



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 10120.726453/2018-94

ACÓRDÃO 2001-008.374 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

SESSÃO DE 18 de maio de 2026

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE FABIO MELO FERREIRA

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO PARCIAL. SUMULA CARF nº 02.

Recurso tempestivo. Não conhecimento relativo às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade uma vez que não compete ao julgador administrativo se debruçar sobre tais alegações.

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL.

Em relação ao ganho de capital, há de se observar que a tributação é realizada em separado, não integrando o ajuste anual. Por esse motivo, o fato gerador ocorre no mês de sua apuração, não se deslocando para o final do ano calendário. Assim, havendo pagamento referente ao correspondente ganho de capital, aplica-se a regra de decadência prevista no art. 150, §4º, do CTN. Entretanto, para os ganhos de capital omitidos, em que não houve pagamento algum a esse título, ou quando restar configurado dolo, fraude ou sonegação, aplica-se a regra geral da decadência insculpida no art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Decadência não caracterizada.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. VALOR DA ALIENAÇÃO. LIMITES.

Na apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural, em princípio, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural os respectivos VTN declarados espontaneamente pelo contribuinte nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação. Verificado que o VTN da alienação foi subavaliado, a fiscalização poderá arbitrar esse valor.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto com relação as alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL apenas para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em razão da alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lílian Cláudia de Souza, Raimundo Cássio Gonçalves Lima (presidente), Wilderson Botto, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca e Rosimery Brandão Barbosa.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos desde a autuação até o julgamento da impugnação, valho-me do relatório da decisão da DRJ:

“1. Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 1215 a 1223, através do qual é cobrado, relativamente aos anos calendário de 2013 e 2014, exercícios de 2014 e 2015, o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, sujeito à multa de ofício, no valor de R\$276.123,94, acrescido ainda de juros de mora (calculados até 06/2018), perfazendo um crédito tributário total de R\$ 821.842,40.

2. A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 1216, o motivo que deu ensejo ao lançamento acima:

2.1. Omissão/ apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos de qualquer natureza adquiridos em reais, conforme relatório fiscal em anexo:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2013	67.566,05	150,00
31/08/2013	777.009,67	150,00
30/09/2013	168.915,14	150,00
30/06/2014	945.924,81	150,00

3. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 1224 a 1270), a autoridade lançadora relata os fatos que redundaram na lavratura do Auto de Infração. Seguem trechos pertinentes do citado relatório: Conforme demonstram os documentos apresentados e anexados a este processo fiscal, especialmente o CONTRATO DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEL RURAL E OUTRAS AVENÇAS, verifica-se que a propriedade rural situada em SANTA TEREZINHA/MT, foi adquirida junto a ONSY ALVARENGA em fins de 2003, por FLEURY DOMINGOS FERREIRA (atualmente falecido), LUZIA DA SILVA FERREIRA, e pelos filhos destes, FABIO MELO FERREIRA, FLEURIMAR FERREIRA e FRANCO SOLON FERREIRA. Na ocasião, o preço estipulado foi de R\$ 35.898.402,32, segredando-se o valor em duas parcelas, de R\$ 25.898.402,32, e R\$ 10.000.000,00, relativos às benfeitorias e à terra nua, respectivamente. Conforme estipulado em contrato, os pagamentos ocorreram de forma parcelada, e foram efetivados entre DEZ/2004 e JUN/2012. Finda a aquisição, a propriedade foi transferida aos adquirentes com a seguinte proporção: LUZIA (47,5%), FABIO (17,5%), FLEURIMAR (17,5%) e FRANCO (17,5%).

A área, denominada FAZENDA PORTO VELHO, é composta por DOZE diferentes matrículas de imóveis (números 5.116; 5.117; 5.118; 5.119; 5.120; 5.121; 5.122; 5.123; 5.124; 5.175; 5.176 e 5.177), contendo área total de pouco mais de 39.184ha, “contínua e contígua, formando uma única figura geométrica”. O rol de benfeitorias existentes na fazenda é relacionado no respectivo contrato e inclui, dentre outros, 23 casas, 2.000 Km de cerca, 300 Km de estrada, 10 pontes, 50 represas de grande porte, 25 Km de rede de energia, 3 galpões, campo de aviação com pista, almoxarifado, escritório, etc.

De forma diversa do informado, os valores pagos quando da aquisição junto a ONSY ALVARENGA não respeitaram a proporção de 70% (terra nua) e 30% (benfeitorias). Na verdade, do valor pago na aquisição, R\$ 35.898.402,32, a parcela referente às benfeitorias (R\$ 25.898.402,32) corresponde a aproximadamente 72,144%, e a parcela relativa à terra nua (R\$ 10.000.000,00), importa aproximadamente 27,856%.

De outro lado, por ocasião da transferência a ROBISSON EUGÊNIO DORNER, estabeleceu-se expressamente no CONTRATO DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEL RURAL E OUTRAS AVENÇAS a proporção de 70% correspondente à terra nua, e 30% relativo às benfeitorias existentes na(s) propriedade(s). Consta do “CONTRATO DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEL RURAL E OUTRAS AVENÇAS” firmado entre o Sujeito Passivo deste procedimento fiscal e outros, de um lado, e ROBISSON EUGENIO DORNER e outros, de outro lado, assinado em 23/07/2014 e devidamente registrado em cartório:

CLÁUSULA DÉCIMA – As partes contratantes estabelecem de comum acordo que, por ocasião das outorgas das escrituras de compra e venda dos imóveis, seus valores serão discriminados na proporção de 70% (setenta por cento) correspondentes a terra nua e 30% (trinta por cento) correspondentes às benfeitorias.

A alienação decorre de contrato firmado entre as partes e ROBISSON EUGENIO DORNER (e outros), em JUN/2013, por meio do qual estabeleceu-se a venda da propriedade pelo valor total de R\$ 135.000.000,00, a ser pago, também, de forma parcelada. Deste valor, 70% (R\$ 94.500,00) referem-se à terra nua, e 30% (R\$35.500.000,00) referem-se às benfeitorias existentes no imóvel. No período abrangido por esta fiscalização tributária, foram realizados os seguintes pagamentos: R\$

1.000.000,0 em 14/06/2013; R\$ 11.500.000,00 em 28/08/2013; R\$ 2.500.000,00 em 06/09/2013, e; R\$ 14.000.000,00 em 14/06/2014.

Como se vê, a apuração pode ser feita tomando por base o valor da terra nua informado pelo contribuinte em detrimento do valor real pago/recebido quando da aquisição e alienação da propriedade. Por outro lado, o valor da terra nua informado deve corresponder ao “valor de mercado”, sob pena de ser desconsiderado, para fins de apuração do ganho de capital, conforme dispõe a Lei 9.393/1996. Entretanto, é indispensável observar a ressalva legal no sentido de que o valor declarado para a terra nua deve refletir o “valor de mercado das terras”. Neste sentido, quando incorretas as informações, ou subavaliado o valor da terra nua, naturalmente que a apuração do Ganho de Capital deve ter por base outros valores, que não aqueles reconhecidamente incompatíveis com a realidade.

De fato, no caso em análise, o valor da terra nua informado pelos proprietários por ocasião das declarações relativas à tributação do ITR dos anos relativos à aquisição e alienação é, a toda evidência, incompatível com a realidade dos fatos. As informações prestadas a título de valor da terra nua, por parte dos proprietários, é a seguinte:

TABELA 6 – VALOR DECLARADO (DIAC/DIAT) – TERRA NUA

NIRF	VTN ITR 2003	VTN ITR 2013
6.642.346-5	R\$ 37.496,00	R\$ 27.496,00
6.642.257-4	R\$ 100.000,00	R\$ 70.000,00
6.642.171-3	R\$ 30.000,00	R\$ 30.000,00
6.642.189-6	R\$ 20.000,00	R\$ 20.000,00
6.642.203-5	R\$ 100.000,00	R\$ 70.000,00
6.642.215-9	R\$ 80.000,00	R\$ 50.000,00
6.642.236-1	R\$ 60.000,00	R\$ 40.000,00
6.642.271-0	R\$ 170.000,00	R\$ 110.000,00
6.642.292-2	R\$ 40.000,00	R\$ 35.000,00
6.642.316-3	R\$ 50.000,00	R\$ 47.000,00
6.642.333-3	R\$ 5.504,00	R\$ 5.504,00
6.642.142-0	R\$ 40.000,00	R\$ 40.000,00
TOTAL:	R\$ 733.000,00	R\$ 545.000,00

Notadamente, os valores informados são completamente desconectados da realidade. Em dezembro de 2003, por ocasião da aquisição do imóvel junto a ONSY ALVARENGA, o valor atribuído à terra nua foi de R\$ 10.000.000,00, ao passo que o valor informado por ocasião da declaração relativa à apuração de ITR importava R\$ 733.000,00 (o valor declarado corresponde a míseros 7,33% do valor pago).

Ainda mais discrepante é a comparação relativa à ocasião da alienação: em junho de 2013, quando da assinatura do CONTRATO DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEL RURAL E OUTRAS AVENÇAS, estipulou-se que o valor relativo à terra nua correspondia a R\$ 94.500.000,00, ao passo que, até então, o valor que vinha sendo informado pelos proprietários a título de terra nua, para fins de apuração de ITR, importava apenas R\$ 545.000,00 (valor inferior inclusive ao informado por ocasião da aquisição, em que pese o decurso de aproximadamente uma década entre as duas transações). O valor declarado, para fins de ITR, em 2013, corresponde a apenas 0,5767% do valor efetivamente estipulado para a terra nua por ocasião da alienação.

Em ambas as situações, a comparação entre o valor declarado (que deveria refletir o preço de mercado) e o valor efetivamente pago pela(s) propriedade(s), que representa, em última análise, o valor praticado pelo “mercado” de terras rurais, evidencia que o valor informado para fins de apuração de ITR não guarda correlação com o valor real, razão por que não pode ser considerado para fins de apuração de Ganho de Capital.

Assim, resta cristalino que a apuração de ganho de capital com base no valor da terra nua informado por ocasião da DITR é impossível, tendo em vista a constatação de que os valores ali descritos não representaram, na oportunidade, o valor de mercado das respectivas terras.

Em contraposição, naturalmente que o ganho de capital também pode ser apurado a partir do valor real pago. Esta foi, aliás, a opção dos alienantes, conforme demonstra a tabela adiante, que discrimina o custo do imóvel, conforme informações prestadas pelos alienantes por ocasião do preenchimento do Demonstrativo de Ganho de Capital:

**TABELA 7 – DEMONSTRATIVO GANHO DE CAPITAL
CUSTO DE AQUISIÇÃO INFORMADO**

Mês/Ano	LUZIA (47,5%)	FABIO (17,5%)	FLEURIMAR (17,5%)	FRANCO (17,5%)	Total (100%)
12/2004	R\$ 1.425.000,00	R\$ 525.000,00	R\$ 525.000,00	R\$ 525.000,00	R\$ 3.000.000,00
12/2005	R\$ 2.370.550,89	R\$ 873.360,85	R\$ 873.360,85	R\$ 873.360,85	R\$ 4.990.633,44
12/2007	R\$ 954.449,11	R\$ 351.639,15	R\$ 351.639,15	R\$ 351.639,15	R\$ 2.009.366,56
01/2008	R\$ 118.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 250.000,00
04/2008	R\$ 949.444,27	R\$ 349.795,26	R\$ 349.795,26	R\$ 349.795,26	R\$ 1.998.830,05
05/2008	R\$ 2.359.722,76	R\$ 869.371,54	R\$ 869.371,54	R\$ 869.371,54	R\$ 4.967.837,38
06/2008	R\$ 71.250,00	R\$ 26.250,00	R\$ 26.250,00	R\$ 26.250,00	R\$ 150.000,00
12/2008	R\$ 118.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 250.000,00
06/2009 *	R\$ 3.042.997,87	R\$ 1.121.104,48	R\$ 1.121.104,48	R\$ 1.121.104,48	R\$ 6.406.311,31
05/2010	R\$ 3.278.982,28	R\$ 1.208.046,10	R\$ 1.208.046,10	R\$ 1.208.046,10	R\$ 6.903.120,58
06/2010	R\$ 576.318,93	R\$ 212.328,03	R\$ 212.328,03	R\$ 212.328,03	R\$ 1.213.303,02
05/2011	R\$ 617.500,00	R\$ 227.500,00	R\$ 227.500,00	R\$ 227.500,00	R\$ 1.300.000,00
06/2011	R\$ 339.625,00	R\$ 125.125,00	R\$ 125.125,00	R\$ 125.125,00	R\$ 715.000,00
06/2012	R\$ 828.400,00	R\$ 305.200,00	R\$ 305.200,00	R\$ 305.200,00	R\$ 1.744.000,00
TOTAL:					R\$ 35.898.402,34

Como se vê, os alienantes informaram como custo de aquisição o valor total pago (e não apenas o valor da terra nua), incluindo o valor relativo às benfeitorias que, como já demonstrado, corresponderia a 72,144% do total. Todavia, tal proceder parece adequado ao que preconizam as normas tributárias aplicáveis, especialmente a previsão constante da IN 84/2001, que em seu Art. 9, § 2º.

De fato, uma análise prévia dos termos relativos à aquisição de tal propriedade (por parte dos ora alienantes) em comparação com as despesas da atividade rural informadas por estes nas respectivas DIRPFs apresentadas a partir de então (inclusive as DIRPFs apresentadas em nome de FLEURY DOMINGOS FERREIRA) evidencia que as benfeitorias não foram deduzidas como despesas de custeio inerentes à atividade rural desenvolvida por estes, nas ocasiões em que se deram os pagamentos decorrentes da aquisição da propriedade. Assim, não parece haver óbice legal em relação à dedução de tais importâncias, como custo de aquisição da propriedade, já que os valores correspondentes não foram, à época própria, deduzidos como despesas da atividade rural.

De outro lado, por ocasião da venda, as partes expressamente estabeleceram em contrato que, do valor total a ser pago (R\$ 135.000.000,00), 70% corresponderia à terra nua, e os 30% restantes seriam relativos às benfeitorias existentes na propriedade. Com efeito, quando do recebimento das primeiras parcelas (em 2013 e 2014), os alienantes tributaram a proporção de 30% na qualidade de receitas da atividade rural, conforme se pode constatar da simples observação dos valores informados pelos alienantes em suas respectivas DIRPFs, nos campos destinados à apuração das receitas da atividade rural. O Sr. ROBISSON EUGÊNIO DORNER efetuou os seguintes pagamentos, em decorrência da aquisição das terras rurais em comento:

TABELA 8 – PAGAMENTOS RECEBIDOS – VALOR BENFEITORIAS

Data	Valor Pago	Benfeitorias (30%)
14/06/2013	R\$ 1.000.000,00	R\$ 300.000,00
28/08/2013	R\$ 11.500.000,00	R\$ 3.450.000,00
06/09/2013	R\$ 2.500.000,00	R\$ 750.000,00
14/06/2014	R\$ 14.000.000,00	R\$ 4.200.000,00

Há uma divergência relativa aos valores pagos em 2013: ao passo que o adquirente informa ter efetuado pagamentos em junho, agosto e setembro, os alienantes informaram, nos respectivos campos destinados à declaração de receitas da atividade rural, o recebimento destas mesmas parcelas em um único mês (julho), no valor total de R\$ 4.500.000,00 (30% de R\$ 15.000.000,00, divididos proporcionalmente entre os alienantes observando-se a razão de participação de cada um na propriedade), conforme se verifica das próprias declarações dos alienantes, bem como das informações prestadas no presente procedimento fiscal. Mas esta divergência não tem relevância

significativa, posto que a apuração dos tributos devidos sobre a receita da atividade rural é anual, não havendo prejuízo nem ao fisco nem ao contribuinte eventual divergência quanto ao mês do recebimento, desde que os valores estejam corretos no somatório, o que ocorre neste caso.

Posteriormente, consta que, em razão de divergências entre as partes, os pagamentos cessaram, dando azo à discussão judicial acerca dos pagamentos ainda não efetivados, o que pode dar origem, inclusive, a rescisão contratual. De toda sorte, independente do que vier a ser decidido judicialmente, a questão tributária deve ser sanada antes do prazo decadencial, considerando os fatos vigentes, ou seja, considerando a alienação efetuada (e não desfeita até então) e os pagamentos já realizados. Registre-se, por oportuno, que até meados de junho de 2018, não consta do citado processo qualquer informação acerca de eventual sentença definitiva emitida nos autos que possa alterar a interpretação da legislação tributária em favor ou mesmo em desfavor dos alienantes.

Assim, com base na situação vigente, a fiscalização deve ser encerrada tomando por base os fatos apurados neste procedimento fiscal, ressalvando-se que eventual alteração decorrente de sentença pode ensejar a revisão deste lançamento, inclusive em desfavor dos alienantes, a depender do que vier a ser decidido.

A partir dos documentos obtidos, chegamos às informações relativas à aquisição, que demonstram o custo, as datas em que os pagamentos foram efetuados e em que se deu a aquisição, bem como a participação proporcional de cada proprietário, além dos dados relativos à alienação.

TABELA 9 – AQUISIÇÃO FAZENDA PORTO VELHO					
FAZENDA PORTO VELHO – AQUISIÇÃO					
PROPRIETARIO ANTERIOR	NOME:		OSNY ALVARENGA		
	CPF:				
DADOS AQUISIÇÃO	Data:		DEZ/2003		
	Valor:		R\$ 35.898.402,32		
	Terra Nua:		R\$ 25.898.402,32		
	Benfeitorias:		R\$ 10.000.000,00		
ADQUIRENTES					
DADOS ADQUIRENTES	NOME		CPF	PARTICIPAÇÃO	
	LUZIA DA SILVA FERREIRA			47,50%	
	FRANCO SOLON FERREIRA			17,50%	
	FLEURIMAR FERREIRA			17,50%	
FABIO MELO FERREIRA		17,50%			
PAGAMENTOS		PROPORÇÃO (PARTICIPAÇÃO)			
DATA	VALOR	LUZIA (47,5%)	FRANCO (17,5%)	FLEURIMAR (17,5%)	FABIO (17,5%)
DEZ/2004	R\$ 3.000.000,00	R\$ 1.425.000,00	R\$ 525.000,00	R\$ 525.000,00	R\$ 525.000,00
DEZ/2005	R\$ 4.990.633,44	R\$ 2.370.550,88	R\$ 873.360,85	R\$ 873.360,85	R\$ 873.360,85
DEZ/2007	R\$ 2.009.366,56	R\$ 954.449,12	R\$ 351.639,15	R\$ 351.639,15	R\$ 351.639,15
JAN/2008	R\$ 250.000,00	R\$ 118.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 43.750,00
ABR/2008	R\$ 1.998.830,05	R\$ 949.444,27	R\$ 349.795,26	R\$ 349.795,26	R\$ 349.795,26
MAI/2008	R\$ 4.967.837,38	R\$ 2.359.722,76	R\$ 869.371,54	R\$ 869.371,54	R\$ 869.371,54
JUN/2008	R\$ 150.000,00	R\$ 71.250,00	R\$ 26.250,00	R\$ 26.250,00	R\$ 26.250,00
DEZ/2008	R\$ 250.000,00	R\$ 118.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 43.750,00	R\$ 43.750,00
JUN/2009	R\$ 6.406.311,31	R\$ 3.042.997,87	R\$ 1.121.104,48	R\$ 1.121.104,48	R\$ 1.121.104,48
MAI/2010	R\$ 6.903.120,58	R\$ 3.278.982,28	R\$ 1.208.046,10	R\$ 1.208.046,10	R\$ 1.208.046,10
JUN/2010	R\$ 1.213.303,02	R\$ 576.318,93	R\$ 212.328,03	R\$ 212.328,03	R\$ 212.328,03
MAI/2011	R\$ 1.300.000,00	R\$ 617.500,00	R\$ 227.500,00	R\$ 227.500,00	R\$ 227.500,00
JUN/2011	R\$ 715.000,00	R\$ 339.625,00	R\$ 125.125,00	R\$ 125.125,00	R\$ 125.125,00
JUN/2012	R\$ 1.744.000,00	R\$ 828.400,00	R\$ 305.200,00	R\$ 305.200,00	R\$ 305.200,00
TOTAL:	R\$ 35.898.402,34	R\$ 17.051.741,11	R\$ 6.282.220,41	R\$ 6.282.220,41	R\$ 6.282.220,41

TABELA 10 – ALIENAÇÃO FAZENDA PORTO VELHO					
FAZENDA PORTO VELHO – ALIENAÇÃO					
ADQUIRENTE	NOME:		ROBISSON EUGENIO DORNER		
	CPF:		[REDACTED]		
DADOS ALIENAÇÃO	Data:		JUN/2013		
	Valor Aquisição:		R\$ 135.000.000,00		
	Terra Nua (70%):		R\$ 94.500.000,00		
	Benfeitorias (30%):		R\$ 40.500.000,00		
VALORES POR ALIENANTE (PROPORCIONAL)	PROPRIETÁRIO	PARTICIPAÇÃO	TERRA NUA	BENFEITORIAS	
	LUÍZIA S FERREIRA	47,50%	R\$ 44.887.500,00	R\$ 19.237.500,00	
	FRANCO S FERREIRA	17,50%	R\$ 16.537.500,00	R\$ 7.087.500,00	
	FLEURIMAR FERREIRA	17,50%	R\$ 16.537.500,00	R\$ 7.087.500,00	
	FABIO M FERREIRA	17,50%	R\$ 16.537.500,00	R\$ 7.087.500,00	
PAGAMENTOS		PROPORÇÃO TERRA NUA / BENFEITORIAS			
DATA	VALOR	TERRA NUA (70%)		BENFEITORIAS (30%)	
JUN/13	R\$ 1.000.000,00	R\$ 700.000,00		R\$ 300.000,00	
AGO/13	R\$ 11.500.000,00	R\$ 8.050.000,00		R\$ 3.450.000,00	
SET/13	R\$ 2.500.000,00	R\$ 1.750.000,00		R\$ 750.000,00	
JUN/14	R\$ 14.000.000,00	R\$ 9.800.000,00		R\$ 4.200.000,00	
TOTAL	R\$ 29.000.000,00	R\$ 20.300.000,00		R\$ 8.700.000,00	
GANHO DE CAPITAL – APURAÇÃO PROPORCIONAL					
PROPORÇÃO (70%)		ALIENANTE			
DATA	TERRA NUA	LUÍZIA (47,5%)	FRANCO (17,5%)	FLEURIMAR (17,5%)	FABIO (17,5%)
JUN/13	R\$ 700.000,00	R\$ 332.500,00	R\$ 122.500,00	R\$ 122.500,00	R\$ 122.500,00
AGO/13	R\$ 8.050.000,00	R\$ 3.823.750,00	R\$ 1.408.750,00	R\$ 1.408.750,00	R\$ 1.408.750,00
SET/13	R\$ 1.750.000,00	R\$ 831.250,00	R\$ 306.250,00	R\$ 306.250,00	R\$ 306.250,00
JUN/14	R\$ 9.800.000,00	R\$ 4.655.000,00	R\$ 1.715.000,00	R\$ 1.715.000,00	R\$ 1.715.000,00
TOTAL	R\$ 20.300.000,00	R\$ 9.642.500,00	R\$ 3.552.500,00	R\$ 3.552.500,00	R\$ 3.552.500,00

O valor da terra nua deve ser proporcionalizado entre os alienantes na medida da participação de cada um na propriedade da fazenda, e tal proporção deve ser aplicada em cada pagamento recebido. Com isto, o valor de alienação, considerando apenas terra nua, impõe que seja considerado como valor de alienação R\$ 44.887.500,00 em nome de LUZIA (47,5% de R\$ 94.500.000,00) e R\$ 16.537.500,00 em nome de cada um dos filhos, FABIO, FLEURIMAR e FRANCO (17,5% de R\$ 94.500.000,00).

Porém, em seus respectivos Demonstrativos de Apuração de Ganho de Capital apresentados à Receita Federal, os declarantes informam que a alienação se deu por valor diverso, inferior àquele apurado neste procedimento fiscal. A Sra. LUZIA informou que o valor global da alienação que lhe cabia, apenas a título de terra nua, correspondia a apenas R\$ 19.237.500,00 (este valor, na realidade, corresponde a 47,5% de R\$ 40.500.000,00, que vem a ser o valor das benfeitorias, não o valor da terra nua), ao passo que os filhos (FABIO, FLEURIMAR e FRANCO), de sua parte, informaram que o valor global que cabia a cada um era de apenas R\$ 7.087.500,00 (de forma semelhante, este valor corresponde a 17,5% de R\$ 40.500.000,00, valor das benfeitorias, não da terra nua).

Da mesma forma, os valores inseridos por ocasião do preenchimento das informações relativas a cada um dos pagamentos efetuados por ROBISSON EUGENIO DORNER, são divergentes dos valores efetivamente percebidos. De fato, considerando os pagamentos demonstrados, e já descritos neste procedimento fiscal, e considerando ainda a proporção de 70% relativa à terra nua, bem como a razão de participação de cada alienante na propriedade da fazenda (LUZIA: 47,5%; FABIO, FLEURIMAR e FRANCO: 17,5%), devem ser oferecidos à tributação os seguintes valores:

TABELA 11 – PAGAMENTOS RECEBIDOS – VALOR TERRA NUA						
Valor	Data	Terra nua (70%)	LUZIA (47,5%)	FABIO (17,5%)	FLEURIMAR (17,5%)	FRANCO (17,5%)
R\$ 1.000.000,00	14/06/2013	R\$ 700.000,00	R\$ 332.500,00	R\$ 122.500,00	R\$ 122.500,00	R\$ 122.500,00
R\$ 11.500.000,00	28/08/2013	R\$ 8.050.000,00	R\$ 3.823.750,00	R\$ 1.408.750,00	R\$ 1.408.750,00	R\$ 1.408.750,00
R\$ 2.500.000,00	06/09/2013	R\$ 1.750.000,00	R\$ 831.250,00	R\$ 306.250,00	R\$ 306.250,00	R\$ 306.250,00
R\$ 14.000.000,00	14/06/2014	R\$ 9.800.000,00	R\$ 4.655.000,00	R\$ 1.715.000,00	R\$ 1.715.000,00	R\$ 1.715.000,00

Porém, o valor informado pelos alienantes, em seus respectivos Demonstrativos de Apuração de Ganho de Capital, diverge significativamente destes valores, conforme se constata das Declarações de IRPF enviadas à Receita Federal pelos alienantes. Os valores informados pelos alienantes são os seguintes:

TABELA 12 – PAGAMENTOS DECLARADOS

LUZIA (47,5%)		
Valor apurado	Valor informado	Divergência
R\$ 332.500,00	R\$ 332.500,00	R\$ 0,00
R\$ 3.823.750,00	R\$ 5.462.500,00	-R\$ 1.638.750,00
R\$ 831.250,00	R\$ 831.250,00	R\$ 0,00
R\$ 4.655.000,00	R\$ 1.995.000,00	R\$ 2.660.000,00
FABIO (17,5%)		
Valor apurado	Valor informado	Divergência
R\$ 122.500,00	R\$ 52.500,00	R\$ 70.000,00
R\$ 1.408.750,00	R\$ 603.750,00	R\$ 805.000,00
R\$ 306.250,00	R\$ 131.250,00	R\$ 175.000,00
R\$ 1.715.000,00	R\$ 735.000,00	R\$ 980.000,00
FLEURIMAR (17,5%)		
Valor apurado	Valor informado	Divergência
R\$ 122.500,00	R\$ 52.500,00	R\$ 70.000,00
R\$ 1.408.750,00	R\$ 603.750,00	R\$ 805.000,00
R\$ 306.250,00	R\$ 131.250,00	R\$ 175.000,00
R\$ 1.715.000,00	R\$ 735.000,00	R\$ 980.000,00
FRANCO (17,5%)		
Valor apurado	Valor informado	Divergência
R\$ 122.500,00	R\$ 52.500,00	R\$ 70.000,00
R\$ 1.408.750,00	R\$ 603.750,00	R\$ 805.000,00
R\$ 306.250,00	R\$ 131.250,00	R\$ 175.000,00
R\$ 1.715.000,00	R\$ 735.000,00	R\$ 980.000,00

É necessário registrar que, embora tenham sido intimados a comprovar o pagamento de corretagem decorrente da alienação, tais despesas não foram comprovadas, de forma que não podem ser deduzidas da apuração de ganho de capital decorrente deste procedimento fiscal. Com efeito, não consta do presente procedimento fiscal nenhum comprovante de eventual pagamento de corretagem, embora o Sujeito Passivo tenha sido intimado a apresentar tal comprovante.

As apurações de ganho de capital, com base nos valores efetivamente percebidos e devidos, relativamente aos anos-calendário 2013 e 2014, verificados neste procedimento fiscal, encontram-se em anexo a este Termo de Verificação Fiscal. Segundo tais cálculos, o valor do Imposto devido por LUZIA DA SILVA FERREIRA em 2013 corresponde a R\$ 379.967,22, ao passo que a própria contribuinte apurara tão somente R\$ 77.454,68. De forma semelhante, a apuração do Ganho de Capital relativo aos recebimentos percebidos em 2014 encontrou Imposto a Recolher de apenas R\$ 23.319,69, ao passo que esta fiscalização tributária, com base nos valores identificados neste procedimento fiscal, apurou um Imposto a Recolher no valor de R\$ 354.636,09.

No ano-calendário de 2013, o valor do Imposto devido apurado por esta fiscalização foi de R\$ 152.023,62 para cada um dos filhos (FABIO, FLEURIMAR e FRANCO), ao passo que estes apuraram tão somente R\$ 9.200,89. Em relação ao ano-calendário 2014, enquanto os próprios alienantes apuraram imposto devido de R\$ 8.587,51, esta fiscalização apurou, com base no que se verificou no presente procedimento fiscal, um imposto devido no montante de R\$ 141.888,72.

TABELA 13 – IMPOSTO CALCULADO versus IMPOSTO DEVIDO

FLEURIMAR FERREIRA(17,5%)					
Mês/Ano	Ganho de capital calculado (contribuinte)	Imposto calculado (contribuinte)	Ganho de capital apurado (fiscalização)	Imposto apurado (fiscalização)	Diferença (Imposto devido)
06/2013	R\$ 4.089,29	R\$ 613,39	R\$ 67.566,05	R\$ 10.134,90	R\$ 9.521,51
08/2013	R\$ 47.026,84	R\$ 7.054,02	R\$ 777.009,67	R\$ 116.551,45	R\$ 109.497,43
09/2013	R\$ 10.223,22	R\$ 1.533,48	R\$ 168.915,14	R\$ 25.337,27	R\$ 23.803,79
TOTAL 2013:					R\$ 142.822,73
Mês/Ano	Ganho de capital calculado (contribuinte)	Imposto calculado (contribuinte)	Ganho de capital apurado (fiscalização)	Imposto apurado (fiscalização)	Diferença (Imposto devido)
06/2014	R\$ 57.250,07	R\$ 8.587,51	R\$ 945.924,81	R\$ 141.888,72	R\$ 133.301,21
TOTAL 2014:					R\$ 133.301,21

Infrações

Conforme descrito neste procedimento fiscal, por diversas vezes os Sujeitos Passivos, tendo sido intimados a prestarem esclarecimentos e apresentarem documentos, deixaram de prestar as informações requeridas, abstiveram-se de apresentar os documentos de que dispunham e que certamente eram imperiosos ao bom andamento do presente procedimento fiscal, ou por vezes apresentaram documentos parcial ou inteiramente ilegíveis (inclusive desacompanhados de quaisquer informações acerca do que constaria de tais documentos cuja leitura revelava-se impossível). Algumas notas fiscais relativas à atividade rural somente foram apresentadas em

fevereiro de 2018, por volta de um ano após o início do procedimento fiscal, durante o qual os comprovantes das receitas da atividade rural foram solicitados reiteradas vezes. Somente em fevereiro de 2018, também, os alienantes prestaram esclarecimentos suficientes com o intuito de esclarecer o valor relativo à alienação efetivamente tributado como atividade rural (por que relacionado às benfeitorias existentes na propriedade alienada).

De forma semelhante, os alienantes empreenderam consideráveis esforços no sentido de não revelar os valores da alienação, bem como no sentido de não apresentar os documentos relacionados à venda daquela propriedade (tal documento só veio a ser efetivamente apresentado em já no início de 2018, embora as intimações emitidas no contexto deste procedimento fiscal fossem claras no sentido de que tal documento deveria ser apresentado desde a emissão do Termo de Início, no início de 2017). Curiosamente, tal documento só veio aos autos depois que esta fiscalização já vinha obtendo informações pertinentes junto ao adquirente.

Conforme se verificou, há dois diferentes instrumentos regulando a mesma transação. O primeiro, datado de julho de 2013, é relativo à alienação de toda a propriedade pelo valor global de R\$ 135.000.000,00; o segundo, de março de 2014, menciona apenas a transferência de três matrículas, das doze que compõe a fazenda. Porém, ao contrário do que os alienantes buscaram informar em suas primeiras declarações, o cerne do negócio é a transação que envolve a totalidade da fazenda, conforme os mesmos declaram, inclusive, na petição judicial da ação movida em face do adquirente.

A existência deste segundo contrato, em si, não revela qualquer problema. É improvável que tenha sido formulado com qualquer interesse de ocultar do fisco os reais termos do negócio – é mais provável que represente uma simples tentativa de repactuação dos termos anteriormente estipulados, que não revoga os demais termos do contrato anterior. Tanto é assim que os termos da petição apresentada em juízo não deixam qualquer dúvida de que o negócio envolve, sim, toda a fazenda, e não apenas parte dela, como chegaram a mencionar os alienantes em determinadas situações. Ademais disto, os próprios termos das escrituras de compra/venda são claros no sentido de que tais matrículas formam uma área contínua e indivisível, sendo desarrazoado cogitar a venda de apenas parte da área. Por fim, nota-se que, por ocasião da apuração de ganho de capital, os alienantes consideraram como custo de aquisição não apenas o valor relativo às três matrículas, mas o valor total pago pela fazenda adquirida em 2003.

Porém, se a mera existência do segundo instrumento de compra/venda não revela qualquer ilícito, o esforço em ocultar a existência do primeiro e os termos reais estipulados revela um indubitável esforço no sentido de evitar que a verdade dos fatos chegasse ao conhecimento da fiscalização tributária.

Tais atitudes, consubstanciadas na reiterada desconsideração dos termos das intimações fiscais, optando, os alienantes, pela deliberada recusa em apresentar documentos e prestar informações relevantes ao andamento do procedimento fiscal, pode configurar, em tese, a prática de embaraço à fiscalização tributária além de outros crimes contra a ordem tributária, tal como definido pela Lei 8.137/1990 e pela Lei 4.502/1964, o que por certo enseja a aplicação de multa qualificada, tendo em vista que a conduta dos alienantes indubitavelmente teve por objetivo ocultar os valores e os fatos envolvidos na alienação da FAZENDA PORTO VELHO, e da mesma forma a apuração incorreta(notadamente a menor) dos valores de imposto devido pelos alienantes em decorrência da alienação daquela propriedade rural.

A adoção, também, da mesma linha de ação, por parte de todos os alienantes, seja por ocasião da apuração do ganho de capital, com a prestação de informações inverídicas e incorretas por parte de todos os envolvidos, seja por ocasião da prestação de informações à fiscalização tributária,

ocasião em que todos buscaram, concomitantemente, ocultar informações de interesse do procedimento fiscal e/ou retardar a prestação das informações requeridas, pode configurar, em tese, infração aos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964.

Multa

A multa aplicável é prevista na Lei 9.430/1996, Art. 44, inciso I (no valor de 75%), devendo-se aplicar a regra prevista no § 1º em relação aos valores acerca dos quais existem indícios de atos que, em tese, possam configurar infração penal; nestes casos, aplica-se a multa de qualificada (150%).

4. Devidamente cientificado da autuação em 25/06/2018, fls. 1278 a 1281, o contribuinte apresentou tempestivamente, fl. 1310, a impugnação de fls. 1286 a 1300 para alegar, em síntese, que:

A "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" contida no auto ora questionado, não contém o relato claro, preciso, objetivo e pormenorizado dos origem ao crédito tributário, impedindo o autuado de exercer a ampla defesa e pois não lhe propicia adequada análise da matéria tributável.

Na apuração do crédito tributário, o AFRFB incumbido da fiscalização, apenas mencionou superficialmente a existência da aludida infração fiscal, entretanto, não elaborou levantamentos ou planilhas que demonstrassem ao contribuinte, o porquê estava sendo autuado, já que não discriminou detalhadamente a matéria tributável, nem apresentou justificativas que levaram o fisco a adotar tal procedimento, sem o qual, não há como o Impugnante preparar adequadamente sua defesa.

Ainda em preliminar, o impugnante argui como causa de nulidade da autuação fiscal, a decadência do lançamento, conforme adiante se verifica. Compulsando o processo, vê-se que a alegada infração fiscal refere-se ao IRPF — Imposto de Renda da Pessoa Física (Ganho de capital na alienação de bens e direitos), sujeito, portanto, às regras do lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 e seus parágrafos do Código Tributário Nacional.

O "ganho de capital" é tributado segundo as regras do LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (art. 150, § 42, CTN). E, no caso de apuração do ganho de capital decorrente de alienação à prazo, seu fato gerador ocorre na data de recebimento das respectivas parcelas avençadas nos contratos originários da negociação.

E, considerando que o pagamento da primeira parcela do contrato, no valor de R\$1.000.000,00 (um milhão de reais) ocorreu em data de 14/06/2013, conforme se verifica do "item 75", do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.245/1.246 do processo), sua quantia deverá ser afastada do cômputo da matéria tributável em razão da ocorrência da decadência.

Portanto, em razão do imposto incidente sobre ganho de capital auferido por pessoa física ser um tributo sujeito ao lançamento por homologação, na hipótese de sua eventual apuração, observando-se a legislação de regência, como já se disse, à flagrância encontra-se decadente o direito do Fisco lançar o imposto relativamente a parcela da alienação cujo pagamento ocorreu em data de 14/06/2013, no valor de R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), nos termos do "Contrato Preliminar de Compromisso de Compra e Venda de Imóvel Rural e outras avenças" firmado na mesma data e devidamente comprovado pelo fisco que, por tais razões, deverá ser excluído da matéria tributável.

Nos trabalhos de auditoria o fisco laborou em erro quando da apuração do suposto ganho de capital:

Primeiro, porque desconsiderou o fato do autuado, quando da aquisição do imóvel rural objeto da lide (Fazenda Porto Velho), ter desmembrado o custo em "Terra Nua" e "Benfeitorias" e não ter aproveitado o valor atribuído as benfeitorias e construções a título de despesas da atividade rural.

Segundo, porque muito embora o autuado não tenha aproveitado o custo das benfeitorias e construções a título de despesas de custeio, o fisco achou por bem, ao arrepio da lei considerar, quando da alienação do aludido imóvel rural, parte de seu valor a título de venda de benfeitorias mesmo não tendo constado esta circunstância na respectiva escritura de compra e venda lavrada em 13/03/2014, no Livro 28, págs. 306/317, do Cartório do 2º Serviço Notarial e Registral da Comarca de Porto Alegre do Norte/MT., frise-se, nesta escritura não constou qualquer valor atribuído as benfeitorias.

O fisco, ainda, ao apurar o ganho de capital no auto de infração uma vez mais laborou em erro, já que encontrou a quantia de R\$152.023,62 (cento e cinquenta e dois mil, vinte e três reais e sessenta e dois centavos) que serviu de base ao lançamento, enquanto que o correto seria R\$139.987,92 (cento e trinta e nove mil, novecentos e oitenta e sete reais e noventa e dois centavos), conforme explicitado pelo impugnante através do "Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital — Bens Imóveis" (Doc. 5) incluso.

A auditoria, ainda no levantamento da matéria tributável desconsiderou o pagamento da corretagem pela venda, devida à razão de 5% (cinco por cento) do valor da alienação do imóvel, pagável na medida dos recebimentos das parcelas e fracionadas da seguinte forma: a EDMAR LÚCIO BATISTA — 1% (um por cento); a JOIDSON BEZERRA DE ARAÚJO - 2,1% (dois virgula um por cento) e a NOBLE HOUSE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA — 1,9% (um virgula nove por cento).

Esta corretagem, incidente sobre as parcelas do preço do imóvel efetivamente pagas (R\$29.000.000,00), foi recebida pelos corretores, conforme apurado pela própria fiscalização no "item 79" do TVF, às fls. 1.246/1.247 do processo, razão pela qual devem ser deduzidas da matéria tributável.

Também sob outro prisma, a exigência fiscal ora combatida deve ser afastada, pois, em face das razões supra arguidas, a multa aplicada deve ser cancelada, já que em momento algum ficou evidenciada sua intenção de sonegação, fraude ou conluio, capitulados nos artigos 71. 72 e 73. da Lei n.- 4.5Q2. de 1964, assim como não demonstrou intenção de falsear as Informações ao fisco.

Saliente-se que a simples alegação constante do auto, de que o contribuinte teria cometido sonegação fiscal, não está consubstanciada em prova alguma de que este teria agido em evidente intuito de omitir receitas, pois não está lastreada em indícios suficientes desta grave afirmação.

Levando-se em conta a exigência fiscal ora combatida, em que foi aplicada multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor supostamente omitido pelo impugnante, resta caracterizado, à clarividência, o confisco dos bens do contribuinte, pretensão vedada pelo supra transcrito artigo 150, IV, da Carta Magna, portanto, Inconstitucional.

Desde já o impugnante, em homenagem aos princípios da ampla defesa e do contraditório, protesta pela juntada posterior dos documentos que, no prazo para a apresentação da impugnação, não conseguiu reunir, os quais, tão logo os tenha em mãos, serão imediatamente trazidos ao processo de forma a comprovar as alegações de defesa.

Reproduz jurisprudência administrativa.

É o relatório."

Decisão da DRJ de fls. 1.313/1.334 julgou parcialmente procedente a impugnação em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2014, 2015

LANÇAMENTO. VALIDADE.

É de se rejeitar a alegação de nulidade do lançamento quando os fatos que ensejaram o lançamento se encontram minuciosamente descritos e tipificados no Auto de Infração, tendo os mesmos sido cientificados ao contribuinte.

INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

É cabível, por disposição literal da Lei nº 9.430/1996, a incidência da multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, quando restar comprovada, por meio de fatos e documentos constantes do processo, a ocorrência de uma das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964.

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO À PRAZO.

O fato gerador do IRPF incidente sobre o ganho de capital, no caso de alienação à prazo, somente se completa quando do pagamento do valor referente à venda do bem ou direito, momento a partir do qual se inicia a contagem do prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário, exceto no caso de dolo, fraude ou simulação, em que a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2014, 2015

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Às fls. 1.343/1.363 é apresentado recurso voluntário tempestivo no qual os argumentos tecidos em sua impugnação são repisados. As alegações são, fundamentalmente, nulidade do lançamento em razão de cerceamento de defesa, decadência parcial do crédito tributário, no mérito, que deveria ter sido considerado como custo de aquisição o valor da terra nua e ainda, que houve total descon sideração pelo valor da corretagem paga. Por fim, salienta haver ilegalidade da multa qualificada e ainda ofensa ao princípio do não confisco.

Despacho de encaminhamento de fls. 1.367 determinou a inclusão dos autos em lote/sorteio, tendo sido o caso a mim direcionado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo, contudo, dele conheço parcialmente, exceto das alegações de ilegalidade. Explico.

Um dos tópicos do recurso apresentado versa sobre a violação ao princípio do não confisco.

Ocorre que, quanto a esse questionamento é importante frisar que o julgador administrativo está adstrito à aplicação das regras vigentes no ordenamento jurídico, de modo que qualquer arguição relativa a ilegalidades ou inconstitucionalidades não podem ser apreciadas no contencioso fiscal, devendo tal discussão ser remetida ao Poder Judiciário. Nesse sentido, destaco trecho do voto vencido do acórdão de nº 2202-008.460 de relatoria da Conselheira Sônia de Queiroz Accioly:

“Cumpre consignar ser vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.”

É ver ainda o teor da Sumula 02 do CARF, no mesmo sentido:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

II – DA DELIMITAÇÃO DA LIDE

Em sua impugnação o contribuinte alegou:

1. Nulidade da autuação por cerceamento de defesa – contraditório e ampla defesa;

2. Decadência parcial do crédito tributário – aplicação do art. 150, CTN;
3. Inconsistências com relação a apuração do ganho de capital;
4. Impossibilidade de qualificação da multa;

Decisão da DRJ afastou a alegação de nulidade.

A decadência foi mantida por ter sido aplicado o Art. 173, I, CTN em razão do reconhecimento da existência de dolo – que serviu de fundamento para a qualificação da multa de ofício. A multa qualificada também foi mantida.

Quanto ao mérito, a DRJ fez ajustes pontuais com relação à forma de apuração – tendo sido essa a parcela decidida favoravelmente ao sujeito passivo.

As inconsistências apontadas pelo sujeito passivo foram:

- **Foi desconsiderado o fato do autuado, quanto da aquisição do imóvel rural objeto da lide ter desmembrado o custo em terra nua e benfeitorias e não ter aproveitado o valor atribuído as benfeitorias e construções a título de despesa da atividade rural;**
- Muito embora o autuado não tenha aproveitado o custo das benfeitorias e construções a título de despesas de custeio, o fisco achou por bem, ao arrepio da lei, considerar quando da alienação do imóvel rural, parte de seu valor a título de venda de benfeitorias – mesmo não tendo constado essa circunstância na escritura de compra e venda;
- **O Fisco ao apurar o ganho de capital encontrou a quantia de R\$ 152.023,62 que serviu de base ao lançamento, quando o correto seria R\$ 139.987,92;**
- O pagamento da corretagem não foi considerado pela fiscalização;

A decisão da DRJ deu provimento parcial ao analisar as alegações acima, tendo concluído o seguinte:

“(…)

29.1. Considerando que o impugnante não deduziu a importância paga a título de benfeitorias como despesa de custeio, esse valor pode ser computado para fins de apuração do custo de aquisição da propriedade.

29.2. Assim, o custo de aquisição considerado é de R\$ 6.282.220,41, que corresponde a 17,50% do valor total da aquisição (R\$ 35.898.402,34).

(…)

30.2. Com relação a alegação de erro na apuração do ganho de capital, devemos neste item destacar que, apesar de o fiscal haver realizado corretamente o cálculo do valor de alienação (R\$16.537.500,00), conforme tabela 10 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 1255, ao transportar esse valor para a apuração do ganho de capital, informou o montante de R\$19.237.500,00. Assim, este valor deverá ser corrigido.”

Assim, os pontos acima destacados em negrito foram providos.

Os pontos que não foram negritados acima foram mantidos pela DRJ pelos seguintes fundamentos:

“(…)

30. Com relação ao valor de alienação, o contribuinte alega que muito embora o autuado não tenha aproveitado o custo das benfeitorias e construções a título de despesas de custeio, o fisco achou por bem, ao arrepio da lei considerar, quando da alienação do aludido imóvel rural, parte de seu valor a título de venda de benfeitorias mesmo não tendo constado esta circunstância na respectiva escritura de compra e venda lavrada em 13/03/2014, no Livro 28, págs. 306/317, do Cartório do 2º Serviço Notarial e Registral da Comarca de Porto Alegre do Norte/MT., frise-se, nesta escritura não constou qualquer valor atribuído as benfeitorias.

30.1. Sobre esse ponto, devemos esclarecer que as partes expressamente estabeleceram em contrato que, do valor total a ser pago (R\$ 135.000.000,00), 70% corresponderia à terra nua, e os 30% restantes seriam relativos às benfeitorias existentes na propriedade. Com efeito, quando do recebimento das primeiras parcelas (em 2013 e 2014), os alienantes tributaram a proporção de 30% na qualidade de receitas da atividade rural, conforme se pode constatar da simples observação dos valores informados pelos alienantes em suas respectivas DIRPFs, nos campos destinados à apuração das receitas da atividade rural.

30.1.1. Ressalte-se que houve apenas uma divergência de informações quanto ao mês do recebimento, pois enquanto o adquirente informa ter efetuado pagamentos em junho, agosto e setembro/2013, os alienantes informaram o recebimento deles no mês de junho/2013.

(…)

31. Por fim, em se tratando do pleito da dedução do valor que teria sido pago a título de corretagem, decorrente da alienação do imóvel, devemos mais uma vez ressaltar que, embora tenha sido intimado a comprovar o seu efetivo pagamento, não consta no presente processo nenhum comprovante nesse sentido, de forma que não podem ser deduzidos da apuração de ganho de capital decorrente deste procedimento fiscal por ausência de provas.”

III - PRELIMINARES

O Recorrente, inicialmente, em sede de preliminar, alega a ocorrência de confisco mediante a lavratura do auto de infração – ponto não conhecido, bem como a ocorrência de cerceamento de defesa, uma vez que a notificação fiscal não contém relato claro e preciso dos fatos que deram origem ao crédito tributário, o que impediria o contribuinte de exercer plenamente sua ampla defesa e o contraditório.

Analisemos assim o ponto conhecido – cerceamento de defesa.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

O contribuinte teve ampla oportunidade de apresentar suas razões de defesa. Ademais, o relatório fiscal de fls. 1.224/1.270 é bastante pormenorizado.

O mero inconformismo do Recorrente com a manutenção da exigência em discussão não tem o condão de transformar o lançamento em um ato nulo. Por meio da leitura da autuação pode-se apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de oportunizar ao contribuinte o exercício do direito de defesa.

Do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da restrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que foi exercido com regularidade e plenitude a tempo e modo.

O contribuinte teve a oportunidade de trazer aos autos o suporte probatório que entende ser necessário para infirmar o lançamento.

A segunda tese preliminarmente arguida – que na verdade é uma prejudicial de mérito – seria a decadência parcial do crédito tributário sob o fundamento de que não teria ocorrido dolo capaz de atrair a incidência do Art. 173, I, CTN. Quanto a este ponto, adoto as razões de decidir da DRJ, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), e no art. 50 da Lei 9.784/1999:

“Da decadência 19.

No tocante à contagem do prazo decadencial, deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial nº 973.733 - SC, julgado sob a sistemática do art. 543-C, do Código de Processo Civil (CPC), cuja ementa abaixo se transcreve:

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 incorre, 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).

20. No que concerne ao IRPF, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

21. Destaque-se, ainda, o Parecer PGFN/CAT nº 1.617, de 1º de agosto de 2008, que estabelece orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em face de sua aprovação pelo Ministro de Estado da Fazenda, através de Despacho datado de 18 de agosto de 2008 foi elaborado em virtude da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal e contém em seu parágrafo 49, alíneas "d" a "f", as seguintes disposições concernentes ao instituto da decadência:

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

22. No presente caso, é de se aplicar o art. 173, I, do CTN, pois ficou caracterizada a ocorrência de dolo, conforme se verá adiante ao tratarmos da aplicação da multa qualificada.

23. Quanto ao início da contagem do prazo decadencial, temos que o imposto de renda sobre o ganho de capital está sujeito à tributação definitiva e em separado, com prazo de pagamento próprio até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos. Portanto, o seu fato gerador é mensal e não está sujeito ao ajuste anual.

24. Assim, em relação ao fato gerador ocorrido no mês de junho de 2013, o lançamento tributário poderia ser realizado no próprio ano de 2013. Por conseguinte, o prazo decadencial iniciou-se em 1º/01/2014, correspondente ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que permitida a constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, com termo final em 31/12/2018 (art. 173, inciso I, CTN).

25. Como a ciência do lançamento ocorreu em 25/06/2018, o fato gerador ocorrido em 06/2013 não foi alcançado pela decadência.”

Por tais razões, rejeito as preliminares suscitadas.

IV – DO MÉRITO

A discussão do presente caso gira em torno de apuração incorreta relativa a ganho de capital decorrente da alienação do imóvel rural denominado Fazenda Porto Velho.

O Recorrente argumenta que o Fisco teria desconsiderado a legislação de regência, uma vez que para operações ocorridas a partir de 1997, como é o caso dos autos, deve ser considerado como custo de aquisição e valor da venda do imóvel o VTN informado em DIAT e que o auditor expressamente reconheceu tal ponto, mas o teria rejeitado sob a justificativa de que os valores declarados não refletiriam a realidade dos fatos. E ainda, que não teria sido considerado o valor pago pelo contribuinte a título de corretagem.

Importante salientar que todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, ora Recorrente, foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no acórdão recorrido e que nenhum argumento novo foi apresentado no bojo do recurso voluntário.

Dessa forma, com base no artigo 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), e no art. 50 da Lei 9.784/1999, confirmo e adoto parcialmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

Isso porque, o cerne da questão é a possibilidade que o Fisco tem de desconsiderar o valor declarado pelo contribuinte quando ele não corresponda à realidade – exatamente como foi devidamente demonstrado no TVF.

A fiscalização verificou que o VTN declarado espontaneamente pelo contribuinte estava muito aquém do valor de mercado e o afastou como critério para determinar a base de cálculo do ganho de capital a ser apurado.

No que tange ao erro de apuração do ganho de capital alegado em sede recursal, o ponto já foi provido na decisão de piso, não havendo mais nada a ser considerado.

Quanto aos valores de corretagem, os pagamentos não teriam sido comprovados tendo sido esse ponto expressamente salientado no TVF e também na decisão de primeira instância.

Saliento apenas que a adoção aos fundamentos da DRJ é parcial para a formação do meu juízo pois, dela divirjo apenas quanto ao percentual da multa qualificada que deve ser aplicado. Entendo que a qualificação da multa – tal como descrita no relatório fiscal deve prevalecer, entretanto, é necessário ajuste, pois, nos termos do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, a penalidade foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Assim, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, com alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

V – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto com relação às alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, DOU PROVIMENTO PARCIAL apenas para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em razão da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza