientificada pessoalmente em 16/08/2001 (fl. 13), apresentou, em 14/09/2001, impugnação de fls. 221/231, em que, detalhando os fatos narrados no termo de Constatação, relata que a autuação não considerou que a mesma faça jus às cotas de capital a ela atribuídas pela Ata de transformação da Associação de Ensino de Marília em entidade de fins econômicos, uma vez que as mesmas se originaram de imóvel doado à instituição educacional por seus pais, os também sócios Márcio Mesquita Serva e sua esposa Regina Lúcia Ottaiano Losasso Serva; essa conclusão foi fundamentada no artigo 18 da IN SRF nº. 113/98, que estabelece ser a participação dos sócios na pessoa jurídica resultante da transformação avaliada de acordo com o valor em dinheiro ou em bens e direitos que haviam sido entregues à instituição anteriormente imune ou isenta para a formação de seu capital.

5 Contestando o lançamento afirma:

5.1 ter ingressado na sociedade da Associação de Ensino de Marília em 07/01/1988, conforme ata de Assembléia Geral extraordinária de mesma data (fl. 67), cerca de 11 anos antes da transformação que deu origem ao procedimento fiscal combatido;

5.2 Que o sócio Márcio de Mesquita Serva, seu progenitor, integralizou a seu favor 246.280 cotas, no valor nominal de R\$ 1,00, perfazendo o total de R\$ 246.280,00, subtraindo a referida importância da participação a que faria jus em

decorrência da conferência dos imóveis rurais ao patrimônio da Associação, efetuada conforme Ata de 02/12/1998;

5.3 Que o sócio Márcio, sendo proprietário do direito à participação societária na Associação, por força da conferência de bens que anteriormente efetuara com vistas à formação de seu capital, poderia livremente dispor desse direito, vindo a outorgar as cotas à impugnante;

5.4 Questiona, ainda que, mesmo diante da atribuição de um capital “pro forma para cada associado, mediante a conversão do patrimônio social da instituição até então imune, a IN SRF n.º 113/98 não autoriza ou ampara qualquer tributação em momento diferente da data de alienação das cotas ou sob outro título a não ser ganho de capital; ressaltando que no caso de ganho de capital o parágrafo único estabelece que “na ausência de documentos comprobatórios a que se refere o caput, o valor da participação societária será, para todos os efeitos tributários, igual a zero”, reconhece não haver incidência de tributação no momento da transformação; argumenta, assim, como um ingresso de participação considerada, para todos os efeitos tributários a custo zero gerar acréscimo patrimonial. Sendo, ainda, o valor da participação igual a zero para efeitos tributários, irrelevante o valor atribuído pelo cotista em sua declaração de bens;

5.5 Continua por afirmar que o procedimento resultaria em dupla incidência por ocasião da alienação do investimento, ou seja, a primeira como objeto do auto combatido e, a segunda, “porque no seu entender o custo da participação está restrito a R\$ 540.520,00” (fl. 22), conforme disposto no parágrafo único do art. 18 da IN SRF n.º 113/98. Acrescenta que, entendendo não ter ocorrido o fato gerador do imposto de renda no caso do acréscimo patrimonial decorrente da transformação de sociedade sem fins lucrativos para sociedade com fins econômicos, o ato administrativo previu a tributação apenas quando alienado o investimento;

5.6 Considera que o relato evidencia a utilização de dispositivo pertinente à apuração e tributação de ganho de capital, para embasar a exigência formalizada a título de acréscimo patrimonial não tributado na declaração, sendo que a IN SRF n.º 113/98 não fundamenta essa última tributação; assim, tais fatos tiram do lançamento a segurança e certeza jurídicas, o que seria o suficiente para determinar senão a nulidade, o cancelamento da exigência;

5.7 Mesmo que essa IN erigisse o fato gerador do acréscimo patrimonial, estaria exorbitando, uma vez que como ato infra-legal não poderia criar hipóteses de incidência, além do que, a sua edição visava disciplinar a aplicação do disposto nos artigos 12 a 14 da Lei n.º 9.532/97 que em nada se relaciona com a tributação de acréscimo patrimonial; salientando que o artigo 17 desse diploma cuida da apuração do ganho de capital, no caso de devolução do patrimônio, sendo impossível redirecionar o momento e o título da exigência;

5.8 Comenta sobre exações tributárias, relatando que:

5.8.1 a autuação recusou os aportes efetuados pelos antecessores dos atuais sócios e sua atualização, ignorando, também a comprovação da ocorrência do patrimônio líquido negativo no balanço que serviu de base para a transformação;

