



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.726844/2013-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.085 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente PEDRO PASSOS JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2009, 2010

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A declaração de nulidade depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

É certo que a lei não exige formalidade especial para o contrato de mútuo. Porém, tratando-se de matéria de prova, o ônus de demonstrar de maneira convincente a existência do mútuo pertence a quem alega tal fato.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ATIVIDADE RURAL.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada - Enunciado CARF nº 26.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL.

Considera-se ganho de capital a diferença entre o valor da alienação e o da aquisição do imóvel rural, sujeito a incidência do imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti de Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 1ª Turma da DRJ/CGE, consubstanciada no Acórdão n.º 04-43.764 (fls. 887 a 924), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada.

Por bem registrar o andamento do processo até a fase recursal, adoto o relatório da Decisão recorrida:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra o contribuinte acima identificado, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização n.º 0110100201101659-8 (fl. 19), foi lavrado, em 07/08/2013, o auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Física-IRPF de fls. 295/305, que exige o recolhimento de R\$ 3.055.178,79 a título de imposto, R\$ 2.291.384,10 a título de multa proporcional (passível de redução) e R\$ 890.940,22 a título de juros de mora.

O lançamento fiscal refere-se à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e omissão de rendimentos por apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) presentes na peça fiscal e no Termo de Verificação Fiscal de fls. 306 a 317.

A DRJ/CGE julgou a impugnação procedente em parte nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Estando o lançamento amparado por farta documentação, de pleno conhecimento do contribuinte, e que lhe permite amplas condições de conhecer os fundamentos da exigência e, portanto, exercer o amplo direito ao contraditório, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

A retenção de documentos por parte do fisco não configura cerceamento de defesa visto que o contribuinte têm acesso ao processo mediante pedido de cópia a qualquer momento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

A alegação da existência de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados e devolução destes, não bastando a simples apresentação do contrato de mútuo e/ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE RURAL.

Demonstrado que os ingressos em conta corrente decorreram de receitas da atividade rural, cabe desconsiderar os lançamentos feitos com base em omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada.

CONTRATOS PARTICULARES. OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA.

Os contratos particulares, para serem oponíveis a Fazenda Pública, devem estar registrados no registro público (Código Civil, art. 221) e comprovados por outros subsídios.

GUARDA DE DOCUMENTOS - GANHO DE CAPITAL.

A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento.

O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel, somente começando o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, assim considerado o primeiro dia do ano seguinte ao da entrega da DIRF em que se informa a alienação. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel.

PROCURAÇÃO EM CAUSA PRÓPRIA.

Caracteriza alienação para fins tributários a outorga de procuração em causa própria. A data do fato gerador é a data da outorga da procuração e não a data da escritura.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. APURAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Entrarão no cômputo do custo de aquisição do imóvel rural, para fins de apuração do ganho de capital, os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas que não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado da decisão em 18/08/2017 (fl. 931) e apresentou Recurso Voluntário em 19/09/2017 (fls. 934 a 952), sustentando: a) cerceamento do direito de defesa; b) a devida comprovação do mútuo tomado junto a b.1) José Celso Gontijo e esposa e b.2) Marcelo Ferreira Passos e Liliane Alexandre de Lima; c) a comprovação dos depósitos bancários oriundos: c.1) da atividade rural, c.2) dos cheques depositados em sua conta; c.3) do ganho de capital da Fazenda Lumiar e; c.4) do ganho de capital da Fazenda Santa Tereza.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Das alegações recursais

1. Preliminar de nulidade – cerceamento do direito de defesa

O recorrente alega cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório e ampla defesa porque os livros-caixa foram devolvidos pela fiscalização apenas uma semana após a lavratura do Auto de Infração, o que prejudicou o prazo para levantamento das informações necessárias.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade.

Nos termos dos arts. 59 do Decreto nº 70.235/72 e 12 do Decreto nº 7.574/11, serão nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Peço vênia para transcrever trecho da Decadência da DRJ que aborda com precisão a falta de prejuízo à defesa do contribuinte. Confira-se (fl. 904):

No caso concreto o contribuinte foi cientificado do auto de infração no dia 09/08/2013, conforme AR de fl. 323 e os documentos foram devolvidos a ele no dia 15/08/2013, conforme Termo de Devolução de Documentos Originais de fl. 359.

