



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

Processo nº 15889.000387/2006-27
Recurso nº 176.935 Voluntário
Acórdão nº 2102-01.009 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente NILZA RAMOS SALMEN
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006

CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. IMPOSSIBILIDADE DE DECRETAÇÃO INCIDENTAL DA INCONSTITUCIONALIDADE NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

No caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, norma regimental que tem sede no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, em linha com o enunciado sumular CARF Nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

GANHO DE CAPITAL. CORREÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO PELO VALOR VENAL DO IPTU. DECLARAÇÕES DE BENS E DIREITO RETIFICADORAS. IMPOSSIBILIDADE.

A autoridade fiscal corrigiu o custo de aquisição constante na Escritura de aquisição dos bens pela Ufir, como previsto no art. 96, § 4º, da Lei nº 9.393/91, até janeiro de 1996, daí mantendo os valores constantes em reais na forma do art. 17, I, da Lei nº 9.249/95, tudo como regulamentado pelo art. 7º e Anexo único da IN SRF nº 84/2001. Não há qualquer amparo legal para o contribuinte perpetrar as reavaliações dos imóveis em suas declarações de bens e direitos, utilizando o valor venal do IPTU ou o valor de mercado, especificamente no tocante a bens e direitos adquiridos após 1991. Somente para o ano-calendário 1991, o art. 96, *caput*, da Lei nº 9.393/96 permitiu que os contribuintes reavaliassem os bens a preço de mercado, o que não se aplica ao caso vertente, pois os bens foram repassados ao contribuinte e seu cônjuge no final de 1992. Ademais, observa-se que o contribuinte buscou alicerçar seu direito de correção do custo de aquisição no fato de ter entregue declarações retificadoras, dos exercícios 1999 a 2004, retificando-as duas vezes, em 13/08/2004 e 30/09/2004, em momento contemporâneo às

alienações, ao argumento de que as retificadoras substituiriam as originais para todos os efeitos, na forma do art. 18 da MP nº 2.189-45/2001. No ponto, equivocou-se o contribuinte, pois a autoridade fiscal pode rever as declarações de rendimentos dos contribuintes, como se vê no art. 835 do Decreto nº 3.000/99, auditando todos os rendimentos do contribuinte, oriundos do trabalho, do capital (como na alienação de imóveis) ou de outras fontes. Nessa linha, a autoridade não estava obrigada a aceitar as declarações retificadoras do contribuinte, que tiveram o fito único de majorar o custo de aquisição dos imóveis alienados, mas poderia investigar o custo, trazendo aos autos os verdadeiros custos de aquisições.

REDUÇÃO DO GANHO DE CAPITAL COM FULCRO NA LEI Nº 11.196/2005. ALIENAÇÕES EM DATA ANTERIOR A TAL LEI. IMPOSSIBILIDADE DA REDUÇÃO.

Deve-se anotar que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, na estrita redação do art. 144 do CTN. Ora, no tocante à apuração do ganho de capital relativo aos imóveis alienados em 2004, a autoridade não aplicou o art. 40 da Lei nº 11.196/2005, pois, na época das alienações, tal Lei ainda não tinha vindo a lume, sendo que o art. 132, II, “d”, dessa Lei expressamente assevera que esse art. 40 somente incidirá sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 14/10/2005.

JUROS DE MORA. ATUALIZAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE. A aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, é matéria pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, objeto, inclusive, do enunciado Sumular **CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009)**: “*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais*”

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente.

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 10/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Núbia Matos Moura, Carlos André Rodrigues Pereira, Rubens Maurício Carvalho e Acácia Wakasugi.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 220 a 221 da instância *a quo, in verbis*:

O interessado impugna auto de infração lavrado para tributar ganhos de capital em 2004 e 2005, obtidos com a venda de dois imóveis. Foi apurado imposto de R\$ 96.232,70 elevando-se a exigência total para R\$ 195.296,68 com os acréscimos legais.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 10/18), o contribuinte apresentara declarações retificadoras aumentando injustificadamente os custos de aquisições dos imóveis em questão. No cálculo do ganho de capital, o autuante considerou os valores originalmente declarados, por corresponderem aos custos registrados nos documentos de aquisição, devidamente atualizados pelos índices fixados nas normas pertinentes.