5.8.2 os valores entregues pelos associados sucedidos, em benefício da instituição, estão comprovados pelas atas apresentadas, não tendo ocorrido qualquer restituição dos valores doados quando da retirada daqueles associados, permanecem incorporados ao patrimônio na data da transformação, nada impedindo sua conversão em cotas de capital;

5.9 Ressalta, ainda que, como o artigo 18 da IN SRF nº. 113/98 não faz qualquer distinção entre valores entregues por atuais e antigos sócios, não pode, a autuação, anular aquelas doações; salienta que, como sucessores, assumem todos os direitos e obrigações daqueles, inclusive o de conversão de suas entregas em cotas de capital, salvo se vedado por lei, fato que não ocorreu;

5.10 Observa que as atas foram acolhidas pela fiscalização como documentos hábeis, sendo recusados os aproveitamentos das entregas anteriores e considerados que os valores entregues em 1.956 e 1.970 estão inclusos no patrimônio doado em 1.972, o que questiona, afirmando que nenhum documento permite tal leitura ou conclusão, devendo prevalecer os valores apontados nas atas de fls. 36/48, de Cr\$ 200.000,00 em 31/12/1.956, Cr\$ 236.858,68 em 02/01/1.970 e Cr\$ 48.851,33 em 31/10/1.972;

5.11 Contesta, ainda a atualização monetária até 31/12/1.995 apenas do valor de Cr\$ 48.851,33, que resultaria em valor ínfimo, segundo a fiscalização, afirmando ter promovido as atualizações a partir da evolução do valor nominal da extinta ORTN, inicialmente fixada pela Portaria MF nº. 30/78, cuja operacionalização foi disciplinada pela IN SRF nº. 71/78;

5.12 Afirmando não restar qualquer patrimônio positivo no balanço de 31/12/1998, conclui que os sócios assumiram apenas obrigações, sem qualquer acréscimo real em seu patrimônio;

5.13 Conclui, ao final, pela exoneração das exigências consubstanciadas no auto de infração hostilizado.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, considerando que os argumentos da recorrente não foram acompanhadas de provas suficientes e fundamentos legais, para desconstituir os fatos postos nos autos que embasaram o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

É tributável a variação patrimonial decorrente de participação societária não oferecida à tributação na declaração de ajuste anual.

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA DECORRENTE DE TRANSFORMAÇÃO DE ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS PARA COM FINS LUCRATIVOS.

A legislação estabeleceu a forma de aferição da participação societária por ocasião da transformação de entidade sem fins lucrativos para com fins lucrativos, sem definir a forma de tributação.

Inconformado, o sucessor da contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 252 a 265, ratificando os argumentos de fato e de direito expendidos em sua impugnação e requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, alegando em resumo que:

- a) Foi válida a transferência patrimonial de R\$ 246.280,00 atribuída a autuada pela doação dos imóveis do sócio Márcio de Mesquita Serva, dessa forma houve erro na identificação do fato gerador, pois, os atos formais de transformação e redação do Contrato Social, aprovados pela Assembleia Geral Extraordinária de 10/12/1998, e o conteúdo do Termo de Constatação Fiscal, propiciam a constatação de não ter ocorrido qualquer desembolso de recursos pela autuada na formação do capital inicial da nova sociedade. Não tendo havido qualquer desembolso, como denuncia a ação fiscal, torna-se materialmente impossível imputá-lo na equação patrimonial, para verificação de eventual acréscimo, justificado ou não.
- b) Relativamente a integralização das quotas da autuada, efetuada por seu progenitor Márcio Mesquita Serva, com parcela do valor resultante da conferência de bens por ele efetuada, mediante doação A. entidade então imune, não cabe à fiscalização ou ao órgão julgador obstar o procedimento declinado, pois falta-lhe competência para tanto. Em se tratando de manifestação de vontade, e sendo o progenitor da autuada titular de direitos reconhecidos pela própria IN SRF nº 113/1998, decorrentes da doação, pode, sim, destacar parte do valor correspondente para integralizar as quotas sociais de sua filha.
- c) Deve ser decretada a nulidade do lançamento, porque revela erro na determinação do aspecto temporal do fato gerador. O evento ocorreu no momento da atribuição de quotas e aprovação da Ata de Transformação, da qual o Contrato Social constitui parte integrante, e não em 31/01/1999, como eleito no Auto de Infração. Se fosse possível a tributação de acréscimo patrimonial, o mês de sua ocorrência seria dezembro/1998, e não janeiro/1999. De plena validade a eficácia desses documentos, porque datados de 10/12/1998, foram entregues para registro em 22/12/1998 ao 2º Oficial de Registros das Pessoas Jurídicas de Marília, ou seja, menos de 30 (trinta) dias após os atos praticados. A nulidade ocasionada por erro substancial na data de ocorrência do pretense fato gerador, haverá de ser reconhecida, por tratar-se de ofensa ao art. 142, do Código Tributário Nacional.
- d) DO PEDIDO : Ante todo o demonstrado, postula o reconhecimento de nulidade do lançamento perpetrado, por erro na identificação do fato gerador e também de seu aspecto temporal, reformando-se a decisão recorrida, cujas razões de mérito também não haverão de prevalecer quando se homenageiam o Direito e a Justiça.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. ERRO DO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR.

O resumo do pedido do contribuinte é o seguinte:

Ante todo o demonstrado, postula o reconhecimento de nulidade do lançamento perpetrado, por erro na identificação do fato gerador e também de seu aspecto temporal, reformando-se a decisão recorrida, cujas razões de mérito também não haverão de prevalecer quando se homenageiam o Direito e a Justiça.

Da análise detalhada do Auto de Infração, fls. 13 a 16, em conjunto Termo de Constatação Fiscal (TCF), fls. 17 a 21, notamos que durante toda descrição dos fatos nesse Termo, é colocada em discussão a questão da avaliação se artigo 18 da Instrução Normativa SRF 113/1998 comporta a transferência patrimonial de R\$ 246.280,00 de Márcio Mesquita Serva, com parcela do valor resultante da conferência de bens por ele efetuada, mediante doação a sua filha autuada, finalizando esse TCF da seguinte forma:

Diante dos fatos expostos neste Termo e da análise dos documentos juntados a esse processo, contata-se que a contribuinte não entregou qualquer valor, seja em dinheiro, bens ou direitos, para a formação do patrimônio da Associação de Ensino de Manha (instituição sem fins lucrativos), portanto, para fins tributários a sua participação societária na Associação de Ensino de Manha S/C LTDA (sociedade com fins lucrativos) é considerada igual a zero.

Desta forma, o acréscimo patrimonial originário dessa participação societária, não coincidente com os valores entregues anteriormente à instituição, fica sujeito a tributação do imposto de renda:

O que se vê claramente é que toda a fiscalização caminha no sentido de apuração de custo de aquisição da participação societária, cuja consequência lógica no âmbito do IR seria a apuração de Ganho de Capital, contudo finaliza referindo-se a acréscimo patrimonial (vide texto destacado acima). Ora, não encontramos nos trabalhos da fiscalização qualquer apuração/planilha de fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos que é a base do cálculo de Acréscimo Patrimonial Financeiro.

De acordo com toda a descrição da auditoria fiscal, poderia-se imaginar um lançamento com base em Ganho de Capital mas não de Acréscimo Patrimonial, conforme se vê na autuação fl. 14:

Processo nº 13830.000832/2001-94
Acórdão n.º 2102-002.219

S2-C1T2
Fl. 8

001 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL :
NÃO TRIBUTADO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL

Valor apurado conforme fatos descritos no TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL de fls. 17 a 21 .

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/01/1999	R\$ 246.280,00	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 3º, e parágrafos 1º e 4º da Lei nº 7.713/88;
Art. 21 da Lei nº 9.532/97;
Arts. 37 e 38 do RIR/94 aprovado pelo Decreto 1.041/94;
Arts. 8º e 11 da Lei 9.250/95.

A constatação de infrações impõe a composição da base de cálculo de forma coerente com a legislação tributária vigente e a fiscalização, no presente caso reduziu da matéria tributável descrita no Próprio termo de Constatação Fiscal, lançamento com enquadramento divergente, no caso de possível Ganho de Capital para Acréscimo Patrimonial.

A caracterização tributária do "acréscimo patrimonial a descoberto", no Imposto de Renda está definida no artigo 58, XIII, do RIR/94, contudo sequer essa legislação foi citada no enquadramento legal na autuação.

Ou seja, **patente que a matéria tributável não é adequada ao fundamento do lançamento**, afrontando o disposto no caput do Art. 142. do Código Tributário Nacional: *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

CONCLUSÃO

Pelo exposto, VOTO PELO PROVIMENTO DO RECURSO, para anular o lançamento, efetivado em desacordo com o Art. 142. do Código Tributário Nacional.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.