Analisando-se a impugnação, constata-se que o impugnante demonstrou ter conhecimento das infrações elencadas no auto de infração, exercendo plenamente o seu direito de defesa, restringindo sua alegação à alguns lançamentos para os quais ele não conseguiu obter os documentos, quais sejam:

8	BRB	218	2680-8	28/01/2009	4.270,00	DEPOSITO CHEQUE BLOC 1 DIA	Solicitamos o comprovante (microfilmagem) junto ao banco BRB, mas sem retorno até o momento
9	BRB	218	2680-8	04/05/2009	2.200,00	DEPOSITO CHEQUE BLOC 1 DIA	Solicitamos o comprovante (microfilmagem) junto ao banco BRB, mas sem retorno até o momento
12	BRB	218	2680-8	18/05/2009	2.000,00	DEPOSITO CHEQUE BLOC 1 DIA	Solicitamos o comprovante (microfilmagem) junto ao banco BRB, mas sem retorno até o momento
48	BRB	218	2680-8	15/06/2010	2.400,00	DEP CHEQUE BLOC + DE 2 DIAS	Solicitamos o comprovante (microfilmagem) junto ao banco BRB, mas sem retorno até o momento

Desta forma, necessário seria demonstrar que houve prejuízos à sua defesa em razão desta demora.

Cabe, antes de mais nada, frisar que o contribuinte discute o fato de não ter em mãos o livro caixa da atividade rural. Ora, o livro caixa a que ele se refere foi emitido por meio eletrônico (fl. 175 e seguintes) e logicamente seria possível emitir nova copia pelo contribuinte a qualquer momento. Mas, mesmo assim, pode-se verificar que o contribuinte no dia 16/08/2013 solicitou cópia de todo o processo (fl. 325) e foi atendido no mesmo dia. Nota-se aí que processo ficou a disposição do contribuinte para cópia e análise a qualquer tempo, mas por opção dele somente foi solicitada cópia na data já mencionada.

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

2. Da comprovação do mútuo tomado junto a José Celso Gontijo e esposa

Aduz o recorrente que juntou aos autos todos os documentos necessários à comprovação do mútuo tomado junto a José Celso Gontijo e esposa, quais sejam (fls. 941/942):

- i. Dois contratos de mútuo fenerático celebrados entre o contribuinte e o senhor José Celso Valadares Gontijo, CPF nº 001.997.021-87, devidamente firmados e em rigorosa observância a todos os requisitos contratuais previstos na legislação civil, com a exata correlação entre os valores mutuados e as respectivas transferências financeiras;
- ii. Os respectivos comprovantes bancários que demonstram que todas as transações financeiras foram realizadas pelo mutuante ao mutuário, por meio de transferências eletrônicas disponíveis originadas da conta-corrente nº 0042792-6, agência nº 0707, do Banco Bradesco, mantida pelo mutuante em conjunto com sua esposa Ana Maria Baeta Valadares Gontijo;
- iii. As declarações anuais de Imposto de Renda do contribuinte dos anos-calendário em que tais mútuos foram celebrados e dos anos-calendário subsequentes, especificamente a seção "Dívidas e Ônus Reais", nas quais todos os valores de mútuos passivos são devidamente declarados à Receita Federal do Brasil ano a ano. Importante observar que tais declarações foram transmitidas regularmente, nos respectivos prazos legais, antes da abertura de qualquer procedimento fiscalizatório;
- iv. A afirmação de que tais valores teriam sido regularmente declarados, ano a ano, nas Declarações de Imposto de Renda do mutuante (e/ou de sua esposa), na seção "Bens e Direitos", conforme o mutuante confirmou verbalmente ao contribuinte (apesar de não apresentar ao contribuinte sua declaração, por motivos óbvios de sigilo fiscal/patrimonial). Nesse ponto, o contribuinte solicitou à autoridade administrativa que, caso entendesse necessário, consultasse as declarações tributárias do mutuante no sistema eletrônico interno da RFB, para buscar o máximo de elementos para formar sua convicção e alcançar a verdade material;

A DRJ, por sua vez, entendeu que, apesar de terem sido apresentados os referidos contratos acompanhados dos documentos que comprovam a transferência dos valores, **não houve prova da quitação do empréstimo por parte do recorrente.**

É certo que a lei não exige formalidade especial para o contrato de mútuo. Porém, tratando-se de matéria de prova, o ônus de demonstrar de maneira convincente a existência do mútuo pertence a quem alega o fato, no caso o recorrente.