Somente 50% dos ganhos de capital foram tributados contra o contribuinte, uma vez que a outra metade foi atribuída ao cônjuge, que apresentara declaração em separado, informando em seu nome a propriedade de metade do bem alienado.

Os argumentos do impugnante são, em síntese, os seguintes.

- 1) A autoridade administrativa é competente para julgar a constitucionalidade das normas vigentes, cabendo-lhe recusar eficácia aos dispositivos que entender ilegais ou inconstitucionais.
- 2) O lançamento parte da mera presunção de que os valores retificados não são corretos, quando de fato são.
- 3) Os custos de aquisição dos imóveis foram corrigidos em suas declarações a partir de 1999, para adaptá-los ao valor venal que serve de base de cálculo para o IPTU. De outro modo, ficariam defasados, e o imposto incidente sobre o ganho de capital com a sua alienação representaria confisco e atentado contra o direito de propriedade constitucionalmente garantido, uma vez que os bens em questão sempre cumpriram a sua função social.
- 4) Pelo princípio da retroatividade benéfica, deveriam ser observados os fatores de redução fixados pelo art. 40 da Lei nº 11.196/2005, publicada anteriormente ao auto de infração.
- 5) A multa imposta, além de onerar indevidamente a função social da propriedade, é exagerada e confiscatória, e por isso inconstitucional.
- 6) É ilegal o uso da taxa SELIC para cálculos de juros moratórios de débitos fiscais, porque o seu percentual não é fixado em lei, mas sim pelo Banco Central, além de ter como objetivo a remuneração de capital.

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,

pela falta de previsão legal do pedido da recorrente, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

GANHOS DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Para efeitos do cálculo do ganho de capital, não se admite a reavaliação do custo de aquisição em desacordo com as condições e índices aprovados para este fim.

Inconformado, os herdeiros, interpuseram Recurso Voluntário, de fls. 226 a 261, alegando em síntese:

No voluntário, os recorrentes alegam, em síntese, que:

- I. à luz da Constituição de 1988, o processo administrativo passou a ser guiado pelas mesmas garantias constitucionais do processo judicial, não sendo possível que a autoridade administrativa julgadora se furte de apreciar a constitucionalidade das leis aplicáveis ao caso vertente, como ocorreu com a decisão recorrida;
- II. as alienações que foram objeto da apuração do ganho de capital pela autoridade fiscalizadora foram devidamente declaradas pelo atuado, via declarações retificadoras, as quais tomaram por base para o custo de aquisição o valor venal do IPTU, e que substituem para todos os efeitos as declarações originais apresentadas, na forma do art. 18 da MP nº 2.189-45/2001. As declarações retificadoras buscaram sanar os erros de avaliações dos imóveis alienados, os quais constavam com valores aberrantemente defasados nas declarações de bens e direitos respectivas, valores que não condiziam com a realidade do valor de mercado dos imóveis à época de sua alienação, que ensejariam verdadeiro confisco caso não fossem consideradas as retificadoras. Ainda, não houve qualquer omissão de receita a ser tributada, pois o contribuinte corretamente tributou o ganho de capital obtido nas alienações, considerando o valor das alienações e o custo de aquisição, este representado pelo valor venal dos imóveis no IPTU;
- III. mesmo que se considere o valor de aquisição utilizado pela fiscalização, devem-se aplicar os redutores do ganho de capital do art. 40 da Lei nº 11.196/2005, aplicando a legislação mais benéfica ao contribuinte, na forma do art. 106, II, 'c', do CTN, o que transformará o débito em face da Fazenda Nacional em indébito, este no importe de R\$ 3.641,95, que desde já se pugna a repetição, como se comprova pelas telas do programa de ganho de capital acostado ao recurso;
- IV. a vultosa penalidade vinculado ao imposto lançado tem caráter confiscatório, o que é vedado por nossa Constituição, devendo o percentual ser reduzido para 20%, na forma do art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96;

- V. a taxa Selic não foi materialmente instituída por lei, não observou o princípio da legalidade e não pode ser utilizada para corrigir os créditos tributários da União.

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.

Como dito somente 50% dos ganhos de capital foram tributados contra o contribuinte, uma vez que a outra metade foi atribuída ao cônjuge, que apresentara declaração em separado, informando em seu nome a propriedade de metade do bem alienado.

Os outros 50% do mesmo fato tributário que deu origem ao lançamento foi imputado ao contribuinte Nacib Salmen, processo 15889.000386/2006-82, julgado nessa mesma sessão de julgamento, tendo como relator do voto o conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, cujo julgado se amoldando com perfeição ao caso em debate, será utilizado como fundamento para o meu voto, como segue:

Aqui, de plano, rejeita-se qualquer decretação de inconstitucionalidade incidental de leis na via do contencioso administrativo, pois é cediço que falece competência para tanto ao julgador administrativo. Não por outra razão, essa impossibilidade consta expressamente no art. 62, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF - RICARF, *verbis*:

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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n° 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n° 73, de 1993.

Na linha acima, o CARF fez editar a súmula n° 2, assim vazada: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Aqui, ressalte-se, os enunciados sumulares são de aplicação obrigatória pelos membros do CARF, na forma do art. 72, do Anexo II, do RICARF.

Dessa forma, ficam prejudicadas as defesas dos **itens I e IV**, nas quais o contribuinte defende a possibilidade das Turmas julgadoras do CARF de apreciar a constitucionalidade das leis. Observe que, no tocante à defesa do item IV, ela somente poderia ser bem sucedida se afastássemos por inconstitucionalidade o art. 44, I, da Lei n° 9.430/96, aqui a sede da multa de ofício de 75%. Ora, como já dito, falece competência ao julgador administrativo para tanto.

Superadas as teses defensivas dos itens I e IV, passa-se a debate a defesa do **item II** (possibilidade de utilização do valor venal do IPTU como custo de aquisição, na apuração do ganho de capital, a partir de informações prestadas em declarações de bens e direitos retificadoras).

A partir de uma Escritura de Dissolução e Liquidação da empresa “Comercial José Salmen Filhos Ltda.”, datada de 28/12/1992 (fls. 28 a 42), os bens que foram alienados passaram a pertencer ao autuado e a sua esposa, sendo extraído de tal instrumento o custo de aquisição dos imóveis, apurados em balanço especialmente procedido para fins desse evento societário, em 30/11/1992. Como tais bens estavam informados nas declarações do autuado e de seu cônjuge, na proporção de 50% (cinquenta por cento) para cada um, a autoridade dividiu os valores da alienação e do custo pela metade, imputando a cada a metade do ganho de capital auferido na operação.

A autoridade fiscal corrigiu o custo de aquisição constante na Escritura acima pela Ufir, como previsto no art. 96, § 4°, da Lei n° 9.393/91 (*Todos e quaisquer bens e direitos adquiridos, a partir de 1° 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*), até janeiro de 1996, daí mantendo os valores constantes em reais na forma do art. 17, I, da Lei n° 9.249/95, tudo como regulamentado pelo art. 7° e Anexo único da IN SRF n° 84/2001.

Efetivamente, não há qualquer amparo legal para o contribuinte perpetrar as reavaliações dos imóveis em suas declarações de bens e direitos, utilizando o valor venal ou o valor de mercado, especificamente no tocante a bens e direitos adquiridos após 1992. Somente para o ano-calendário 1991, o art. 96, *caput*, da Lei n° 9.393/96 (*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*) permitiu que os contribuintes reavaliassem os bens a preço de mercado, o que não se aplica ao caso vertente, pois os bens foram repassados ao contribuinte e seu cônjuge no final de 1992.

Isso implica que os bens assenhoreados em 1992 pelo autuado e seu cônjuge somente tiveram a faculdade de correção pela Ufir até dezembro de 1995, estando desde então com os valores sem qualquer correção de natureza monetária (art. 17, I, da Lei n° 9.249/95). Dessa forma, jamais o contribuinte poderia utilizar o valor venal

do IPTU para corrigir o custo de aquisição dos imóveis, como aqui sucedeu, pois a legislação tributária nunca deferiu tal prerrogativa aos declarantes.

Ademais, observa-se que o contribuinte buscou alicerçar seu direito de correção do custo de aquisição no fato de ter entregue declarações retificadoras, dos exercícios 1999 a 2004, retificando-as duas vezes, em 13/08/2004 e 30/09/2004, em momento contemporâneo às alienações, ao argumento de que as retificadoras substituiriam as originais para todos os efeitos, na forma do art. 18 da MP nº 2.189-45/2001.

No ponto, equivoca-se o contribuinte, pois a autoridade fiscal pode rever as declarações de rendimentos dos contribuintes, como se vê no art. 835 do Decreto nº 3.000/99, auditando todos os rendimentos do contribuinte, oriundos do trabalho, do capital (como na alienação de imóveis) ou de outras fontes. Nessa linha, a autoridade não estava obrigada a aceitar as declarações retificadoras do contribuinte, que tiveram o fito único de majorar o custo de aquisição dos imóveis alienados, mas poderia investigar o custo, como aqui se viu, trazendo aos autos os verdadeiros custos de aquisições, no caso obtido a partir da Escritura de Dissolução e Liquidação da empresa “Comercial José Salmen Filhos Ltda.” e das declarações de bens e direitos originais.

Com as considerações acima, não há qualquer reparo ao trabalho fiscal neste ponto, que utilizou a legislação de regência do ganho de capital para definir o custo de aquisição dos bens imóveis alienados.

Agora se passa a apreciar a defesa do **item IV** (mesmo que se considere o valor de aquisição utilizado pela fiscalização, devem-se aplicar os redutores do ganho de capital do art. 40 da Lei nº 11.196/2005, aplicando a legislação mais benéfica ao contribuinte, na forma do art. 106, II, ‘c’, do CTN, o que transformará o débito em face da Fazenda Nacional em indébito, este no importe de R\$ 3.641,95, que desde já se pugna a repetição, como se comprova pelas telas do programa de ganho de capital acostado ao recurso).

Inicialmente se deve anotar que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, na estrita redação do art. 144 do CTN. Ora, no tocante à apuração do ganho de capital relativo aos imóveis alienados aqui em discussão, a autoridade não aplicou o art. 40 da Lei nº 11.196/2005, pois, na época das alienações (2004), tal lei ainda não tinha vindo a lume, sendo que o art. 132, II, “d”, dessa Lei expressamente assevera que esse art. 40 somente incidirá sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 14/10/2005.

Assevera ainda o contribuinte que a lei tributária somente se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração, quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo ou quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106, II, “a” a “c”, do CTN).

Ocorre que aqui não se está falando de infração, o que afasta os incisos “a” e “c” acima, tampouco a novel legislação deixou de tratar o ato de contribuinte (de não apurar adequadamente o ganho de capital) como uma omissão, implicando inclusive na falta do pagamento total do tributo devido, o que também afasta o art. 106, II, “b”, do CTN do caso em comento, ou seja, incabível a aplicação dos institutos citados da retroatividade benigna para o caso em discussão.

Ainda, não se deve esquecer que as reduções do ganho de capital do art. 40 da Lei nº 11.196/2005 se inserem dentro do gênero de outorga parcial de isenção, devendo tal legislação ser interpretada literalmente, na forma do art. 111, II, do CTN, sendo que, para acatar a pretensão do recorrente, o julgador administrativo deveria funcionar como legislador positivo, estendendo as hipóteses de redução do ganho de capital a situações não previstas pelo legislador, papel que sequer se permite ao próprio Órgão magno da jurisdição nacional, o Supremo Tribunal Federal, como se vê no RE 485290 AgR / PE, sessão de 03/08/2010, relatora a Ministra Ellen Gracie, da Segunda Turma, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ISONOMIA. EXTENSÃO DE TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO. IMPOSSIBILIDADE DO STF ATUAR COMO LEGISLADOR POSITIVO. 1. O Supremo Tribunal Federal possui entendimento consolidado de que a extensão de tratamento tributário diferenciado, previsto em lei, a contribuintes não contemplados no texto legal, implicaria converter-se esta Corte em legislador positivo. Precedentes. 2. Agravo regimental improvido.

Decisão: A Turma, por votação unânime, negou provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto da Relatora.

Por tudo, neste ponto, rejeita-se a pretensão dos recorrentes.

Agora se passa a apreciar a defesa do **item V** (a taxa Selic não foi materialmente instituída por lei, não observou o princípio da legalidade e não pode ser utilizada para corrigir os créditos tributários da União).

A aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, sobre os débitos tributários é matéria pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, objeto, inclusive, do enunciado Sumular **CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009)**: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”, este que deve ser obrigatoriamente aplicado pelas Turmas do CARF, como já visto anteriormente.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Pelo exposto, não merecendo reparos da decisão recorrida, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO.

Rubens Maurício Carvalho - Relator