



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

Processo nº 19515.720330/2012-95
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-002.429 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria IRPF
Recorrentes JOÃO CARLOS DE CASTRO CAVALCANTI
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009

IRPF. GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA RECONHECIDA.

Sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva e tendo havido antecipação por meio de recolhimento parcial do imposto, o lançamento é por homologação (§ 4º do art. 150 do CTN), devendo o prazo decadencial ser contando da data do fato gerador (Recurso Especial nº 973.733/SC c/c art. 543-C do CPC c/c art. 62-A do RICARF).

IRPF. AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE CLAREZA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A falta de clareza no Relatório Fiscal da Infração dos motivos que ensejaram a aplicação do auto de infração dificulta o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, retirando do crédito constituído o atributo de certeza e liquidez.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Somente integram o custo de aquisição, para fins de apuração do ganho de capital, os gastos comprovados com documentação hábil e idônea.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. CESSÃO DE DIREITOS MINERÁRIOS.

As operações que importem alienação a qualquer título de bens e direitos estão sujeitas à apuração do ganho de capital.

IRPF. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício. Relativamente ao Recurso Voluntário: I - por unanimidade de votos, declarar a nulidade do item 1 do Auto de Infração (Acréscimo Patrimonial a Descoberto); II - por maioria de votos, negar provimento ao recurso quanto ao item 2 do Auto de Infração (Ganhos de Capital), vencidos os Conselheiros NATHÁLIA MESQUITA CEIA e GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), que deram provimento parcial para excluir da exigência os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício. Fizeram sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Rodrigo de Freitas, OAB/SP 237.167 e pela Fazenda Nacional o Dr. Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

EDUARDO TADEU FARAH - Relator.

EDITADO EM: 01/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), ODMIR FERNANDES (Suplente convocado), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, EDUARDO TADEU FARAH e NATHALIA MESQUITA CEIA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2007 e 2008, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 1053/1057, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 19.286.265,56, calculados até 31/01/2012.

A fiscalização apurou, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 1035/1047):

1 - Acréscimo Patrimonial a Descoberto no ano-calendário 2008, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens não respaldadas por rendimentos declarados ou comprovados.

2 - Omissão de Ganhos de Capital na alienação de direitos minerários.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou tempestivamente Impugnação, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

é possível identificar uma contradição interna no próprio auto de infração, já que, enquanto o Termo de Verificação Fiscal nega a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, apontando duas supostas infrações relativas a ganho de capital, o auto de infração pretende exigir valores exatamente a título de acréscimo patrimonial a descoberto, indicando apenas uma infração relativa ao ganho de capital;

(...)

a pretensa constituição do crédito tributário relativo ao IRPF supostamente devido, no valor de R\$ 694.448,96, relativamente à parcela recebida de R\$ 30.843.835,75, deu-se mais de cinco anos contados da ocorrência do suposto fato gerador ("ganho de capital"), tendo sido extinto pela decadência nos exatos termos do art. 150, §4º, e 156, V, do Código Tributário Nacional;

na planilha referente ao ano-calendário de 2008, o Impugnante pôde verificar que, no mês de julho, a Fiscalização entendeu terem ocorrido concomitantemente (i) uma aplicação no valor de R\$ 22.760.556,77 identificada como "Aplicação Geração 157742", e (ii) um empréstimo concedido a pessoa jurídica, no valor de R\$ 27.431.688,88;

ocorre que ambos os montantes são, em realidade, o mesmo. É dizer: a aplicação detida pelo Impugnante junto à empresa Geração Futuro Corretora de Valores S/A foi resgatada, de forma que o valor então disponibilizado foi emprestado à pessoa jurídica Cavalcanti Patrimonial Administração de Bens Próprios Ltda. (CNPJ 09.422.515/0001-54), que por sua vez o aplicou junto àquela mesma corretora;

com efeito, conforme se verifica dos extratos anexos (doc.04) em 30.06.2008, o Impugnante possuía 7.466.857,7232093 quotas do Fundo de Investimento Multimercado Four Seasons - Longo Prazo, mantido junto à Geração Futuro Corretora de Valores, num valor total de R\$ 9.171.652,60; durante o mês de julho de 2008, foi realizada uma série de aportes e resgates, sendo que ao final existiam 25.999.543,0480044 quotas, que foram resgatadas em 24.07.2008 por R\$ 26.329.414,83; esse valor foi, então, concedido em empréstimo à pessoa jurídica Cavalcanti Patrimonial Administração de Bens Próprios Ltda.3, que o aplicou no mesmo fundo de investimento, dele adquirindo 25.999.543,0278795 quotas por R\$ 26.329.414,83 em 24.07.2008; em 31.07.2008 essas quotas equivaliam a R\$ 27.545.091,06, que no final do ano compunham os R\$ 53.492.496,66 de saldo existente (31.12.2008);

(...)

conforme o Termo de Verificação Fiscal, o Impugnante "alienou direitos minerários para a empresa Tanarello S/A recebendo R\$ 126.255.860,69 no ano calendário de 2007 em duas parcelas (R\$ 30.843.835,75 em 01/2007 e R\$ 95.412.024,94 em 03/2007) e tributo como ganho de capital o valor de R\$ 109.184.511,17, pois deduziu do valor recebido o Custo de Aquisição no valor de R\$ 19.275.488,83." (fls. 02 e 03 do Termo);

como visto em item precedente, o primeiro desses valores - ainda que pudesse ser entendido como devido - foi fulminado pela decadência, encontrando-se extinto;

quanto ao segundo valor, melhor sorte não lhe resta, na medida em que não pode a d. Fiscalização simplesmente presumir que

uma operação dessa monta - mais de R\$ 120 milhões - e envolvendo a cessão de direitos minerários não envolveria qualquer custo de aquisição;

de fato, os R\$ 19.275.488,83 informados a título de custo de 'aquisição são conformados por comissões pagas a indivíduos ou empresas que intermediaram a localização das jazidas, a obtenção dos direitos e a própria cessão;

(...)

no Termo de Verificação Fiscal se identifica ainda mais uma suposta infração cometida pelo Impugnante, qual seja, a pretensa informação de rendimentos tributáveis como se "Dívidas e Ônus Reais" fossem, de forma a afastá-los da tributação;

os valores recebidos pelo Impugnante o foram em cumprimento aos contratos abaixo descritos (doc. 08): (i) Acordo de Investimento e Outras Avenças, firmado com GME4 Brasil Participações e Empreendimentos S/A; (ii) Contrato de Cessão Onerosa de Direitos Minerários, firmado com Sul Americana de Metais S/A, com pagamentos realizados por Votorantim Novos Negócios Ltda.; (iii) Contrato de Cessão Onerosa de Direitos Minerários, firmado com Base Metals Exploration do Brasil S/A;

(...);

não podia se furtar o Impugnante de reconhecer como precária sua posse sobre os montantes inicialmente percebidos a título de pagamento pela cessão de direitos minerários de sua titularidade às empresas GME4, Sul Americana e Base Metals, já que poderia vir a ser obrigado à sua devolução caso se resolvessem aqueles contratos;

por essa razão é que o Impugnante adequadamente indicou os valores recebidos como dívidas e ônus reais, e não como rendimentos tributáveis, o que somente viria a ocorrer com a confirmação daquelas condicionantes e a finalização dos pagamentos devidos, momento somente então que poderia considerar-se efetivo proprietário dos respectivos numerários;

não fosse o quanto acima exposto, e ainda que somente por hipótese se verificasse possível a manutenção da presente exigência fiscal, assim como se entenda correta a utilização da taxa Selic para cobrança dos juros de mora incidentes sobre os tributos supostamente devidos, o que se alega apenas a título argumentativo, é certo que os juros calculados com base nessa taxa não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal;

o artigo 13 da Lei 9.065/95, que prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic, remete ao artigo 84 da Lei 8.981/95, que, por sua vez, estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos;

(...)

A 16ª Turma da DRJ em São Paulo/SPOI julgou parcialmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

NULIDADE DO LANÇAMENTO - INFORMAÇÃO EQUIVOCADA NO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL - AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA A DEFESA.

O Termo de Verificação Fiscal compreende não só o relatório descritivo das infrações cometidas, mas todas as planilhas e demonstrativos que são parte integrante do Auto de Infração. Eventual equívoco presente na descrição das infrações pode ser suprido pelas informações contidas nos demonstrativos anexos. Sobretudo quando restar claro, pela impugnação apresentada, que o vício presente no termo de verificação não acarretou prejuízos à defesa.

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O dies a quo da contagem do prazo quinquenal para a Fazenda proceder ao lançamento relativamente ao imposto de renda das pessoas físicas, no caso de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, e tendo havido antecipação por meio de recolhimento parcial do imposto, tem início na data de ocorrência do fato gerador.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não tenha sido comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos a tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

GANHOS DE CAPITAL - CUSTO DE AQUISIÇÃO - FALTA DE COMPROVAÇÃO.

O ganho de capital é de tributação exclusiva incidindo sobre a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do bem alienado. Considera-se custo dos bens ou direitos o valor da aquisição expresso em Reais. Quando, devidamente intimado, o contribuinte não comprovar o custo computado como aquisição, correta a sua desconsideração na apuração do ganho de capital.

GANHOS DE CAPITAL - CESSÃO DE DIREITOS MINERÁRIOS - VALORES EFETIVAMENTE RECEBIDOS NA ASSINATURA DO CONTRATO.

Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos. A cessão de direitos minerários, mediante pagamento de preço certo na data da assinatura do contrato, sem a comprovação de custo de aquisição vinculado ao direito, resulta em ganho de capital e conseqüente imposto de renda incidente.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Desde 1º de janeiro de 1997, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Conclui a DRJ que:

Dessa forma, em face de todo o exposto, voto pela procedência em parte da impugnação, reconhecendo a extinção do crédito tributário referente ao pagamento efetuado em 31/01/2007, em razão da decadência e mantendo os demais créditos tributários, conforme demonstrativo abaixo, valores em Reais.

FATO GERADOR	EXIGIDO		MANTIDO	
	I.R	Multa (75%)	I.R	Multa (75%)
01/2007	694.448,96	520.836,72	0,00	0,00
03/2007	2.944.731,75	2.208.548,81	2.944.731,75	2.208.548,81
06/2007	782.866,01	587.149,51	782.866,01	587.149,51
2008	4.234.359,56	3.175.769,67	4.234.359,56	3.175.769,67
04/2008	127.785,00	95.838,75	127.785,00	95.838,75
06/2008	245.880,00	184.410,00	245.880,00	184.410,00

Contra a referida decisão foi interposto Recurso de Ofício a este Conselho Administrativo, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235/1972 e Portaria MF nº 3/2008.

Intimado da decisão de primeira instância em 15/04/2013 (fl. 1280), João Carlos de Castro Cavalcanti apresenta Recurso Voluntário em 14/05/2013 (fl. 1281/1304), portanto, tempestivamente, sustentando, em síntese, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação, sobretudo:

Contradição Interna - Nulidade Absoluta do Auto de Infração

Não obstante, se o auto de infração e o Termo de Verificação Fiscal indicam infrações diversas, um contradizendo o outro, não há como afirmar que o ato administrativo de lançamento tenha indicado com clareza e precisão sua real motivação, deixando ao contribuinte a responsabilidade de imaginar, presumir, qual a infração a ele realmente imputada, o que não se pode admitir!

Antes de se adentrar a defesa de mérito do Recorrente, é de se esclarecer que, não tendo sido possível identificar quais são exatamente as infrações a ele efetivamente imputadas, já que contraditórios o Termo de Verificação Fiscal e o auto de infração, demonstrar-se-á a regularidade de todos os procedimentos adotados relativamente ao IRPF dos anos-calendário 2007 e 2008.

Inexistência de Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Repita-se: os valores aplicados pelo Recorrente junto à Geração Futuro Corretora foram resgatados em 11/07/2008 e, após,

foram concedidos em empréstimo à Cavalcanti Patrimonial, de modo que se trata, indubitavelmente, do mesmo recurso sendo aplicado duas vezes, não podendo ambos os montantes serem concomitantemente considerados para fins de formação do seu patrimônio, ao contrário do que entendeu a Turma Julgada.

Recolhimento a menor do Ganho de Capital na Alienação de Bens e Direitos -Glosa de Custo de Aquisição

(...)

De fato, os R\$ 19.275.488,83 informados a título de custo de aquisição são conformados por comissões pagas a indivíduos ou empresas que intermediaram a localização das jazidas, a obtenção dos direitos e a própria cessão.

(...)

Esses valores integram o custo de aquisição dos direitos minerários posteriormente cedidos, conforme já se posicionou a Superintendência Regional da Receita Federal (7ª Região Fiscal), ao proferir a seguinte resposta à consulta:

(...)

"GANHO DE CAPITAL. Os dispêndios realizados com a conservação e reparos, a comissão ou a corretagem quando não transferido o ônus ao adquirente, os juros e demais acréscimos pagos podem integrar o custo de aquisição de bens ou direitos, para fins de apuração de ganho de capital. (Processo de Consulta nº 290/02, publicada em 03/12/2002)

(...)

De fato, ao contrário do que afirmou a Turma Julgadora, (i) os comprovantes de depósitos efetuados aos Srs. Caio de França Jatobá Jr. E Carlos Frederico Borges, que intermediaram a localização das jazidas, bem como (ii) as notas fiscais e os comprovantes de pagamento realizados às empresas Metal Data S/A e Jatobá e Sales, são mais do que suficientes para confirmar o efetivo dispêndio, pelo Recorrente, para obtenção dos direitos alienados à Tanarello.

Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos - Valores Declarados no Quadro "Dívidas e Ônus Reais"

(...)

Por essa razão é que o Recorrente adequadamente indicou os valores recebidos como dívidas e ônus reais, e não como rendimentos tributáveis, o que somente viria a ocorrer com a confirmação daquelas condicionantes e a finalização dos pagamentos devidos, momento somente então que poderia considerar-se efetivo proprietário dos respectivos numerários

Não bastasse, não há que se falar em efetiva omissão desses "rendimentos", na medida em que o Recorrente os levou ao

conhecimento da fiscalização ao declará-los no quadro "Dívidas e Ônus Reais" de sua Declaração de Ajuste Anual dos exercícios de 2007 e 2008, razão porque não se verifica cabível nessa hipótese a multa de ofício.

(...)

Pelo exposto, estando demonstrada e comprovada a precariedade dos valores recebidos das empresas GME4, Sul Americana de Metais e Base Metals Exploitations do Brasil S/A, conclui-se que o Recorrente agiu corretamente ao registrá-los como "Dívidas e Ônus Reais", o que se requer seja reconhecido por este E. CARF, com a reforma da decisão recorrida e o cancelamento da autuação fiscal também em relação a este item

Da Ilegalidade da Cobrança dos Juros sobre a Multa

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

Os recursos atendem os requisitos de admissibilidade.

Recurso de Ofício

Ao analisar a Impugnação apresentada pelo recorrente, no cotejo com as informações constantes dos autos, a autoridade julgadora de primeira instância, assim concluiu:

Em relação ao pagamento realizado em janeiro de 2007, esta diferença é de R\$ 694.448,96. É contra esse crédito que o contribuinte se insurge, alegando ter ocorrido a decadência.

(...)

O art. 150 estabelece que ocorre o lançamento por homologação em relação aos tributos em que a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade julgadora. O lançamento se completa por ato da autoridade fiscal que, tomando conhecimento da atividade exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Não havendo a homologação expressa, como prevê o caput do art. 150, e transcorrido o prazo de cinco anos a contar do fato gerador do tributo, o art. 150, §4º, prevê a ocorrência da homologação tácita.

O caput do referido artigo estabelece os contornos para a definição do lançamento por homologação e o parágrafo quarto determina o limite temporal para que a Administração possa exercer o controle sobre a atividade do contribuinte na antecipação do pagamento do tributo.

Embora o art. 150 caput e seu parágrafo 4º sejam fonte inesgotável de debates e de divergências, verifica-se na doutrina e na jurisprudência uma propensão a se considerar como a atividade a ser homologada o pagamento do tributo.

Isso significa dizer que só poderá haver lançamento por homologação, seja expressa ou tácita, quando houver pagamentos antecipados, ainda que parciais e insuficientes para liquidar o crédito tributário.

(...)

Assim, tratando-se de tributo cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a determinação do “dies a quo” para a contagem do prazo decadencial de cinco anos depende da existência de pagamentos antecipados. Havendo pagamentos antecipados, trata-se de lançamento por homologação e a norma aplicável é a do art. 150.

A inexistência do cumprimento da obrigação principal, ainda que se trate de tributo em que o contribuinte é obrigado a antecipar o pagamento, desloca a contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Nesse caso não se aplica a regra do art. 150, pois nada há a homologar.

Também rege-se pela regra de contagem estatuída pelo art. 173, I, do CTN, a hipótese prevista no § 4º do art. 150 do CTN, in fine (“salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”).

No caso do imposto sobre a renda de pessoas físicas, quando houver pagamentos antecipados a título de carnê-leão ou complementar ou mediante retenção do imposto pela fonte pagadora, o “dies a quo” da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento tem início na data da ocorrência do fato gerador em 31 de dezembro do ano-calendário.

A interpretação da RFB sobre o tema já foi manifestada pela Cosit nas Soluções de Consulta Interna nº 16, de 15 de junho de 2003; nº 23, de 24 de agosto de 2004; e nº 26, de 1º de novembro de 2005. Em todos estes instrumentos, o entendimento defendido pela Coordenação foi de que, havendo pagamento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, do CTN. Não havendo pagamento, aplica-se a regra do art. 173, I, do mesmo Código.

EMENTA: O ‘dies a quo’ da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento relativamente ao imposto de renda das pessoas físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário, e tendo havido antecipação do pagamento do imposto pelo recolhimento a título de “carnê-leão” ou “mensalão”, ou mediante retenção do imposto pela fonte

pagadora, tem início na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.”(Solução de Consulta Interna Cosit nº 26, de 01/11/2005)

EMENTA: Corre o prazo decadencial de o Fisco lançar o imposto de renda sobre a parcela do lucro inflacionário que deveria ter sido oferecida à tributação em cada exercício, a partir do:

a) fato gerador, caso haja pagamento antecipado por parte de sujeito passivo (art. 150, § 4º, do CTN);

b) primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia fazer o lançamento, caso não haja pagamento antecipado por parte do sujeito passivo (art. 173, I, do CTN).(Solução de Consulta Interna Cosit nº 23, de 24 de agosto de 2004)

(...)

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça verifica-se que a questão recebe o mesmo tratamento, conforme se verifica na ementa do RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), da lavra do Ministro Luiz Fux, cujo acórdão foi submetido ao regime do artigo 543-C (Recurso Repetitivo).

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.

(...)

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 impositivos 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.

No caso concreto sob exame, houve antecipação de pagamentos por meio do recolhimento parcial do imposto incidente na operação (R\$ 3.932.126,40). Assim, caracterizado o lançamento por homologação, deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Como o fato gerador do ganho de capital desse primeiro pagamento ocorreu em 31/01/2007, a homologação tácita dos pagamentos ocorreu em 31/01/2012. No entanto, o contribuinte apenas foi cientificado do lançamento em 27/02/2012, logo o direito de constituir o crédito tributário já se encontrava, nessa data, extinto, por força do art. 156, V, do Código Tributário Nacional.

Do exposto, verifica-se que a autoridade julgadora *a quo* reconheceu a decadência, relativamente ao primeiro pagamento do ganho de capital realizado em 31/01/2007.

De fato, compulsando-se os autos, verifica-se que houve antecipação de pagamento por meio do recolhimento parcial do imposto incidente na operação (R\$ 3.932.126,40), conforme se extrai da Declaração de Ajuste/2008 (fl. 1148). Assim, por força do art. 62-A do RICARF (art. 543-C do CPC) deve-se aplicar o Recurso Especial nº 973.733/SC, contando o *dies a quo* a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do CTN.

Consequentemente, para o fato gerador ocorrido em 31/01/2007, o lançamento de ofício deveria ter sido efetuado até o dia 31/01/2012. Por esta razão, em 27/02/2012, data da ciência do auto de infração, já havia decorrido o prazo decadencial e, portanto, extinto o direito da Fazenda para constituir o crédito tributário.

Logo, verificando que a decisão recorrida está fundamentada em elementos de prova, todos eles constantes dos autos, e estando seus argumentos em perfeita sintonia com a legislação de regência, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário

Cinge-se a controvérsia no lançamento de Acréscimo Patrimonial a Descoberto e Omissão de Ganhos de Capital na alienação de bens e direitos, ocorridos nos anos-calendário 2007 e 2008.

Antes de se entrar no mérito da questão, cumpre enfrentar a preliminar aventada pelo recorrente. Alega o suplicante, em linhas gerais, que o Termo de Verificação Fiscal e o Auto de Infração se contradizem, já que o Termo de Verificação Fiscal nega a

existência de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, contudo o auto de infração exigiu do contribuinte valores a esse título.

Pois bem, analisando detidamente os autos, verifica-se que a autoridade fiscal consignou no Termo de Verificação Fiscal, fl. 1030, o que se segue:

Da análise das informações constantes no banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nas Declarações de imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), bem como nos documentos fornecidos pelo contribuinte, pelas instituições financeiras e pelas empresas através de Diligência foram elaborados os demonstrativos: “Análise da Evolução Patrimonial Mensal/Fluxo Financeiro”, tendo sido constatado que o contribuinte não apresentou Acréscimo Patrimonial a Descoberto no ano calendário de 2007 e 2008. (grifei)

Entretanto, constata-se a lavratura da exigência relativa ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto (fl. 1055). Verifica-se ainda que, embora tenha a autoridade autuante elaborado a planilha de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, não houve detalhamento do desenvolvimento da ação fiscalizatória no Termo de Verificação Fiscal.

A falta de clareza do Termo de Verificação Fiscal da infração, dos motivos que ensejaram a aplicação do Acréscimo Patrimonial a Descoberto, dificulta o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, retirando do crédito constituído o atributo de certeza e liquidez. A bem da verdade, o auto de infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário, mormente quando o fluxo de caixa que apurou o APD não é autoexplicativo. Para exigir o crédito tributário, a autoridade fiscal responsável pela sua constituição não pode colocar em dúvida sua ocorrência. Portanto, a falta de clareza e precisão na lavratura da infração, bem como a omissão da infração nos relatórios fiscais impede o exercício do direito de defesa do contribuinte, como também impede a correta análise por parte do julgador. Em casos semelhantes, este Órgão Administrativo já se manifestou no sentido de decretar a nulidade da exigência, conforme ementa destacada:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA — NULIDADE — Comprovado nos autos que a fiscalização não vinculou adequadamente as infrações descritas no Termo de Verificação Fiscal ao Auto de Infração e que a decisão de primeira instância não considerou esse fato, caracteriza-se o cerceamento do direito constitucional do contraditório e da amplitude do direito de defesa do acusado, com a nulidade do julgado, "ex vi" do disposto no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72. (Processo nº: 10280.005071/2001-42 - Acórdão nº 107-08.108)

Quando a descrição do fato e/ou omissão da infração nos relatórios fiscais impede o exercício do direito de defesa do contribuinte, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso, já que carece de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária. Nesse passo, o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração.

Ante a esses argumentos, deve-se acolher a preliminar de nulidade da exigência, relativamente ao item 1 do auto de infração - Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Ganho de Capital na Alienação de Bens e Direitos

Como se extrai do relatório, o contribuinte alegou que para alienar os direitos minerários à Tanarello S/A, incorreu em um custo de R\$ 19.275.488,83, conforme previsão contratual. Instado a comprovar o citado custo, o recorrente apresentou os termos de contrato da *Joint Venture* (fls. 166/191). Após análise do contrato, entendeu a autoridade fiscal que o recorrente efetivamente não comprovou o custo incorrido. Ato contínuo, efetuou a autoridade autuante glosa do valor de R\$ 19.275.488,83, ou seja, em razão da ausência de comprovação, considerou custo zero na apuração do ganho de capital.

Em seu apelo, alega o recorrente que “... os comprovantes de depósitos efetuados aos Srs. Caio de França Jatobá Jr. e Carlos Frederico Borges, que intermediaram a localização das jazidas, bem como (ii) as notas fiscais e os comprovantes de pagamento realizados às empresas Metal Data S/A e Jatobá e Sales, são mais do que suficientes para confirmar o efetivo dispêndio, pelo Recorrente, para obtenção dos direitos alienados à Tanarello”.

Pois bem, sobre a possibilidade de considerar os gastos suportados pelo contribuinte como custo na apuração do ganho de capital, reproduzo, de antemão, o art. 17 da IN SRF nº 84/2001:

Art. 17. Podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual, no caso de:

I - bens imóveis:

(...)

II - outros bens ou direitos: os dispêndios realizados com a conservação e reparos, a comissão ou a corretagem quando não transferido o ônus ao adquirente, os juros e demais acréscimos pagos, etc.

Com o fito de comprovar o valor do custo de aquisição, junta o contribuinte os seguintes documentos (fls. 1166/1185 e fls. 1231/1232):

(i) beneficiário Caio de França Jatobá Jr., CPF 349.824.264-49, comprovantes de depósito em conta corrente: R\$ 226.300,00 (R\$ 80.000,00 + R\$ 146.300,00);

(ii) beneficiário Carlos Frederico Borges, CPF 248.677.805-53, comprovantes de depósito em conta corrente: R\$ 28.250,00 + R\$ 28.250,00;

(iii) beneficiária Metal Data S/A, CNPJ 29.171.253/0001-00, nota fiscal e cópia do cheque descontado: R\$ 3.210.000,00;

(iv) beneficiário Widelson Teixeira Ladeia, CPF 025.561.625-20, Instrumento Particular de Compra e Venda de Direitos Minerários: R\$ 900.000,00 pagos por meio de cheques pré-datados;

(v) beneficiária Jatobá & Sales Projetos e Consultoria - ME, CNPJ 04.548.257/0001-33, notas fiscais de serviços: R\$ 508.402,00 + R\$ 530.000,00;

(vi) beneficiária VS Consultoria Geológica e Mineração Ltda., CNPJ 07.909.637/0001-44, nota fiscal de serviços: R\$ 630.000,00 (valor este repartido em metades iguais entre Samuel Leal Souza e Walter Mônaco);

(vii) beneficiário Lockmac - Locação de Compressores, Manutenção e Comércio Ltda., CNPJ 14.740.658/0001-44, nota fiscal de serviços e contrato de prestação de serviços: R\$ 250.000,00;

(viii) beneficiário Dracena Developments, invoices: US\$ 650,993 (R\$ 1.393.777,00) + US\$ 1,660,825 (R\$ 3.555.826,33) + US\$ 153,000 (R\$ 327.573,00).

Da análise dos documentos carreados, contata-se que:

Quanto ao pagamento a Caio de França Jatobá Jr., CPF 349.824.264-49, valor de R\$ 226.300,00 (R\$ 80.000,00 + R\$ 146.300,00), bem como a Carlos Frederico Borges, CPF 248.677.805-53, no valor de R\$ 56.500,00 (R\$ 28.250,00 + R\$ 28.250,00), verifico, pois, que os recibos de depósitos apresentados, por si só, não comprovam o custo incorrido, já que não é possível identificar a que título os créditos foram efetuados nas contas dos beneficiários. Com efeito, não foi carreado aos autos qualquer documento que identifique a natureza dos depósitos juntados às fls. 1168/1170.

No que tange ao pagamento à Metal Data S/A, CNPJ 29.171.253/0001-00, no valor de R\$ 3.210.000,00, constata-se, da análise da nota fiscal, que não há como considerar o referido gasto como custo relativo à venda dos direitos minerários à Tanarello S/A, vez que não trazem qualquer correspondência com a alienação. Como bem ponderou a autoridade recorrida, “o documento emitido não especifica as reservas e/ou os números dos processos de concessão no DNPM ou mesmo qualquer elemento que possa demonstrar qualquer correspondência com os direitos minerários do contrato de Joint Venture”.

No que diz respeito ao pagamento a Widelson Teixeira Ladeia, relativo à compra do direito minerário, conforme Instrumento Particular de Compra e Venda de Direitos Minerários, fls. 1173/1175, verifica-se que o valor de R\$ 900.000,00 (pago por meio de cheques pré-datados) é relativo ao processo DNPM 872-461/2003. Contudo, o referido processo não se encontra relacionado no documento 1, anexo ao contrato de *Joint Venture* (fl. 187/188).

No que toca às notas fiscais de serviços emitidas por Jatobá & Sales Projetos e Consultoria Ltda, fls. 1176/1177, não há como considerá-las, pois não existe qualquer informação que possa demonstrar correspondência com os direitos alienados à Tanarello. A nota fiscal discrimina apenas “consultoria/projeto de pesquisa mineral (BA)”. Nada além disso. Ressalte-se que o contrato de *Joint Venture* foi firmado em 18/07/2005, porém, a nota fiscal foi emitida em 03/12/2007.

Em relação à nota fiscal de serviços emitida pela VS Consultoria Geológica e Mineração Ltda, no valor de R\$ 630.000,00 (fl. 1.178), verifica-se que o serviço refere-se à intermediação na negociação de direito minerário no DNPM nºs 870381/2003, 870366/2003, 871871/2004 e 870830/2004, entretanto, no documento 1, anexo do contrato de *Joint Venture*, encontram-se relacionados os processos nºs 870.366/2003 e 870.381/2003. Ressalte-se que o contrato de *Joint Venture* foi firmado em 18/07/2005, porém, a nota fiscal foi emitida em 12/07/2007.

No mesmo sentido, não há como considerar como custo de aquisição os documentos de fls. 1179, 1183/1185 e 1231/1232, pois não há qualquer informação que possa demonstrar correspondência com os direitos minerários alienados à Tanarello.

Não se pode perder de vista que quando não estão presentes nos autos prova objetiva da ocorrência de determinada situação, a autoridade julgadora formará sua livre convicção, na forma do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção (...)

Nesses termos, entendo que o órgão lançador agiu de forma correta, como também o fez a autoridade julgadora de primeira instância, cuja decisão, neste ponto, não está a merecer qualquer reparo.

Cessão de Direitos Minerários. GME4 do Brasil. Sul Americana de Metais. Base Metals do Brasil

Sobre os ganhos de capital obtidos nas outras alienações, alega o suplicante que *“adequadamente indicou os valores recebidos como dívidas e ônus reais, e não como rendimentos tributáveis, o que somente viria a ocorrer com a confirmação daquelas condicionantes e a finalização dos pagamentos devidos, momento somente então que poderia considerar-se efetivo proprietário dos respectivos”*.

Pois bem, conforme se extrai das informações colhidas na GME4 do Brasil, fl. 382, foi celebrado o Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações em 12/06/2007 (fls. 383/394). Na cláusula 3, do referido contrato, foi estabelecido o preço das cessões dos alvarás de pesquisa. Segundo o Acordo de Investimento e outras Avenças, cláusula 5.1, fls. 397/441, o pagamento do preço aos cedentes perfaz o montante de R\$ 42.900.000,00. O valor da primeira parcela devida ao recorrente foi de R\$ 5.219.106,75, a ser efetuado no prazo de cinco dias, em razão da “protocolização junto ao DNPM das cessões à GME4 de direitos minerários relativos aos sete alvarás de pesquisa das Áreas de Pesquisa C”. O citado pagamento foi realizado em 27/06/2007 (fl. 359). Portanto, diferentemente do que afirma o contribuinte, o valor de R\$ 5.219.106,75 refere-se, na verdade, à venda de direito minerário e, consequentemente, não estava condicionado a qualquer evento futuro. Ressalte-se que o contrato de Cessão de Direitos e Outra Avenças foi pactuado de forma irrevogável e irretratável.

Portanto, correto o entendimento da autoridade fiscal quando considerou o montante como ganho de capital na cessão de direito minerário.

Com a empresa Sul Americana de Metais o modelo se repete. O contribuinte recebeu da Votorantim Novos Negócios Ltda, por conta e ordem da Sul Americana de Metais, o valor total de R\$ 4.251.200,00, a título de pagamento da segunda e terceira parcelas previstas no contrato em 05/03/2007, conforme declaração de fls. 446/447, comprovante de fl. 459 e Termo de Quitação às fls. 460/462. A quarta parcela foi liquidada em 13/06/2008, no valor total de R\$ 1.639.200,00, conforme declaração de fls. 471/472, cópia de cheque de fl. 476 e Termo de Quitação de fls. 477/479. Pelo que se observa dos documentos coligidos aos autos, as parcelas recebidas pelo contribuinte, decorrentes dessa cessão de direitos, jamais seriam devolvidas e, portanto, não poderiam ser consideradas como adiantamento na DIRPF (fl. 36). Transcrevo trecho em que a questão é analisada pela autoridade recorrida:

No contrato de Cessão Onerosa de Direitos Minerários de fls. 512/525, firmado em 27 de outubro de 2006, o contribuinte (cedente) e Zeus Mineração Ltda, como titulares dos Alvarás de Pesquisa Mineral nº 5286 e 9886 e de vários requerimentos de autorização de pesquisa mineral, com direito de prioridade, cede à Sul Americana de Metais (cessionária) esses direitos minerários.

Segundo previsão contida na cláusula 7, a cessionária deveria pagar aos cedentes a quantia de US\$ 11.300.000,00, em contrapartida pelas cessões dos direitos minerários objeto do contrato, sendo a parte relativa ao contribuinte (José Carlos Cavalcanti) de US\$ 5.000.000,00.

A primeira parcela do pagamento, no valor de US\$ 1.000.000,00, seria efetuada contra o protocolo do contrato de cessão total do alvará 5286 junto ao DNPM. A segunda parcela seria paga em 90 dias da assinatura do contrato ou na data em que fossem cumpridas integralmente as condições previstas na cláusula 8.2. As terceira e quarta parcelas em 120 e 180 dias, respectivamente, no valor de US\$ 1.000.000,00, ou após cumpridas as exigências previstas nas cláusulas 8.2 e 8.3. A quinta e última parcela, também no valor de US\$ 1.000.000,00, seria paga quando concluídos pela cessionária o estudo de pré-viabilidade de exploração mineral da área correspondente ao alvará 8256.

Na cláusula 16, são previstas condições resolutivas para a extinção do contrato. Na ocorrência de qualquer uma dessas condições, o contrato seria considerado resolvido, devendo as partes praticar todos os atos para restaurar o status quo, com a devolução de todos os direitos minerários cedidos. Em relação aos pagamentos, não seriam devidas aos cedentes as parcelas posteriores do preço de aquisição ainda não devidas. Tendo, entretanto, as cedentes o direito de reter, a título de compensação, todos os valores que tiverem sido pagos pela cessionária.

(...)

Com base nas disposições contratuais descritas acima, vê-se que as parcelas recebidas pelo contribuinte decorrentes dessa cessão de direitos, embora o contrato pudesse ser resolvido pela ocorrência das condições relacionadas, não seriam devolvidas, conforme alegou o impugnante. Não consta, outrossim, que o presente contrato tenha sido resolvido pela ocorrência de alguma daquelas condições.

Ante a esses argumentos, mantém-se, pois, o entendimento da autoridade fiscal.

Finalmente, quanto à Base Metals Exploitations do Brasil S/A, também não há como considerar o valor recebido como adiantamento, pois não há no contrato de Cessão Onerosa de Direitos Minerários, fls. 488/510, nenhuma condição que possa vincular os pagamentos a qualquer evento futuro, como confirmação de existência de jazidas e/ou autorização do direito de extração pelos órgãos governamentais. De acordo com a cláusula 7, a cessionária pagaria aos cedentes a **quantia fixa** de R\$ 1.059.100,00, na data da assinatura do contrato, e uma parcela variável, de acordo a aprovação dos projetos na área objeto dos alvarás.

Portanto, como se trata de recebimento a título de cessão de direito minerário, válido o entendimento da autoridade lançadora que reclassificou os valores indevidamente lançados como dívidas e ônus reais em sua DIRPF (fl. 36).

Em relação à incidência dos juros sobre a multa de ofício, penso que o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, ao se referir aos juros que incidem sobre os débitos com a União, incluiu o tributo e a multa de ofício, já que a multa também é um débito com a Fazenda Pública. Esse é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa abaixo:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão CSRF nº 9101-01.191 – Sessão de 17 de outubro de 2011)

No âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça assentou serem devidos os juros de mora sobre a multa de ofício, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. (STJ Segunda Turma Acórdão REsp 1.129.990/PR, Relator Min. Castro Meira DJe de 14/09/2009)

Assim, há previsão legal para a incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

Ante ao exposto, voto por acolher a preliminar de nulidade do item 1 do auto de infração – Acréscimo Patrimonial a Descoberto e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah – Relator



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

Processo nº: 19515.720330/2012-95

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2201-002.429**.

Brasília/DF, 16 de julho de 2014

Assinado Digitalmente
Maria Helena Cotta Cardozo
Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Processo nº 19515.720330/2012-95
Acórdão n.º **2201-002.429**

S2-C2T1
Fl. 11

CÓPIA