



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n° 10140.001342/2003-57
Recurso n° 158.663 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 102-49.484
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrente PEDRO OTONI RODRIGUES
Recorrida 2ª TURMA DA DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 2002

NULIDADE DO LANÇAMENTO - Não padece de nulidade o lançamento que contém todos os requisitos exigidos na legislação processual.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXAME DA LEGALIDADE /CONSTITUCIONALIDADE - Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

IRPF - GANHO DE CAPITAL - É de se manter o ganho de capital auferido com a alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, quando esse ganho resulta da diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição atualizado monetariamente de conformidade com os índices previstos pela legislação de regência.

GANHO DE CAPITAL - BENFEITORIAS - O custo das benfeitorias quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital, desde que devidamente comprovados. (do § 2º do art. 9º da IN SRF 84/01).

MULTA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO - As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

1

Preliminar afastada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


EDUARDO TADEU FARAH
Relator

FORMALIZADO EM: 03 JUN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Sidney Barros (Suplente Convocado) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Ausente justificadamente Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

Pedro Otoni Rodrigues recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 2ª Turma da DRJ/Campo Grande/MS, pleiteando sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 125 a 134 e documentos fls. 135 a 152.

Trata-se de exigência de IRPF com valor total de R\$ 193.107,73, relativo ao imposto, incluindo multa de ofício e juros de mora, calculados até 30/04/2003.

A infração apurada pela fiscalização foi omissão de ganho de capital obtido na alienação de bens e direitos.

Inconformado, o autuado, apresentou impugnação fls. 72 a 78, alegando em resumo:

(a) Multa com efeito confiscatório.

(b) O ganho de capital arbitrado de R\$ 885.404,42 é inexistente.

(c) A auditora fiscal lavrou o auto de infração por simples amostragens de documentos, arbitrando custo imobiliário, desprezando diversos fatores. Faz juntada dos documentos e provas do custo de aquisição, entre eles, cópia de inteiro teor da Escritura Pública de venda do imóvel rural pelo valor de R\$ 990.000,00 (novecentos e noventa mil reais), conforme doc. nº 06;

(d) O custo de aquisição na realidade é outro bem diferente do lançado pela Auditora Fiscal no seu auto de infração no valor de R\$ 104.595,58, valor este que foi declarado de forma errada pelo contribuinte sem nenhuma correção monetária ou atualização do custo de aquisição;

(e) Existem benfeitorias, além da terra nua alienada, em cotejo com o Formal de Partilha, Escritura de Doação, Guia do ITBI e Declaração do ITR;

(f) A própria Receita Federal, com base em suas Instruções Normativas, tem orientado que nos casos em que o de cujus (doador), não estava obrigado à apresentação da declaração ou em que a última Declaração de Ajuste Anual tenha sido apresentada para exercício anterior ao de 1996, o custo de aquisição dos bens e direitos que tenha sido pago até 31.12.1995 será atualizado nos termos da IN SRF nº 84 de 11.10.2001;

(g) Que conforme o artigo 96 da Lei nº 8.383, de 30 de Dezembro de 1991, tem o pleno direito de agora (até a data da alienação) avaliar o imóvel rural ao preço de mercado, visto que este direito não foi extinto ou vedado expressamente, nem sequer há prescrição deste;

(h) Não pode o fisco desatrelar a correção monetária do custo de aquisição do imóvel rural e de suas benfeitorias ao longo do tempo, para querer cobrar imposto de renda sobre um lucro imobiliário (ganho de capital) inexistente, irreal e distorcido no tempo.

(i) Que, apesar das benfeitorias não estarem no corpo da declaração pessoa física do contribuinte, elas existem fisicamente no imóvel, de acordo com a Declaração do ITR exercício de 1999, razão pela qual requer que seja atualizada monetariamente ao preço de mercado e incorporada ao custo de aquisição para fins de apuração do ganho de capital;

(j) Solicita o deferimento da prova pericial para avaliação de todas as benfeitorias e construções realizadas no período de 28.12.1988 até 25.10.1999 e as recebidas no Formal de Partilha e Escritura de Doação;

(k) Requer a requisição de cópia do Formal de Partilha que se encontra arquivado no Fórum da Comarca de Aparecida do Taboado-MS.

Anexa aos autos os documentos de fls. 79/104.

A DRJ proferiu Acórdão nº 04-10.666, mantendo integralmente o lançamento, que possui a seguinte ementa:

GANHO DE CAPITAL - Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins. O ganho será apurado caso haja diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição que será corrigido segundo orientação da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de Outubro de 2001.

CUSTO DE AQUISIÇÃO - VALOR DE MERCADO - A Portaria MEFP nº 327, de 22/04/92, concedeu aos contribuintes a faculdade de retificar o valor de mercado dos bens declarados em UFIR em prazo fixado até o dia 15 de agosto de 1992 (alterado para 17/08/92, pelo BC nº 117/92).

PEDIDO DE PERÍCIA - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de expor os motivos que as justifiquem e de formular os quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito. Inaplicáveis, à espécie, as disposições da Lei nº 9.784/1999. Manifestamente prescindível a instrução probatória pleiteada, visto ser desnecessário apurar se o valor das benfeitorias do imóvel rural, já que este não integrará o custo de aquisição do imóvel rural em razão de não estar provado que tal custo não fora considerado na apuração do resultado da atividade rural.

Em seu Recurso Voluntário, Pedro Otoni Rodrigues apresenta os mesmos argumentos postos em sua Impugnação, sobretudo:

(a) Que a Auditora Fiscal exigiu de forma exagerada a apresentação de documentos;



(b) Cerceamento do direito de defesa quando lavrado auto de infração sem examinar os documentos probantes do contribuinte, bem como ofensa a princípios constitucionais e nulidade dos atos do fisco;

(c) Insiste na existência de benfeitorias além da terra nua alienada. E, ainda, que a decisão de primeira instância não está fundamentada de forma precisa e legal acerca da matéria;

(d) Reitera o pedido de perícia, não concordando com os argumentos apontados pela DRJ;

(e) Que foi indeferido o pedido de cópia do formal de partilha.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento dos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade e passo a análise do pleito do contribuinte:

PRELIMINARES

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Na impugnação, são invocadas circunstâncias envolvendo o lançamento que, na visão da impugnante, eivam de nulidade o ato administrativo.

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Pelo exame do dispositivo citado, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Estas são as hipóteses em que o legislador presume, de forma absoluta, ter havido prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

O presente lançamento foi levado a efeito por autoridade competente e concedido ao contribuinte o mais amplo direito à defesa e ao contraditório, pela oportunidade de apresentar, tanto na fase de instrução do processo, quanto na fase de impugnação e recurso, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar ilidir as infrações apuradas pela fiscalização.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - PEDIDO DE DILIGÊNCIAS/PERÍCIA

O recorrente alega que os julgadores de primeira instância faltaram com a devida motivação, bem como a fundamentação do julgado não foi precisa impedindo o contraditório e a ampla defesa, sobretudo quando do indeferimento ao pedido de perícia. Asseverando, ainda, que a perícia seria para fins de aferição, caracterização, quantificação e avaliação das benfeitorias (curral, casa, alvenarias, etc.) existente no interior do imóvel rural alienado.

Compulsando-se os autos, observa-se que a decisão da Delegacia de Julgamento encontra-se fundamentada (fls. 106 a 117) e revestida de legalidade não podendo ser invalidada, sem provas que demonstre de forma clara e objetiva sua improcedência. O julgador analisou a integralidade dos elementos processuais e apreciou todos os documentos e argumentos impugnatórios, inexistindo, desta forma, preterição do direito de defesa.

Em relação ao pedido de realização de perícia pelo contribuinte cabe esclarecer que de acordo com o determinado pelo art. 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, o pedido de diligência ou perícia deve expor os motivos que a justifiquem e conter a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e o parágrafo primeiro deste mesmo artigo 16 determina que se considere não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender a estes requisitos.

Esse também é o entendimento do Conselho de Contribuintes conforme Acórdão nº 102-45354 reproduzido, *in verbis*:

IRPF - PRELIMINAR DE NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - O pedido de diligência e/ou perícias a fim de dirimir dúvidas ou a produção de provas devem ser requeridas objetivamente indicando os motivos do pleito, "ex-vi", do disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Inaceitável a simples argumentação de que o Fisco, utilizando-se do poder que lhe é inerente, possa mandar proceder diligências a fim de produzir provas dos dispêndios efetuados e deduzidos pelo contribuinte. Cabe a este a produção das provas das deduções efetuadas em sua Declaração de Ajuste Anual.

Assim, a solicitação de perícia não pode ser considerada, visto que o contribuinte não atendeu aos requisitos legais mencionados. Ademais, ainda que fosse deferido o referido pedido, não haveria previsão legal de incorporar ao custo do imóvel os valores relativos às benfeitorias sem documentação comprobatória de sua ocorrência, bem como perquirir se a mesma não foi utilizada anteriormente na dedução da base de cálculo do imposto de renda.

Quanto à alegação de que não foi juntada aos autos cópia do formal de partilha, verifico, pois, que não merece prosperar a supracitada alegação. Conforme ofício nº 0078/2003, fls 36, a autoridade fiscal solicitou o referido documento ao Serviço Notarial e Registro Civil de Aparecida do Taboado/MS e o mesmo encontra-se acostado a este processo, fls. 39 a 52. Frise-se que tal fato ocorreu antes do encerramento da ação fiscal.

Ressalte-se, ainda, que a primeira etapa do procedimento fiscal é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Nessa fase, o procedimento tem caráter inquisitorial, razão pela qual não há que se falar em exigência exagerada de documentos, pois cabe à autoridade atuante a busca de elementos para fundamentar o lançamento.

Destarte, se a fundamentação do ato decisório permite ao contribuinte o pleno conhecimento das razões que levaram ao indeferimento de seu pleito, é de se afastar qualquer nulidade por conta de suposto cerceamento de direito de defesa.

MÉRITO



GANHO DE CAPITAL

Para o deslinde da questão, importa fazer uma retrospectiva sobre a legislação aplicável. A reavaliação dos bens constantes na declaração de imposto de renda do exercício de 1992, ano-calendário de 1991, encontra-se amparo no art. 96 da Lei nº 8.383, de 1991, a saber:

Art. 96. No exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, o contribuinte apresentará declaração de bens na qual os bens e direitos serão individualmente avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, e convertidos em quantidade de Ufir pelo valor desta no mês de janeiro de 1992. § 1º A diferença entre o valor de mercado referido neste artigo e o constante de declarações de exercícios anteriores será considerada rendimento isento.

Até a edição da Lei nº 8.383/1991 a correção do custo de aquisição de bens ou direitos de qualquer natureza, quando da apuração do ganho de capital, alienados a partir de 30.07.1991, fazia-se com base somente na "Tabela de Coeficientes" anexa ao Ato Declaratório CST nº 76, de 2 de setembro de 1991. O *caput* do art. 96 da Lei nº 8.383/1991, supracitado, determinou que, no exercício financeiro de 1992, os bens seriam declarados pelo valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, e convertidos em quantidade de UFIR pelo valor desta no mês de janeiro de 1992. O parágrafo 1º desse artigo estipulou expressamente que a diferença entre o valor de mercado dos bens, informado na declaração apresentada nos termos do *caput*, e os valores constantes de declarações anteriores, seria considerada rendimento isento.

Depois desta data, perdeu o contribuinte o direito de atualizar, a valor de mercado, os bens declarados, eis que se trata de uma isenção por prazo determinado, a menos que fosse demonstrado erro contido na declaração de bens, relativamente ao valor de mercado, em 31.12.1991. Neste caso, o ônus da prova cabe ao contribuinte e a retificação deve ocorrer antes de iniciado qualquer procedimento de ofício e da alienação do bem, o que não ocorreu.

Assim, essa foi a única oportunidade de atualização de bens constantes da Declaração de Rendimentos a preços de mercado, e, pelo que se vê dos autos, não foi aproveitada pelo contribuinte.

Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 39, de 30 de março de 1993, dispõe sobre os limites traçados na Lei nº 8.383/1991 correspondentes à isenção concedida.

Assim dispõe os arts. 7º, 8º e 9º, da Instrução Normativa SRF 39/1993:

Bens ou direitos adquiridos até 31/12/91

Art. 7º Considera-se custo de aquisição dos bens ou direitos, adquiridos até 31 de dezembro de 1991, o valor de mercado em quantidade de UFIR constante da declaração relativa ao exercício de 1992, apresentada tempestivamente, ressalvado o disposto nos arts. 8º e 9º.

(...)

§2 Nos casos de dispensa da apresentação relativa ao exercício 1992, ano-base 1991, considera-se custo de aquisição:

- a) o valor de mercado do bem ou direito em geral, em 31/12/91, convertido em UFIR, utilizando-se para este fim, o valor desta no mês de janeiro de 1992 (Cr\$ 597,06);

(...)

Art. 8º A pessoa física obrigada à apresentação da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, que não avaliou os bens e direitos a preço de mercado em 31/12/91, deverá efetuar a correção do custo de aquisição até essa data, aplicando os índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91.

Parágrafo único. O valor assim encontrado, em 31/12/91, deverá ser convertido em quantidade de UFIR, pelo valor desta no mês de janeiro de 1992 (Cr\$ 597,06).

Art. 9º A pessoa física que, na declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, avaliou pelo valor de mercado bens adquiridos até 31/12/91, não relacionados na declaração de bens relativa ao exercício de 1991, ano-base 1990, a cuja apresentação se encontrava obrigada, deverá considerar custo de aquisição o valor original do bem ou direito alienado, corrigido pelos índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91.

Parágrafo único. O valor assim encontrado, em 31/12/91, deverá ser convertido em quantidade de UFIR, pelo valor desta no mês de janeiro de 1992 (Cr\$ 597,06).

Pela leitura dos dispositivos transcritos, depreende-se que o contribuinte obrigado a apresentar a DIRPF/92 que não avaliou, dentro dos prazos previstos na legislação, os bens adquiridos até 31 de dezembro de 1991 pelo valor de mercado, para fins de apuração de ganho de capital, deverá efetuar a correção do custo de aquisição até essa data, aplicando os índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91.

Corroborando, a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, prescreve:

Valores para Apuração de Ganho de Capital

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Como já demonstrado, a fiscalização seguiu fielmente a legislação vigente, não se tratando de ato discricionário do autuante. Como se sabe, a autoridade administrativa está adstrita à execução das atribuições inerentes a seu cargo ou função, devendo proceder de modo a justificar sua investidura e em estrita observância legal, sob pena de responsabilidade



funcional, tendo em vista a natureza vinculada e obrigatória da atividade de lançamento, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

É fato, que ao longo do tempo, o valor dos imóveis relacionado na declaração de rendimentos não acompanhou o preço de mercado dos bens, entretanto, não há como conceber, por total falta de previsão legal, a avaliação destes bens pelo valor de mercado relativo ao ano-calendário 1999, como pretende o recorrente.

Importa também acrescentar que, diferentemente do que alega o recorrente, a autoridade fiscal não realizou qualquer avaliação arbitrária do imóvel, considerou, pois, a informação declarada pelo contribuinte em sua DAA 2000.

Assim sendo, nos termos da legislação vigente, considero correto o lançamento efetuado pela fiscalização.

BENFEITORIAS

Analisando os argumentos trazidos pelo recorrente, não vislumbro a possibilidade do seu acolhimento, pois entendo que a legislação que disciplina a matéria não permite dúvida quanto ao procedimento correto a ser observado. Dispõe o art. 9º da IN da SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, *in verbis*:

Art. 9º Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1º, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.

No tocante às benfeitorias, embora o Recorrente tenha razão ao sustentar que seu valor poderia ser objeto de cômputo na apuração do ganho de capital da terra nua, todavia, para que tal alegação tivesse efeitos práticos o respectivo valor deveria estar comprovado e discriminado pelo contribuinte.

No caso dos autos, não houve a comprovação, seja pela apresentação da respectiva documentação, seja pelas declarações de ajuste anual, ou ainda pela discriminação do valor das benfeitorias na escritura pública de alienação.

Deve-se ressaltar que tal comprovação é necessária na medida em que o valor das benfeitorias poderia, muito bem, ter sido utilizada pelo Recorrente como despesa de custeio da atividade rural, hipótese em que não integra o custo do bem para fins de apuração de ganho de capital na forma do § 2º do art. 9º da IN SRF 84/2001.



Inexistindo tal comprovação, os argumentos recursais carecem de consistência, não assistindo, desta forma, razão o contribuinte.

AFRONTA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Em relação à arguição de afronta a princípios constitucionais, não cabe sua análise pela instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.

Ademais, a Autoridade Administrativa não dispõe de competência legal para examinar a constitucionalidade/legalidade de leis inseridas no ordenamento jurídico nacional (competência privativa do Poder Judiciário – artigo 102, da Constituição).

Esse entendimento é pacífico no 1º Conselho de Contribuinte, conforme Súmula n° 2:

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA APLICADA – CARÁTER CONFISCATÓRIO

No tocante à multa de ofício que o Recorrente considera confiscatória, encontra-se a mesma prevista e quantificada expressamente em lei, descabendo à autoridade administrativa deixar de aplicá-la quando ocorrida a infração nela tipificada ou atenuar-lhe os efeitos, sem expressa autorização legal nesse sentido, pois a atividade administrativa é plenamente vinculada, consoante ao disposto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em relação à aplicação da penalidade o artigo 44, da Lei n° 9.430/1996, determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

O confisco, como limitação ao poder de tributar do legislador ordinário, estabelecido na Constituição Federal, art. 150, IV, refere-se a tributo e não às penalidades por infrações que são distintos entre si, por definição legal.

Destarte, não há qualquer reparo a ser efetuado ao lançamento.

Ante o exposto, VOTO por AFASTAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF em 04 de fevereiro de 2009



EDUARDO TADEU FARAH