Para que os contratos de empréstimos sejam oponíveis a terceiros, mormente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação sobre a qual não incide tributos, **os contratos de empréstimos devem ser escritos e registrados.**

É o que dispõe o art. 221 do Código Civil:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Além disso, somente por meio do contrato escrito é possível verificar o prazo do contrato, os valores envolvidos no empréstimo, as datas que serão disponibilizados os valores emprestados ao mutuário, a comprovação da quitação do empréstimo e os juros envolvidos no contrato.

Para comprovar a origem dos valores depositados não basta indicar a pessoa do depositante e/ou apresentar justificativas desacompanhadas de documentação comprobatória dos fatos, eis que a comprovação a que se refere a lei deve ser entendida como a explicitação do negócio jurídico ou do fato que motivou o depósito, além, obviamente, da pessoa do depositante.

Por comprovação de origem, aqui, há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas também a natureza do recebimento, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder ser identificada a natureza da transação, se tributável ou não.

Conforme entendimento pacificado no âmbito desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para comprovar a realização de contrato de mútuo entre **pessoas físicas** é necessário: i) apresentar o contrato de mútuo registrado e assinado pelas partes; ii) a informação da dívida deve constar nas declarações de rendimentos do mutuário e mutuante; iii) comprovar o efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, com indicação de valor e data como previsto no contrato firmado; iv) demonstrar a disponibilidade financeira do mutuante e; v) expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo ou de aditivo contratual alterando a data do vencimento.

Nesse sentido o Acórdão n.º 2301-005.926, da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção, Sessão de 13/03/2019, Publicado em 25/04/2019:

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2010 Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS. (...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO. Na comprovação de empréstimos é imprescindível: (1) que haja a apresentação do contrato de mútuo assinado pelas partes; (2) que o empréstimo tenha sido informado tempestivamente na declaração de ajuste; (3) que o mutuante tenha disponibilidade financeira (4) que seja comprovada a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), com indicação de valor e data coincidentes como previsto no contrato firmado; e (5) expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo ou de aditivo contratual alterando a data do vencimento. No caso de empréstimos entre pessoa jurídica e pessoa física (sócio), necessária a apresentação dos livros contábeis com a correspondente escrituração do fato.

Logo, ainda que não seja exigido um contrato formal de mútuo, para que seja oponível à Fazenda Pública, alguns requisitos devem ser observados.

Da análise dos dois contratos de mútuos realizados pelo recorrente com o Sr. José Celso Valadares Gontijo (fls. 360 a 390), observo que, além de não terem sido registrados no Registro de Títulos e Documentos e não haver o reconhecimento de firma das assinaturas das partes, os contratos previam que a quitação do valor deveria ocorrer até 31/12/2010 (fls. 363 e 378) e não há aditivo contratual alterando a data do vencimento.

No tocante à comprovação da quitação do mútuo, em sede de recurso voluntário, o recorrente informa que as dívidas foram quitadas em 15/10/2016 através de compensação de sua dívida com créditos que detinha contra a empresa da qual o mutuante é sócio e para qual o credor cedeu seus créditos.

Além disso, esclarece que (fls. 943 e 944):

Ademais, é importante esclarecer que as dívidas do contribuinte com o mutuante foram, posteriormente, definitivamente e integralmente quitadas (Anexo II), no dia 15 de outubro de 2016, nos termos do artigo 368 e seguintes do Código Civil. Na ocasião, o contribuinte realizou a compensação de sua dívida com os créditos que detinha contra empresa da qual o mutuante é sócio (para a qual o credor cedeu seus créditos).

Tais créditos detidos pelo contribuinte naquela data resultaram de operação de permuta imobiliária com torna, pela qual o contribuinte alienou bem imóvel de sua propriedade devidamente declarado – alienação esta que foi motivada, inclusive, pela necessidade de quitação da dívida vencida.

Adicionalmente, esclareça-se que o contribuinte recebeu torna na operação de permuta, composta parte por dinheiro e parte pela quitação dos mútuos objetos do presente recurso, e declarou e tributou toda a torna (ambas as partes, inclusive a que compreende a referida compensação), conforme as autoridades fiscais podem verificar por meio da análise das declarações tributárias do contribuinte.

Ou seja, resta devidamente demonstrado que os valores recebidos nos anos-calendário objetos da autuação fiscal não representavam qualquer acréscimo patrimonial ao contribuinte, tampouco teria ocorrido qualquer fato gerador do imposto de renda. Posteriormente, no ano-calendário 2016, em decorrência da realização de outro negócio (alienação de ativo do contribuinte em operação de permuta imobiliária com torna), o contribuinte auferiu acréscimo patrimonial e declarou o ganho de capital regularmente à RFB.

O Termo de Compensação (fls. 953 a 954), por sua vez, menciona que “Desenvolve Investimentos e Participações LTDA.” e o recorrente se compromete a realizar a compensação de créditos que aquela possui em face deste no valor de R\$ 23.820.784,72.

Não há qualquer informação quanto à titularidade da “Desenvolve Investimentos e Participações LTDA.”, quanto à participação de José Celso Gontijo Valadares e nem da operação de permuta imobiliária mencionada pelo recorrente.

De modo que o Termo de Compensação apresentado pelo recorrente, de modo algum faz prova, nem inferência, de que se relaciona com a quitação do mútuo tomado pelo recorrente junto à José Celso Gontijo Valadares.

Nesse ponto, sem razão o recorrente, devendo ser mantida a Decisão proferida pela DRJ.

3. Do mútuo tomado junto a Marcelo Ferreira Passos e Liliane Alexandre de Lima

Na mesma linha, quanto ao mútuo tomado junto a Marcelo Ferreira Passos e Liliane Alexandre de Lima, a DRJ decidiu que não fazem prova da origem do crédito, em razão da não comprovação da quitação dos mesmos.

Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente se limita a argumentar que “até o momento da apresentação da impugnação não havia ocorrido a quitação de tais mútuos. Isto posto, configurando-se tais operações como legítimas operações de mútuo, inexistindo qualquer acréscimo patrimonial ou rendimento auferido pelo contribuinte, devem ser cancelados os respectivos lançamentos fiscais”(fl. 944).

Deixou, portanto, de infirmar o fundamento do Acórdão de falta de quitação do mútuo ou existência de aditivo contratual alterando a data do vencimento, devendo ser mantida a Decisão da DRJ nesse ponto.

4. Da comprovação dos depósitos bancários oriundos da atividade rural

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, mediante documentação hábil e idônea, após regular intimação para fazê-lo.

Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a receitas oriundas da atividade rural, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar a receita de tal atividade por intermédio de documentos usualmente

utilizados, tais como, nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual.

O que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

Desse modo, caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A DRJ não aceitou a comprovação da origem de 11 lançamentos realizados na conta bancária do recorrente oriundos da atividade rural.

O recorrente não fez prova das origens dos valores creditados em conta corrente e a comprovação da origem dos recursos deve ser feita individualizadamente, o que não aconteceu na matéria tributável objeto dos autos.

A realização de diligência pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, deste modo não cabe realizar qualquer diligência para o caso de autuação lastreada na análise de extratos bancários, para os quais o contribuinte foi intimado para comprovar a origem e se manteve inerte.

O recorrente é quem pode e deve produzir provas acerca das origens dos depósitos bancários objetos de autuação, demonstrando precisamente a origem (fonte) dos créditos e a natureza destes, inclusive individualizadamente.

O contribuinte não pode, efetivamente, pretender suprir, mediante diligência, um ônus probatório que lhe compete.

Cabe ressaltar, outrossim, o que dispõe a Súmula CARF n.º 26: *“A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”*

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

A comprovação da origem dos recursos é obrigação do contribuinte, mormente se a movimentação financeira é incompatível com os rendimentos declarados no ajuste anual, como é o presente caso.

Assim, não se comprovando a origem dos depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão ao recorrente em suas argumentações, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (art. 849 do RIR/1999).

5. Da comprovação dos depósitos bancários oriundos de cheques depositados em sua conta

Conforme estabelece o art. 42 da Lei nº 9.430/96, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

Logo, o dispositivo legal cria um **ônus em face do contribuinte**, consistente em demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira.

A consequência do descumprimento desse ônus, conforme prevê a norma em questão, é a presunção de que tais recursos não foram oferecidos à tributação, tratando-se, pois, de receitas ou rendimentos omitidos.

O § 3º do dispositivo em questão, ao prever que os créditos serão analisados individualizadamente, corrobora a afirmação acima e **não estabelece, para o Fisco, a necessidade de comprovar o acréscimo de riqueza nova por parte do fiscalizado.**

Nesse sentido é o entendimento deste tribunal administrativo, **manifestado no enunciado de nº 26 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante:**

Enunciado CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

A disposição contida no art. 42 é de cunho eminentemente probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas. A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária.

Trata-se de uma **presunção legal**, no entanto, **relativa**, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, **pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, da recorrente.**

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e

intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei n.º 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

O que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

No caso, o recorrente não trouxe aos autos qualquer comprovante.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assim, não se comprovando a origem dos valores, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão ao recorrente em suas argumentações, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 (art. 849 do RIR/1999).

6. Do ganho de capital – Fazenda Lumiar e Fazenda Santa Tereza

No tocante ao capítulo em epígrafe, o contribuinte, em sua peça recursal, limita-se a reiterar os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do teor de seu voto condutor quanto ao ganho de capital relativo às Fazendas Lumiar e Santa Tereza (fls. 913 a 922):

GANHO DE CAPITAL FAZENDA SANTA TEREZA

Antes de entrar no mérito em relação ao ganho de capital pela alienação da propriedade rural denominada Fazenda Santa Tereza, o impugnante questiona a excessiva liberdade dada à autoridade administrativa ao desconsiderar os documentos apresentados pelo contribuinte. Quanto a este particular, ver-se-á, que a autoridade fiscal baseou seus lançamentos em documentos apresentados pelo contribuinte e pelo cartório de registro de imóveis, e quando desconsiderou os documentos particulares o fez mediante justificativa e embasamento, conforme se verifica no Termo de Verificação Fiscal de fls. 306/317.

Obviamente que a análise da autoridade fiscal poderia padecer de vícios ou falhas e por esta razão que existe a possibilidade de o contribuinte se contrapor à ação fiscal por meio da impugnação, o que ocorreu no caso em questão e lhe está sendo oportunizada o direito à ampla defesa.

Esclarecido os pontos acima, passemos à análise do mérito da questão.

Somente para elucidar a situação, para se apurar o ganho de capital relativo à alienação de um bem imóvel, é necessário se saber as datas de aquisição e venda d imóvel, bem como os respectivos valores e condições de pagamento.

Quanto à data de aquisição, tanto o contribuinte como o fisco concordam que se deu em 03/10/1978, conforme constante no registro R-2 da matrícula 02.627 do Registro de Imóveis de Unai e como valor de aquisição foi acatado o valor declarado em sua DIRPF/2009, que foi o mesmo que o contribuinte utilizou para apurar ganho de capital após o início do procedimento fiscal, qual seja, R\$ 250.171,79.

Desta forma, resta apurar qual a data de alienação e o valor correspondente.

Quanto à data da alienação, o fisco desconsiderou o contrato particular de 18/05/2009, haja vista que entendeu que a alienação se deu no dia 26/10/2009, data na qual o Sr. Walmar de Almeida Passos, munido de procuração outorgada pelo impugnante em 21/05/2009, lavrou Escritura de Compra e Venda firmada entre o sr. Gilberto Militão dos Santos, não condição de outorgado comprador, e o contribuinte, na condição d outorgante vendedor, pelo valor de R\$ 7.300.000,00.

O impugnante inicialmente menciona que a escritura pública é o instrumento para alienar direitos reais, com o que concorda este julgador. Aduz ainda que na escritura não há menção de que o vendedor tenha recebido qualquer quantia ou dado qualquer quitação, pois não tinha conhecimento da negociação feita pelo procurador.

Prossegue dizendo que aditou o contrato firmado em 25/02/2010 alterando o preço da alienação para R\$ 900.000,00 e em 27/04/2011 promoveu re-ratificação da escritura pública registrada em 26/10/2009, para que passasse a constar na mesma a repactuação do negócio de compra e venda da fazenda, motivada pela incorreção quanto ao valor e a suposta quitação dada pelo comprador. Quanto ao valor, o impugnante alega que o recebeu, somente em 08/03/2012, um total de R\$ 900.000,00, momento no qual apurou e pagou o correspondente imposto.

Analisando-se a presente situação à luz dos fatos, cabe concluir que a ação fiscal foi correta, pois utilizou-se da escritura pública, devidamente registrada para aferir a data e valor de alienação do imóvel.

Frise-se que o art. 108 do Código Civil, ao dispor que “a escritura pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País”, não afasta a obrigatoriedade de que os títulos referentes aos direitos reais sobre imóveis, constituídos ou transmitidos por intermédio dessa escritura

pública, para sua efetiva aquisição, sejam registrados no Cartório de Registro de Imóveis, conforme preveem os arts. 1.227 e 1.245, do Código Civil, a seguir transcritos:

Art. 1227. Os direitos reais sobre imóveis constituídos, "ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem como o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expresso neste Código."

A falta de Registro na Matrícula do imóvel não dá a legitimidade ao suposto proprietário. Devendo o mesmo ser levado a conhecimento do tabelião este interesse de se fazer o Registro na margem da Matrícula do imóvel.

Deve, o comprador ou beneficiário, concretizar o referido ato procedendo junto ao Cartório de Registro de Imóveis, no caso entre vivos, assim dispõe o artigo 1.245, do Código Civil vigente.

Art. 1.245. "Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis"

§ 1º "Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel".

§ 2º Enquanto não se promover, por médio de ação própria, a decretação de invalidade do registro, e o respectivo cancelamento, o adquirente continua a ser havido como dono do imóvel".

Diante de tal firmamento, conclui-se que os contratos de Compra e Venda, Compromisso de Compra e Venda ou Cessão de Direito quando particulares, não podem ser opostos contra o fisco, pois a aquisição de propriedade se dá com a transcrição do título de transferência do bem no registro de imóveis. sem que haja a transcrição do título no órgão respectivo, que é o cartório de registro de imóveis, não se dá a transferência da propriedade, motivo pelo qual se difundiu a expressão de que "só é dono quem registra". Além da transmissão propriedade, a transcrição do título no registro apropriado, produz outros efeitos, entre os quais a publicidade do ato, a legalização do direito de propriedade e, o seu revestimento de força probante, estabelecendo a presunção *iuris tantum* de ser verdadeiro até prova em contrário.

Quanto à escritura de re-ratificação, esta não foi levada a registro e pelas mesmas razões anteriormente apontadas, não teria o efeito de modificar o valor e a data do registro anterior.

Corretas as observações feitas pela autoridade fiscal no Termo de Verificação Fiscal, conforme trechos extraídos e abaixo colacionados:

(...)

Ainda com relação aos valores recebidos, o contribuinte menciona que na escritura pública de compra e venda há a informação de que "o comprador declara e confessa já haver recebido tal valor em moeda corrente brasileira (...)", dando "plena, geral e irrevogável quitação", não havendo qualquer declaração de que o vendedor teria recebido quaisquer valores. Ora, nota-se aí um mero erro material na escritura, que inverteu a palavra comprador com vendedor, pois não há qualquer lógica no comprador receber pelo imóvel vendido.

Também alega que a procuração em causa própria caracterizaria a alienação e deveria ser considerada. Quanto a este particular cabe razão ao contribuinte, conforme se verá a seguir.

Primeiramente, vejamos o que diz o art. 3º da Lei nº 7.713 de 22/12/1988:

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

...

§ 3º - 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.

Desta forma, conclui-se que para a legislação tributária a outorga de “procuração em causa própria” traduz-se em operação de alienação sujeita ao ganho de capital.

Em relação à definição jurídica da “procuração em causa própria” transcreve-se da obra “Curso de Direito Civil Brasileiro”, de Maria Helena Diniz, Ed. Saraiva, 2002, o seguinte trecho:

“3º) Revogabilidade (CC, art. 682,I, 1ª parte), Todavia, o Código Civil, arts. 683, 684, 685 e 686, parágrafo único, apresenta exceções a esta característica, determinando sua irrevogabilidade: a) quando se tiver convencionado que o mandante não possa revogá-lo (RT, 516:191), ou for em causa própria a procuração dada, isto é, outorgada no interesse exclusivo do mandatário e não do mandante, isentando, por isso, o mandatário da necessidade de prestação de contas (RT, 502:66, 515:191), dando-lhe poderes ilimitados, equivalendo tal mandato à venda ou cessão (RT, 237:227, 323:214; RF, 157:118, 102:93; AJ, 107:325, 109:449), e, além disso, permitindo ao mandatário acionar em seu próprio nome (RT, 102:110, 124:542)...” (3º volume, págs. 328/329 – grifei)

A leitura do instrumento público de procuração de fl. 781, outorgada pelo contribuinte no 4º Cartório de Notas do Distrito Federal, em 21/05/2009, leva a conclusão de que se trata de uma procuração em causa própria, pois confere ao mandatário *“amplos, gerais e especiais poderes para vender, prometer vender, ceder, transferir, onerar ou alienar quem convier e nas condições e preços que convencionar o imóvel constituído...”*. Prossegue ainda conferindo ao mandatário *“plena e geral quitação do preço já recebido, livrando o pois, da prestação de contas”*.

Desta forma, caracterizado está que a alienação ocorreu nesta data e o valor desta deve ser o constante neste instrumento, qual seja, R\$ 1.500.000,00, devendo ser refeito o ganho de capital apurado, conforme a seguir:

(...)

Para finalizar, quanto ao DARF recolhido, este será sim aproveitado, quando da cobrança dos valores devidos, sendo deduzido, por meio de imputação, quando do pagamento do crédito tributário. Ele só não foi levado em conta durante o procedimento de fiscalização, porque foi feito após o início dos procedimentos de fiscalização, o que exclui a espontaneidade. Assim, o crédito tributário deve ser apurado com a incidência da multa de ofício e na fase de cobrança este pagamento será aproveitado.

GANHO DE CAPITAL SOBRE ALIENAÇÃO DA FAZENDA LUMIAR

Inicialmente cabe razão ao impugnante quanto à data de aquisição da Fazenda Lumiar, que seria 19/05/1998, conforme Escritura Pública de Compra e Venda (fls. 292/294) e matrícula do imóvel (fl. 499). Entretanto, a autoridade fiscal já considerou esta data quando fez a apuração do ganho de capital, conforme se verifica no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital de fls. 320/321, sendo que a menção incorreta da data foi apenas um erro material.

Quanto à alegação de que não estaria obrigado a guardar os documentos que comprovam o custo de aquisição (e benfeitorias) por mais de 5 anos, o contribuinte não tem razão, pois O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel, somente começando o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, assim considerado o primeiro dia do ano seguinte ao da entrega da DIRPF em que se informa a alienação.

Assim, enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel vendido, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel. É o que se depreende dos normativos abaixo.

IN SRF n.º 84/2001 Ganho de Capital

Art. 2º Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição.

(...)

Custo de Aquisição Definição

Art. 5º Considera-se custo dos bens ou direitos o valor de aquisição expresso em reais.

(...)

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

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

(...)

Valores computáveis como custo

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;

j) 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.;

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

O Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999, RIR, institui:

Art.128. O custo dos bens ou direitos adquiridos, a partir de 12 de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1995, será o valor de aquisição (Lei n.º 8.383, de 1991, art. 96, § 4º, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 22, inciso I).

()

§ 7º Podem integrar o custo de aquisição de imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens:

I - os dispêndios com a construção, ampliação, reforma e pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos;

()

§ 9º Para os bens ou direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido até essa data, observada a legislação aplicável no período, não se lhe aplicando qualquer correção após essa data (Lei n.º 9.249, de 1995, arts. 17 e 30).

Observa-se que os valores computáveis como custo de aquisição do imóvel somente assim são considerados se obedecidos dois critérios cumulativos: a) quando comprovados com documentação hábil e idônea e b) discriminados na DIRPF. Assim, enquanto existir o direito de a Fazenda lançar o imposto de renda sobre o ganho de capital pela alienação do imóvel, o alienante deverá manter consigo os documentos comprobatórios do custo de aquisição, dos dispêndios com o imóvel e do valor da alienação. Tal prazo não tem relação com o prazo para manter sob sua guarda os documentos que respaldam a DIRPF.

Corroboram com esse entendimento o Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes 10 11.276/94 - DO 18/09/96:

O ônus de provar o valor das benfeitorias realizadas no imóvel é do alienante, reduzindo em consequência a base de cálculo do tributo. A prova documental do valor dessa benfeitorias deve ser mantida pela parte enquanto for proprietário do imóvel, porque operação de venda não tem por determinação legal que se realize dentro do prazo decadencial de cinco anos previstos no artigo 173 do CTN, o que limitaria o exercício do direito de propriedade no tempo.

Superada esta preliminar, passemos a analisar os documentos comprobatórios das benfeitorias efetuadas na Fazenda Lumiar.

O contribuinte apresenta documentos fiscais (fls. 505/768) com o propósito de comprovar os gastos com benfeitorias feitos em sua propriedade rural, com o propósito de que passe a incorporar ao custo de aquisição do imóvel.

A contestação se limita à consideração, ou não, pela auditoria fiscal, de gastos realizados no imóvel, que o contribuinte entende devam integrar o custo de aquisição original, por se caracterizarem como investimentos, conforme previsto no art. 32 e seu § 2º, do Decreto n.º 4.382/2002, Regulamento do ITR e nos parágrafos 1º e 2º do art. 9º da IN SRF n.º 84/2001, além de mencionar a pergunta n.º 428 do “Perguntas e Respostas” da Secretaria da Receita Federal do Brasil, abaixo transcrita:

BENFEITORIAS REALIZADAS NO IMÓVEL RURAL

528 - *Qual é o tratamento tributário do valor das benfeitorias realizadas no imóvel rural durante o ano-calendário? O valor das benfeitorias realizadas no imóvel rural durante o ano-calendário é considerado investimento e pode ser deduzido como despesa de custeio e, neste caso, indicado, destacadamente, em Bens da Atividade Rural do Demonstrativo da Atividade Rural, nas colunas Discriminação e Valores em Reais. 187 Caso o contribuinte opte por não considerar o valor das benfeitorias realizadas como despesa da atividade rural, deverá informá-las na Declaração de Bens e Direitos da Declaração de Ajuste Anual. (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/1999, art. 62; Instrução Normativa SRF n.º 83, de 11 de outubro de 2001, art. 8º)*

Desta forma, só poderá ser considerada como benfeitoria o valor que o contribuinte comprovar mediante documentos hábeis e idôneos e também ter declarado na sua declaração de bens e direitos, pois as que não informar podem ter sido utilizadas como despesas da atividade rural.

Com base no exposto, foi elaborado o quadro abaixo, considerando como benfeitoria o menor valor entre as despesas comprovadas e o valor declarado como incremento no valor da Fazenda Lumiar, na Declaração de Bens e Direitos da Declaração de Ajuste Anual:

(...)

Desta forma, será aceito o valor de R\$ 962.161,00 como benfeitoria, fazendo com que o custo de aquisição, que era de R\$ 70.500,00, seja modificado para R\$ 1.032.661,00. O novo cálculo do ganho de capital passa a ser:

IDENTIFICAÇÃO DO BEM OU DIREITO		
ESPECIFICAÇÃO DO BEM OU DIREITO E CONDIÇÕES DE ALIENAÇÃO		
Fazenda Lumiar		
Flanaltina	90	
DATA DE AQUISIÇÃO	DATA DE ALIENAÇÃO	NATUREZA DA OPERAÇÃO
12/04/1988	18/08/2009	Outros
APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL		
Valor de alienação - R\$	Custo de aquisição - R\$	Ganho de capital - Resultado 1 - R\$
1.078.884,00	1.032.661,00	46.223,00

REDUÇÃO DO GANHO DE CAPITAL	
Coeficiente custo/total - %	100
Valor passível de redução - Resultado 1 - R\$	46.223,00
% de redução (Lei nº 7.713, de 1988)	0%
Valor de redução - R\$ (Lei nº 7.713, de 1988)	0,00
Ganho de capital Resultado 2 - R\$	46.223,00
% de Redução (Lei nº 11.196, de 2005 - FR1)	41,97%
Valor de Redução - R\$ (Lei nº 11.196, de 2005 - FR1)	19.399,79
Ganho de Capital Resultado 3 - R\$	26.823,21
% de Redução (Lei nº 11.196, de 2005 - FR2)	14,84%
Valor de Redução - R\$ (Lei nº 11.196, de 2005 - FR2)	3.980,56
Ganho de Capital Resultado 4 - R\$	22.842,65

ALIENAÇÃO A PRAZO**CONTROLE DO DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO**

Mês	Valor recebido - R\$	Ganho de Capital (%)	Ganho de capital Resultado 5 - R\$

CÁLCULO DO IMPOSTO

CÓDIGO DE RECOLHIMENTO - 4600

Ganho de capital - R\$	Imposto devido - R\$
22.842,65	3.426,39

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira