



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

Processo n° 10166.722174/2015-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.123 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2017
Matéria IRPF
Recorrente EMERSON PONTES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011, 2012, 2013

NULIDADE. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO SEM ORDEM JUDICIAL. POSSIBILIDADE. LEI COMPLEMENTAR 105/01

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art. 543-B do CPC/73, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/01.

GANHOS DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

É cabível à autoridade fiscal exigir os documentos comprobatórios do custo de aquisição e do valor de alienação, a fim de verificar a correta apuração dos ganhos de capital, enquanto não ultrapassado o prazo decadencial.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

EMERSON PONTES, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrado o Auto de Infração abaixo declinado, concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em relação aos exercícios 2011, 2012 e 2013, conforme Relatório Fiscal às e-fls. 1769/1782, e demais documentos que instruem o processo, consubstanciados no AI às e-fls. 1759/1768.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 24/03/2015, nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrentes dos seguintes fatos geradores:

a) GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS. Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza adquiridos em reais, conforme relatório fiscal em anexo.

O contribuinte foi intimado a esclarecer a diferença entre os valores do imóvel rural Fazenda Guarujá declarados na DIRPF ano-calendário de 2010 (R\$ 4 milhões) e no Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital (R\$ 11,3 milhões), bem como a apresentar documentação comprobatória do real custo de aquisição do imóvel informado no Demonstrativo.

O Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda data de 17/11/2010, sendo que a Escritura Pública é de 03/02/2011. O pagamento foi efetuado em 5 parcelas no valor de R\$ 3.000.000,00 cada.

Em sua resposta, apresentou notas fiscais de aquisição de bens e prestação de serviços relativos à Fazenda Guarujá dos anos de 2000 a 2010. Verificou-se que a documentação apresentada refere-se às despesas de custeio/investimento da atividade rural e não de benfeitorias realizadas na fazenda. Os valores computáveis como custo de aquisição somente podem ser considerados quando discriminados na DIRPF e comprovados com documentação hábil e idônea.

Mesmo não comprovado o custo informado na declaração do exercício de 2011 (R\$ 4.000.000,00), a fiscalização considerou tal valor como sendo custo de aquisição por este ser o valor que vinha sendo informado nas declarações de ajuste anual.

Dessa forma, foi lavrado auto de infração com as parcelas de imposto nas datas demonstradas na folha 1753 (TVF). Sendo a fazenda bem comum da sociedade conjugal, foi também lavrado auto de infração em nome do cônjuge Ariane Santini Henriques Pontes, na razão de 50% para cada um deles.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 1963/1996, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, repisa as alegações da impugnação, preliminarmente pugna pela nulidade do lançamento afirmando ser a quebra de sigilo bancário inconstitucional e somente pode ser efetuada após determinação pelo Poder Judiciário.

Quanto ao mérito, afirma que a valorização do imóvel decorreu de vultosos investimentos bancados pela atividade rural e através de financiamentos bancários. A desconsideração dessa valorização e a diminuição do custo de aquisição é nefasta e confiscatória, pois o pagamento recebido significa nada mais que o ressarcimento pelos investimentos realizados ao longo dos anos.

Esclarece que ao longo dos anos sempre consolidou as receitas e despesas de custeio e investimento da atividade rural nas declarações do imposto, não incorporando nenhum valor de benfeitorias ao custo de aquisição por desconhecimento da legislação.

Relata acerca das benfeitorias realizadas durante os 27 anos, anexando fotos panorâmicas da fazenda, dizendo que é impossível a apresentação de toda essa documentação.

Alega ter a fiscalização desconsiderado as benfeitorias demonstradas e lavrou o auto de infração com a mera presunção da omissão de pagamento do suposto ganho de capital. A DITR foi sequer citada ou consultada e espelha a verdade: 40% apenas refere-se à terra nua. Foram apresentadas notas fiscais de aquisição de insumos e de bens para composição das benfeitorias.

Explícita extensamente acerca do conceito tributário de renda, suposta aplicação indevida da presunção e impossibilidade de inversão do ônus da prova, devendo ser reconhecido a nulidade do feito. O que o Fisco faz é simplesmente tributar um patrimônio adquirido ao longo de um determinado período sem considerar os dispêndios efetuados.

Quanto a multa de ofício, aduz não poder o legislador impor uma penalidade pecuniária que provoca perda de quantia superior ao que poderia ter sido auferido. A imposição de multa no percentual aplicado fere o princípio da proporcionalidade, razoabilidade e do não confisco.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para preliminarmente decretar a nulidade do Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR DE NULIDADE - QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

A priori, o contribuinte pugna pela nulidade do lançamento afirmando ser a quebra de sigilo bancário inconstitucional e somente pode ser efetuada após determinação pelo Poder Judiciário.

Pois bem, com relação à utilização das informações bancárias do Autuado para a constituição do crédito tributário, deve-se notar que, na espécie, não houve quebra do sigilo bancário, no momento em que as informações foram fornecidas pelo próprio sujeito passivo, voluntariamente, ainda que em atendimento à intimação fiscal, e estão cobertas pelo sigilo fiscal. Requerer, posteriormente, a nulidade de tal prova seria *venire contra factum proprium*, o que não se admite.

Ademais, a Lei Complementar nº 105/2001, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, já previa, desde janeiro/2001, a possibilidade de a autoridade fiscal examinar as informações referentes a contas de depósito em instituições financeiras. Vejamos:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Vale salientar ainda que, em recente assentada (24/02/2016), o Supremo Tribunal Federal julgou, com repercussão geral, constitucionais os dispositivos da LC nº 105/2001 que permitem à Receita Federal obter dados bancários de contribuintes, fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial. Prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

MÉRITO

CUSTO DE AQUISIÇÃO/BENFEITORIAS/ÔNUS DA PROVA

Quanto ao mérito, afirma que a valorização do imóvel decorreu de vultosos investimentos bancados pela atividade rural e através de financiamentos bancários. A desconsideração dessa valorização e a diminuição do custo de aquisição é nefasta e confiscatória, pois o pagamento recebido significa nada mais que o ressarcimento pelos investimentos realizados ao longo dos anos.

Esclarece que ao longo dos anos sempre consolidou as receitas e despesas de custeio e investimento da atividade rural nas declarações do imposto, não incorporando nenhum valor de benfeitorias ao custo de aquisição por desconhecimento da legislação.

Relata acerca das benfeitorias realizadas durante os 27 anos, anexando fotos panorâmicas da fazenda, dizendo que é impossível a apresentação de toda essa documentação.

Alega ter a fiscalização desconsiderado as benfeitorias demonstradas e lavrou o auto de infração com a mera presunção da omissão de pagamento do suposto ganho de capital. A DITR foi sequer citada ou consultada e espelha a verdade: 40% apenas refere-se à terra nua. Foram apresentadas notas fiscais de aquisição de insumos e de bens para composição das benfeitorias.

Explícita extensamente acerca do conceito tributário de renda, suposta aplicação indevida da presunção e impossibilidade de inversão do ônus da prova, devendo ser reconhecido a nulidade do feito. O que o Fisco faz é simplesmente tributar um patrimônio adquirido ao longo de um determinado período sem considerar os dispêndios efetuados.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento se apresenta incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição. Sobre o ganho de capital há incidência do imposto de renda, conforme dispunha a legislação à época dos fatos:

Lei n° 7.713/88

Art. 2° O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3° O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9° a 14 desta Lei. (...)

§ 2° Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3° 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.

Com relação ao ganho de capital relativo à alienação de imóvel rural, a Instrução Normativa SRF nº 84 de outubro de 2001, dispõe que:

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.

(.....)

*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:

a) os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e com pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos, paredes;

b) os dispêndios com a demolição de prédio construído no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;

c) as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que tenha suportado o ônus;

d) os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de redes de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;

e) o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante na aquisição do imóvel;

f) o valor da contribuição de melhoria;

g) os juros e demais acréscimos pagos para a aquisição do imóvel;

h) o valor do laudêmio pago, etc.;

(...)

Art. 19. Considera-se valor de alienação

I - o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;

II - o valor de mercado, nas operações não expressas em dinheiro;

III - no caso de bens ou direitos vinculados a qualquer espécie de financiamento ou a consórcios, em que o saldo devedor é

transferido para o adquirente, o valor efetivamente recebido, desprezado o valor da dívida transferida;

IV - no caso de bens em condomínio, a parcela do preço que couber a cada condômino ou co-proprietário;

V - no caso de permuta com recebimento de torna, o valor da torna;

VI - no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

§ 1º Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se valor de alienação da terra nua:

I - o valor declarado no Diat do ano da alienação, quando houverem sido entregues os Diat relativos aos anos de aquisição e alienação;

II - o valor efetivamente recebido, nos demais casos.

§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos. (grifo nosso)

Nesta relação jurídico-tributária, caso concreto, o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência do fato tributário. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

O ônus de provar o valor das benfeitorias realizadas no imóvel é do alienante. No plano tributário, as benfeitorias têm por efeito reduzir a base de cálculo do tributo. Daí a razão pela qual a comprovação documental de sua realização é condição indispensável para seu acolhimento.

As notas fiscais apresentadas referem-se a despesas de custeio/investimento da atividade rural e não a benfeitorias efetuadas na propriedade, não podendo compor o custo de aquisição do imóvel.

Como dito no parágrafo retro, os documentos apresentados referem-se a despesas de manutenção, custeio e investimentos do próprio contribuinte para exercício das atividades realizadas no imóvel em questão, conforme exemplos a seguir:

e.fl 134 - Nf - Rolamento cubo dianteiro, retentor, mola - Manutenção do trator.

e.fl 135 - Nf - Óleo Diesel - Combustível.

e.fl 210 - Nf - Eixo do rotor, rolamento, porca vedação (...) - Manutenção de máquinas.

e.fl 217 - Nf - Estopa branca, óleo motor, filtro combustível - Manutenção de veículos.

Ademais, o desdobramento do custo de aquisição informado pelo contribuinte no Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital do exercício de 2011, mostra-se incompatível até mesmo com os próprios documentos apresentados por ele próprio, conforme já relatado no TVF às fl. 1751/1752.

Portanto, não há como acatar os documentos apresentados nem os financiamentos bancários que demonstram, como já frisado pela fiscalização, as despesas de custeio e investimento da atividade rural desde o ano de 2000.

No que concerne à consulta do valor da terra nua pela DITR, ressalte-se que o valor considerado pela fiscalização como custo do imóvel é superior àquele constante na declaração citada pelo recorrente (fls. 1903/1907) o que resultou em seu benefício já que, um custo maior refletiu em um ganho de capital menor e, conseqüentemente, um valor menor de imposto.

Quanto à alegação de que seria impossível a apresentação dos documentos exigidos pela fiscalização para comprovação do custo de aquisição, cabe aqui ressaltar que o art. 3º do Decreto-lei nº 4.657/42 – Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, é claro ao dispor que ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando seu desconhecimento. Isto significa que o contribuinte tinha a obrigação legal de se preparar para cumprir a lei, caso não quisesse assumir os riscos decorrentes de seu descumprimento.

Assim, deveria ter adotado as medidas necessárias para atender os ditames da lei, mantendo em seu poder documentos que permitissem identificar perfeitamente as benfeitorias efetuadas no imóvel em questão bem como o valor de cada uma delas até que se operasse a decadência do direito de a Fazenda Pública de constituir os créditos tributários relativos a alienação efetuada.

Dito isto, não merece acolhimento o pleito do contribuinte.

DA MULTA DE OFÍCIO

Quanto a multa de ofício, aduz não poder o legislador impor uma penalidade pecuniária que provoca perda de quantia superior ao que poderia ter sido auferido. A imposição de multa no percentual aplicado fere o princípio da proporcionalidade, razoabilidade e do não confisco.

Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, fato incontestável, aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Discriminativo do Débito, em que são expressos os valores originários a multa e os juros aplicados no lançamento.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, para rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira