



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

Processo n° 19515.002710/2004-34
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-005.129 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2019
Matéria IRPF. GANHO DE CAPITAL. INTEGRALIZAÇÃO DE BENS EM SOCIEDADE.
Recorrente LUIZ EDUARDO DE VASCONCELOS BASSO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. INTEGRALIZAÇÃO DE BENS EM VALOR SUPERIOR AO CONSTANTE NA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS. ALIENAÇÃO. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO.

Na integralização de capital de pessoas jurídicas, quando os bens e direitos forem transferidos por valor superior ao constante da declaração de bens da pessoa física, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ATUALIZAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Fernanda Melo Leal e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que deram provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Débora Fófano Dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernanda Melo Leal (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de e-fls. 206/225 interposto contra decisão da DRJ em São Paulo II/SP de fls. 181/194 a qual julgou procedente em parte o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 39/43, lavrado em 29/11/2004, relativo ao ano-calendário de 1999, com ciência do recorrente em 1º/12/2004, conforme AR de fl. 46.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado após omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos, gerando crédito tributário no valor de R\$ 224.262,80, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de 75%.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 36/38, a fiscalização identificou que o Contribuinte integralizou o capital social da empresa LUBAS CIRURGIA PLÁSTICA S/C LTDA., em 26/05/1999, mediante a entrega de bens.

Os bens foram integralizados no capital social da empresa por valor superior ao apresentado na Declaração de Ajuste Anual Simplificada do ano-calendário 2000, conforme tabela elaborada pela fiscalização adiante reproduzida:

DISCRIMINAÇÃO DO BEM	VALOR NA DECLARAÇÃO	VALOR INTEGRALIZADO
1. Apartamento 121 à Al. Lorena 2042	43.672,55	250.000,00
2. Conjunto 42 à R. Augusta 2709 e Box 74 e 103 da Garage Automática	55.018,38	200.000,00
3. Box 76 da Garage Automática	3.664,05	40.000,00
4. Box 191 da Garage Automática	3.664,05	40.000,00
5. Automóvel BMW 1992 placa DOK 0001	38.098,83	89.999,00
6. Aut. Mercedes Benz 1972 DOK 0002	47.158,62	130.000,00
TOTAL	191.276,48	749.999,00

Ademais, a autoridade fiscal argumentou o seguinte:

“Na Declaração de Ajuste Anual Simplificada do ano-calendário de 1999, consta que os referidos bens foram integralizados ao Capital Social da empresa Lubas Cirurgia Plástica Ltda, sem a indicação de valor, o que permitiria inferir que o valor da integralização teria sido o indicado na Declaração de Bens, fato

que não ocorreu. Desta forma, os bens integralizados que totalizam na Declaração de Bens R\$ 191.276,48, foram integralizados por R\$ 749.999,00, conforme consta do Contrato Social da empresa, caracterizando um ganho de capital de R\$ 558.722,52. Na Declaração de Ajuste Anual Simplificada do ano-calendário de 1999 o contribuinte não indicou na Declaração de Bens a sua participação no Capital Social da empresa, que era de R\$ 749.999,00, impossibilitando desta forma ao fisco a apuração, naquela oportunidade, do "à citado Ganho de Capital. Na Declaração de ajuste anual de 2001, ano-calendário de 2000, o contribuinte, também de forma incorreta, indicou a sua participação no Capital Social da empresa como de R\$ 0,00 (zero) em 31/12/1999 e de R\$ 999,00 em 31/12/2000."

Neste sentido, considerada a diferença entre o custo de aquisição, valor do bem indicado na declaração, e o valor realizado na integralização, a fiscalização apurou o ganho de capital objeto do lançamento em análise.

Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 47/64 em 23/12/2004. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo II/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

"Cientificado do Auto de Infração em 01/12/2004 (fl. 45) o interessado apresentou em 23/12/2004, a impugnação de fls. 46 a 63, nos seguintes termos:

Os valores cobrados do Impugnante além de se encontrarem atingidos pelo instituto de prescrição foram reajustados pela taxa SELIC, que em face da sua natureza remuneratória não poderia ser aplicada para essa finalidade.

Decadência do débito.

Preliminarmente salienta que os valores descritos no trabalho fiscal estão atingidos pelo instituto da decadência. Que o Imposto de Renda é tributo sujeito ao lançamento por homologação conforme prevê ao artigo 150 do Código Tributário Nacional e artigo 899 do RIR/99.

Ora, se a data da ocorrência do fato imponible para o presente caso se deu em 26 de maio de 1999 e a lavratura do auto de infração ocorreu apenas em 29 de novembro de 2004, os valores pretendidos pela fiscalização foram atingidos pela decadência, uma vez que já havia transcorrido o prazo de cinco anos sem manifestação do fisco.

Neste diapasão vale ressaltar que o próprio artigo de lei no qual o digno auditor fiscal fundamentou sua autuação (artigo 117, §2º do RIR/99) prescreve que os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e serão tributados em separado. Assim,

se o fato ocorreu em 26/05/1999 e o Auto de Infração foi lavrado em 29/11/2004, resta claro que decaiu o direito da autoridade lançar o eventual crédito tributário. Neste sentido descreve ementas do Conselho de Contribuintes.

Do fundamento legal utilizado pela fiscalização.

Os fundamentos legais utilizados (§4º do art. 117 do RIR/99 e o Parecer Normativo CST nº 18 de 22/05/1981 foram aplicados de forma equivocada, vez que a fiscalização não se ateve para a prescrição contida no PN que serve de orientação para a interpretação do art.117 do RIR/99.

Não existe nos fundamentos utilizados no trabalho fiscal validade para embasar que a integralização de capital tratada nesta impugnação importa em alienação.

Dentro das definições de alienação do inciso II, do § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.641/78 constante do PN 18/81, não se encontra "a integralização de capital de pessoa jurídica". Não há que se falar em analogia para criar imposição tributária.

É de se lembrar que para todas as hipóteses da definição de alienação, ocorre a transferência e o ex-proprietário não mais terá qualquer benefício ou comunicação com o bem. Isto não ocorre na integralização de capital de pessoa jurídica com bens da pessoa física. Esta continuará em contato com os bens recebendo seus reflexos.

A sociedade Lubas Cirurgia Plástica Ltda foi constituída com 749.999 quotas no valor de R\$ 749.999,00 pelo sócio Luiz Eduardo Basso e com 1 quota no valor de R\$ 1,00 pelo sócio Luiz Antonio Dotta. Assim, apesar da transferência de seus bens à pessoa jurídica, continua, ainda que de forma indireta, possuidor dos bens integralizados.

Ora, se o impugnante continua sendo detentor dos mesmos bens que constavam em sua declaração de ajuste, não há que se falar em acréscimo patrimonial e ganho de capital com o conseqüente pagamento de imposto de renda. Descreve ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes.

Descreve, neste sentido, o entendimento de tribunais sobre o assunto. Há que se considerar, ainda, que é o princípio do regime de caixa que governa a tributação da pessoa física. A pessoa física deve ser tributada à medida que receber a liquidez de sua renda e no caso em tela não existe o caixa, portanto, não há como exigir o tributo sem que haja caixa.

Da redução do ganho de capital prevista no artigo 139 do RIR

Ao ganho de capital na alienação de imóveis adquiridos até 31 de dezembro de 1988 deveria ser aplicado um percentual fixo de redução conforme estabelecido na tabela anexa ao art. 139 do RIR/99.

Aplicando a redução, o ganho de capital de três imóveis descritos na impugnação fl. 58, passariam de R\$ 217.653,52 para R\$ 128.793,43.

Assim, sem adentrar em outras questões, certo é que o valor apurado está errado e deve ser reduzido.

Do custo de aquisição previsto no artigo 128 do RIR/99

A autoridade fiscal deixou também de embasar seu trabalho no caput e no parágrafo 9º do artigo 128 do RIR/99 e no artigo 7º da Instrução Normativa nº 84/2001 que trata do custo de aquisição do bem.

Se o ilustre auditor tivesse utilizado a redução, o valor eventual do ganho de capital seria menor para o imóvel situado na Al. Lorena, 2042, adquirido em 01/10/1993 por CR\$ 4.000.000,00, auto Mercedes Benz, placa DOC-0002 adquirido em 12/89 e o auto BMW, placa DOC-0001 adquirido em 09/92.

Desta forma o imposto deve ser reduzido nos termos do artigo 128 do RIR/99 e no art. 7º da IN 84/2001.

Da necessidade da correção monetária

Não ocorreu a preocupação de se atualizar as quantias apuradas da declaração de ajuste para chegar a um valor real do ganho de capital. Não houve a correção monetária dos valores históricos que constavam da declaração.

Contesta o antagonismo da aplicação de correção monetária do crédito tributário e a não aplicação da correção aos créditos do contribuinte.

Para garantir a equidade das relações entre o Fisco e os contribuintes há que se garantir o direito da correção dos valores apurados na declaração do exercício de 2000, sob pena de afrontamento das normas principiológicas de nosso sistema.

Dos Juros Selic

Insurge-se contra a aplicação dos juros SELIC para corrigir créditos da Fazenda. Os juros Selic visam recompor o patrimônio do credor ofendido pela mora do devedor, não podendo ser substituído por juros que visam remunerar o capital emprestado.

O Supremo Tribunal Federal já julgou procedente a ação direta de inconstitucionalidade de parte dos dispositivos da Lei nº 8.177/91, que determinava a aplicação da Taxa Referencial como correção monetária.

Do pedido

Requer sejam acolhidas as razões expostas pelo requerente para fins de anular o Auto de Infração cancelando-se a exigência fiscal formulada. Caso assim não entenda o d.julgador, seja

determinada a retificação do Auto de Infração para que seja recalculado o valor aplicando-se os percentuais de redução previstos no artigo 139 e a correção prevista no artigo 128 do RIR/99 e no artigo 7º da IN 84/2001.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo II/SP julgou procedente em parte o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 181/194):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF o ANO-CALENDÁRIO: 1999

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tendo havido recolhimento a menor do tributo, ensejando lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme previsto no art. 173, I do CTN.

GANHO DE CAPITAL NA INTEGRALIZAÇÃO DE BENS

Tributa-se o ganho de capital decorrente do lucro auferido com a alienação de bens, caracterizado pela diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição.

As pessoas físicas poderão - transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos, pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado sendo que, se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital

TAXA SELIC. A apuração do crédito tributário, incluindo a exigência de juros de mora com base na Taxa Selic decorre de disposições expressas em lei. Tendo o lançamento observado estritamente o disposto na legislação pertinente, não cabem reparos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A impugnação foi julgada procedente em parte pois devidamente comprovado pelo RECORRENTE que, para os 3 bens imóveis por ele citados, fazia jus ao percentual de redução do ganho de capital previsto no art. 139 do RIR/99, que prevê a redução do ganho de capital na alienação de imóveis adquiridos até 31 de dezembro de 1988.

Deste modo, foi alterado o cálculo para reduzir o ganho de capital dos imóveis (i) Conjunto 42, Box 74 e 103, adquiridos em julho de 1980; (ii) Box 76, adquirido em agosto de 1980; e (iii) Box 191, adquirido em junho de 1985. Com a procedência parcial da impugnação, o valor do ganho de capital foi reduzido de R\$ 558.722,52 para R\$ 469.862,43,

considerando a redução prevista no art. 139 do RIR/99. O imposto foi recalculado conforme a seguinte tabela:

AC 1999	Exigido	Exonerado	Mantido
Imposto	83.808,37	13.329,01	70.479,36
Multa	62.856,27	9.996,74	52.859,52
Total mantido			123.338,88

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 29/10/2009, conforme Termo de Ciência de fl. 205, apresentou o recurso voluntário de fls. 206/225 em 19/11/2009.

Em suas razões, os argumentos da impugnação aplicáveis a parte mantida do lançamento.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Da Decadência

O RECORRENTE defende a aplicação da decadência, com fulcro no artigo 150 §4º, o CTN, a contar a partir da data da integralização do capital com bens, que ocorreu em 26/05/1999. Assim, requereu a extinção do crédito tributário, pois auferido o ganho de capital mediante integralização em 26/05/1999, o prazo decadencial teria termo final em 26/05/2004. Como o lançamento foi efetuado em 26/11/2004, no entender do RECORRENTE, estaria atingido pela decadência.

No entanto, entendo que não assiste razão ao RECORRENTE.

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

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

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

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal

(Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

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

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso concreto, o imposto de renda lançado decorre de ganho de capital proveniente da alienação de bens por meio de integralização no capital social da empresa LUBAS CIRURGIA PLÁSTICA S/C LTDA., em 26/05/1999.

No presente caso, o RECORRENTE não apurou o tributo devido em decorrência da operação, omitindo o ganho de capital obtido quando da apresentação de sua DIRPF do ano-calendário de 1999. A Autoridade Autuante relata à fl. 37 do Termo de Verificação Fiscal que:

"Na Declaração de Ajuste Anual Simplificada do ano-calendário de 1999, consta que os referidos bens foram integralizados ao Capital Social da empresa Lubas Cirurgia Plástica Ltda, sem a indicação de valor, o que permitiria inferir que o valor da

integralização teria sido o indicado na Declaração de Bens, fato que não ocorreu. Desta forma, os bens integralizados que totalizam na Declaração de Bens R\$ 191.276,48, foram integralizados por R\$ 749.999,00, conforme consta do Contrato Social da empresa, caracterizando um ganho de capital de R\$ 558.722,52. Na Declaração de Ajuste Anual Simplificada do ano-calendário de 1999 o contribuinte não indicou na Declaração de Bens a sua participação no Capital Social da empresa, que era de R\$ 749.999,00, impossibilitando desta forma ao fisco a apuração, naquela oportunidade, do já citado Ganho de Capital. Na Declaração de ajuste anual de 2001, ano-calendário de 2000, o contribuinte, também de forma incorreta, indicou a sua participação no Capital Social da empresa como de R\$ 0,00 (zero) em 31/12/1999 e de R\$ 999,00 em 31/12/2000.”

Mais adiante, à fl. 38, confirmou a ausência de apuração do ganho de capital e, conseqüentemente, do recolhimento do imposto incidente sobre a alienação:

“Em face do contribuinte ter omitido em sua Declaração de Rendimentos do exercício 2000 – ano-calendário de 1999 os valores pelos quais os bens foram subscritos no Capital da empresa Lubas Cirurgia Plástica Ltda e o mesmo não ter efetuado o recolhimento do imposto correspondente à alienação, para aplicação do prazo decadencial aplica-se o disposto no artigo 173, I do CTN, a seguir citado.”

Ou seja, o RECORRENTE não declarou qualquer ganho de capital em sua declaração de ajuste anual (fls. 05/06), razão pela qual não houve nenhum recolhimento, ainda que parcial, de imposto referente ao ganho de capital.

O art. 132 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), vigente à época dos fatos, disciplinava que a integralização de bens em valor superior ao constante da declaração de bens do contribuinte acarreta a tributação da diferença a maior como ganho de capital. E este imposto deveria ser apurado e pago até o último dia útil do mês subsequente àquele em que foi auferido o ganho, nos termos do art. 852 do mesmo RIR/99.

Apesar disso, não houve qualquer apuração por parte do RECORRENTE a título de ganho de capital no período sobre mencionada operação, razão pela qual não houve nenhum pagamento antecipado capaz de atrair a regra de contagem da decadência pelo art. 150, §4º do CTN.

Sendo assim, no caso concreto, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é contado nos termos do art. 173, I, CTN, ou seja, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso dos autos, o fato gerador do imposto de renda decorrente do ganho de capital ocorreu em 26/05/1999. Aplicando-se a regra estipulada pelo art. 173, I, do CTN (prazo conta-se do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido realizado), o *dies a quo* do prazo decadencial do foi 1º/01/2001, o que autoriza o lançamento do crédito tributário até 1º/1/2006.

Destaca-se que o prazo para envio da declaração de apuração do ganho de capital auferido no ano-calendário 1999 foi o último dia útil de abril de 2000 (junto com a declaração de ajuste do imposto de renda). Assim, 2000 seria o ano em que o lançamento poderia ter sido efetuado pela Fazenda Pública, pois somente nesta época é que esta poderia ter conhecimento do fato gerador. Portanto, o primeiro dia do exercício subsequente ao que o lançamento poderia ter sido efetuado foi, invariavelmente, o dia 1º/1/2001, e não 1º/1/2000 como afirmou a decisão recorrida.

Portanto, entendo que não estão extintos pela decadência quaisquer créditos objeto do presente lançamento, tendo em vista que o RECORRENTE tomou ciência do lançamento em 1º/12/2004 (fl. 46).

MÉRITO

Da fundamentação legal

O RECORRENTE argumenta pela não incidência do ganho de capital na integralização de capital social mediante a entrega de bens por compreender que não haveria hipótese legal que autorizasse a tributação e que, portanto, a integralização de bens não poderia ser equiparada a alienação para fins de incidência do ganho de capital.

Contudo, também neste ponto, não assiste razão ao RECORRENTE.

Quanto à alegação de deficiência na fundamentação legal, cumpre transcrever os dispositivos que fundamentaram o auto de infração:

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/05/1999	R\$ 558.722,52	75,00

001 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS
OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM
REAIS

Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22, da Lei nº7.713/88;
Arts. 1º e 2º, da Lei nº8.134/90;
Arts. 7º, 21 e 22 da Lei nº8.981/95;
Art. 17, 23 e §§ da Lei nº9.249/95; arts. 22 a 24, da Lei nº9.250/95;
Arts. 16, 17 e §§, da Lei nº9.532/97;
Arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 142 do RIR/99.

Do ponto de vista contábil, tal operação tem natureza de integralização de capital mediante a entrega de bens. Tal hipótese de integralização de capital encontra respaldo no art. 23 da Lei nº 9.249/1995 (matriz legal do art. 132 do RIR/99), que assim dispõe:

Art. 23. As pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.

§ 1º Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no art. 60 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 20, II, do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 2º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital. (grifou-se)

Da análise do dispositivo supracitado, nota-se que este se amolda perfeitamente ao vertente caso, em que o RECORRENTE realizou a integralização de capital social de empresa mediante a entrega de bens, por valor superior ao que consta em sua declaração de bens.

Desta forma, percebe-se que o auto de infração decorre de expressa disposição legal. Esclareça-se, também, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

“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 do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Assim, não caberia a autoridade fiscalizadora a análise da legalidade do ganho de capital incidente sobre a integralização de bens por valor superior ao declarado, posto que a tributação desta diferença decorre de imposição direta a lei.

Neste ponto, não há que se falar que, mesmo após a integralização, os bens permaneceram na posse do contribuinte, ainda que indiretamente, como este apontou em sua defesa. Ora, se o contribuinte faz uso destes bens, não o deveria fazer de forma pessoal, mas tão-somente para atender os propósitos e objetivos da PJ detentora do bem.

É que, após a integralização, os bens passaram a ser, de fato e de direito, da empresa, não havendo argumento capaz de sustentar a tese de que os bens permaneceram com o sócio pessoa física em razão da posse indireta sobre eles.

Tanto é verdade que o bem integralizado passa para a propriedade da PJ que o item 571 do Perguntas e Respostas IRPF 2019 aponta que eventual ganho de capital incidente sobre o bem integralizado deve ser apurado pela PJ e não pelo sócio pessoa física:

571 – A pessoa física que transferiu imóvel a pessoa jurídica, para integralização de capital, deve apurar ganho de capital quando a empresa aliena o bem?

Não, pois nesse caso é a empresa que, sendo proprietária do imóvel, deve apurar ganho de capital quando o aliena.

Portanto, na transferência de bens ou direitos a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, a pessoa física (sócia) deve lançar, na declaração correspondente ao exercício em que efetuou a transferência, as ações ou quotas subscritas pelo valor pelos quais os bens ou direitos foram transferidos. Ou seja, ela irá “zerar” o bem ou direito integralizado e lançar as cotas correspondentes à referida integralização.

Com isso, o bem integralizado passa a ser propriedade da PJ, ao passo que a pessoa física recebe a participação societária correspondente.

Se a transferência dos bens ou direitos tiver sido efetuada por valor superior ao constante para estes na Declaração de Bens e Direitos, a diferença a maior é tributável como ganho de capital. Se a transferência for por valor igual, não há ganho de capital a tributar.

O RECORRENTE precisa ter em mente que, ao transferir os bens em valor superior ao constante em sua declaração, ele usufruiu de uma avaliação a valor de mercado dos bens, o que ocasionou a constituição da empresa com um capital social robusto de R\$ 750.000,00. Se não fosse isso, o capital social da empresa seria de apenas R\$ 191.277,48. Portanto, é nítido o proveito econômico conquistado pelo RECORRENTE com a integralização de seus bens em valor superior aos constantes para estes na Declaração de Bens e Direitos.

Portanto, são insubsistentes as alegações de defesa do RECORRENTE.

Da atualização do custo de aquisição

Neste ponto, o RECORRENTE pleiteia a aplicação do art. 128 do RIR/99, na medida em que a autoridade fiscal teria deixado de observar a atualização do custo de aquisição relativo aos seguintes bens pagos/adquiridos até 31/12/1995:

- Imóvel à Alameda Lorena, nº 2.042, adquirido em 1/10/1993, conforme escritura lavrada no 21º Tabelião de Notas, livro 2167, fls. 239, por CR\$ 4.000.000,00 (doc.11 e 15);
- Auto marca Mercedes Benz ano 1972, placa DOC-0002, adquirido em 12/89 (doc. 15); e
- Auto marca BMW ano 1992, placa DOC-0001, adquirido em 9/92 (doc.15).

Contudo, apesar de correta a observação feita pelo RECORRENTE, entendo que a mesma não deve prosperar. Explico.

O RIR/99 (vigente à época dos fatos) separa em subseções distintas as regras de apuração do custo de aquisição relativas a: (i) Bens ou Direitos Adquiridos até 31 de dezembro de 1991 (art. 125 a 127); (ii) Bens ou Direitos Adquiridos no Período de 1º de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1995 (art. 128 a 130); e (iii) Bens Adquiridos após 31 de dezembro de 1995 (art. 131 a 135).

Os arts. 6º, 7º e 8º da IN 94/2001 esclarecem a aplicação destas regras, conforme abaixo:

Art. 6º O custo de aquisição dos bens e direitos adquiridos ou as parcelas pagas até 31 de dezembro de 1991, avaliados pelo valor de mercado para essa data e informados na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1992, ano-calendário de 1991, de acordo com o art. 96 da Lei No 8.383, de 1991, é esse valor, atualizado até 1º de janeiro de 1996.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput na hipótese de contribuinte desobrigado de apresentar a declaração do exercício de 1992, ano-calendário de 1991, e seguintes.

Art. 7º No caso de bens ou direitos adquiridos ou de parcelas pagas até 31 de dezembro de 1991, não avaliados a valor de mercado, e dos bens e direitos adquiridos ou das parcelas pagas entre 1º de janeiro de 1992 e 31 de dezembro de 1995, o custo corresponde ao valor de aquisição ou das parcelas pagas até 31 de dezembro de 1995, atualizado mediante a utilização da Tabela de Atualização do Custo de Bens e Direitos, constante no Anexo Único.

Art. 8º O custo dos bens e direitos adquiridos ou das parcelas pagas a partir de 1º de janeiro de 1996 não está sujeito a atualização.

Diferentemente da avaliação a valor de mercado, permitida para ser realizada pelos contribuintes na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1991 (faculdade do contribuinte a ser exercida somente naquela ocasião), a atualização dos valores pagos até 31/12/1995 decorre de norma legal a ser observada pela autoridade fiscal quando do cálculo do custo de aquisição relativo a bens e direitos para fins de apuração do ganho de capital.

Desta forma, independentemente de o RECORRENTE ter, ou não, efetuado a avaliação pelo valor de mercado para 31/12/1991 na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1991, os bens ou direitos adquiridos (ou parcelas pagas) até 31/12/1995 devem sofrer a atualização conforme a tabela anexa à IN 94/2001.

Feitos estes esclarecimentos, passa-se a analisar os bens apontados pelo RECORRENTE.

De acordo com a escritura de compra e venda de fls. 103/104, o imóvel na Alameda Lorena, nº 2042, foi adquirido em 01/10/1993 pelo valor de CR\$ 4.000.000,00. Assim, aplicando o índice previsto no anexo único da IN 94/2001 (91,5892), encontra-se que o valor do referido bem atualizado a 31/12/1995 é exatamente R\$ 43.673,27.

Tendo em vista que o RECORRENTE valorou referido bem em R\$ 43.672,55 na sua Declaração de Bens e Direitos (fl. 06), entendo que o custo de aquisição utilizado pela fiscalização foi correto.

Quanto aos outros dois bens (automóvel Mercedes 1972, adquirido em 12/89; e automóvel BMW 1992, adquirido em 03/09/92), entendo que não devem prosperar as

alegações do RECORRENTE pois ele não apresentou nos autos qualquer documentação informando o valor pago pelos referidos bens na data de aquisição.

Ou seja, não há como saber o valor efetivamente desembolsado pelo RECORRENTE para as aquisições dos veículos BMW e Mercedes, de modo que também não há como identificar se os valores constantes na declaração de bens já estão atualizados até 31/12/1995, tal qual ocorreu com o imóvel situado na Alameda Lorena, nº 2042.

Por esta razão, entendo que os argumentos de defesa do RECORRENTE encontram-se destituídos de provas que os fundamente.

A fiscalização elaborou a apuração do ganho de capital de fls. 36/37 com base nas informações constantes na declaração de bens do RECORRENTE bem como em documentação encaminhada pelo próprio fiscalizado quando questionado o valor atribuído a cada bem integralizado na empresa LUBAS CIRURGIA PLASTICA (fl.35).

Neste sentido, caberia ao RECORRENTE apresentar fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim, para se eximir do fato que lhe é imputado, o RECORRENTE deveria comprovar que a apuração do ganho de capital realizada pela autoridade fiscal estaria equivocada, apontando (e comprovando mediante documentação hábeis e idôneas) qual seria o correto custo de aquisição a ser utilizado. No entanto, nada disto foi realizado pelo RECORRENTE no presente caso.

Sem esta comprovação por parte do RECORRENTE é legítimo concluir que os valores constantes da DIRPF 2000 (ano-calendário 1999) já se encontravam atualizados, conforme apontou a DRJ de origem no acórdão recorrido.

Portanto, não merece prosperar o argumento do RECORRENTE.

Da necessidade de correção monetária

O RECORRENTE pleiteia, também, a correção monetária dos valores históricos que constavam na declaração de ajuste para se chegar a um valor real do ganho de capital. Contudo, conforme normas já acima indicadas, a atualização dos custos de aquisição somente foi permitida até 31/12/1995.

O art. 131 do RIR/99 que possui como matriz legal o art. 17, inciso II, da Lei nº 9.249/95), dispõe expressamente que não há qualquer correção monetária em relação aos bens adquiridos após 31/12/1995:

Art. 131. Não será atribuída qualquer atualização monetária ao custo dos bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995.

Portanto, o pleito do RECORRENTE carece de fundamentação legal, razão pela qual deve ser improvido.

Da Alegação de Inaplicabilidade da Taxa Selic

O RECORRENTE alega ser indevida a aplicação da correção pela SELIC.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, sobre os créditos tributários, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Portanto, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

CONCLUSÃO

Isto posto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator