



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

Processo nº 10218.000231/2003-82
Recurso nº 156.085 Voluntário
Acórdão nº **2802-00.551 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 20 de outubro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente ALÍPIO JOSÉ TEIXEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

DAÇÃO EM PAGAMENTO. APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL.

Caracteriza alienação sujeita à apuração de ganho de capital a dação de bem em pagamento de dívida, devendo o ganho ser apurado pela diferença entre o valor da dívida exonerada e o custo de aquisição do bem objeto da dação. Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Ana Paula Locoselli Erichsen (relatora), Lúcia Reiko Sakae e Carlos Nogueira Nicácio. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso.

(Assinado digitalmente)

VALÉRIA PESTANA MARQUES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

ANA PAULA LOCOSELLI ERICHSEN - Relator.

(Assinado digitalmente)

JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO - Redator designado.

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração tendo em vista que foram apuradas as seguintes infrações (ano-calendário 1998):

- 1) Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal;

A fiscalização apurou que o contribuinte adquiriu um imóvel em 1998, com 2.548 Há localizado no município de Altamira/Marabá, através de escritura de compra e venda, onde consta a aquisição pelo valor de R\$ 20.000,00, que foi colocado como dispêndio no demonstrativo da variação patrimonial (169/170).

Desta maneira, foi apurada a omissão de rendimentos da ordem de R\$ 19.999,87, como infração à legislação do IR.

- 2) Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal;

Referida omissão foi apurada pela fiscalização da seguinte forma:

Através de Escritura Pública de Dação em Pagamento, para saldar uma dívida de R\$ 183.495,69, o contribuinte efetuou o pagamento mediante dação em pagamento de 3 (três) bens imóveis de sua propriedade.

À vista desta “alienação” a fiscalização procedeu à apuração dos valores de aquisição dos referidos imóveis, com o fito de se identificar o respectivo ganho de capital.

- a) Com relação ao imóvel alienado por R\$ 90.000,00, consta da matrícula, que o mesmo foi adquirido, em 27/09/1995 por R\$ 10.000,00;
- b) Com relação aos imóveis alienados por R\$ 14.000,00 e R\$ 17.000,00, consta que os mesmos foram transmitidos ao fiscalizado, através de títulos de enfiteuse, sem ônus qualquer para o mesmo, que pagou somente os laudêmios nos valores de R\$ 189,90 e R\$ 217,67.

IMÓVEL	CUSTO DA AQUISIÇÃO	VALOR DA ALIENAÇÃO	GANHO DE CAPITAL
Matrícula 11.096	R\$ 217,67	R\$ 183.495,69	
Matrícula 11.097	R\$ 189,90	R\$ 183.495,69	
Matrícula 10014	R\$ 10.000,00	R\$ 183.495,69	
Total	R\$ 10.407,57	R\$ 183.495,69	R\$ 173.088,12

- 3) Foi aplicada a multa de 112,50%.

A DRJ de Belém do Pará julgou o lançamento procedente em parte nos seguintes termos:

- a) Com relação ao APD, decorrente do excesso de aplicações sobre a origens de recursos constante do levantamento efetuado pela fiscalização (fls. 170) a DRJ considerou que a autuação da omissão de ganho de capital supriu a aquisição do imóvel que havia gerado o acréscimo patrimonial a descoberto, e portanto excluiu o valor referente à esta autuação (R\$ 1.379,00) do lançamento.
- b) Com relação à segunda infração, manteve o lançamento tendo em vista que ficou comprovado com a cópia da Escritura Pública, tratar-se de Dação em pagamento e portanto, tributável o ganho de capital de R\$. 173.088,12.
- c) Com relação á multa aplicada, entendeu que a autoridade fiscalizadora não justificou o motivo de sua aplicabilidade ao auto de infração, devendo ser aplicada a multa de ofício de 75%.

O contribuinte foi intimado do r. acórdão da DRJ em 23/10/2006 e interpôs Recurso Voluntário em 21/11/2006 onde reitera novamente todos os argumentos de sua impugnação no qual alegou em síntese:

- a) Que o procedimentos fiscalizatório versou sobre a aquisição de imóvel em 17/11/1999 e aquisição de imóvel matriculado sob nº 12.307, em 16/11/1998, ao lado de alienação de dois imóveis matriculados sob os nº 11.096 e 11.097, que essas informações foram buscadas perante o Cartório do 1º Ofício Neuza Maria Santis Freire, no que verificara a fiscalização escritura pública de dação em pagamento de bem imóvel datada de 02/02/1998, tendo por objeto liquidação de dívida da empresa FRIGOSIMAM Ltda perante o Banco Bamerindus, daí que teria sido apurado omissão de ganhos de capital sob o pálio de que a alienação teria ocorrido para fins de liquidação de dívida no valor de R\$ 183.495,69.
- b) A fiscalização partiu da premissa de que se tratando de alienação a título oneroso, dever-se-ia, como fez, confrontar a apuração dos valores de aquisição dos imóveis em questão com o valor da dívida saldada, objetivando a verificação do pretendido ganho de capital;
- c) Que não houve qualquer negócio jurídico translativo da propriedade dos imóveis que lhe acarretasse lucro imobiliário, mas somente a determinação unilateral da instituição financeira da extinção de uma dívida mediante apropriação dos imóveis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANA PAULA LOCOSELLI ERICHSEN

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, dele conhecido e passo à análise do mérito.

A matéria que remanesce em litígio diz respeito à omissão de ganho de capital obtidos na alienação de bens e direitos.

Através de Escritura Pública de Dação em Pagamento, para saldar uma dívida de R\$ 183.495,69, o contribuinte efetuou o pagamento, mediante dação em pagamento de 3 (três) bens imóveis, de sua propriedade.

À vista desta “alienação” a fiscalização procedeu à apuração dos valores de aquisição dos referidos imóveis, com o fito de se identificar o respectivo ganho de capital.

- c) Com relação ao imóvel alienado por R\$ 90.000,00, consta da matrícula, que o mesmo foi adquirido, em 27/09/1995 por R\$ 10.000,00;
- d) Com relação aos imóveis alienados por R\$ 14.000,00 e R\$ 17.000,00, consta que os mesmos foram transmitidos ao fiscalizado, através de títulos de enfiteuse, sem ônus qualquer para o mesmo, que pagou somente os laudêmios nos valores de R\$ 189,90 e R\$ 217,67.

Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 165), para apuração do ganho de capital, a fiscalização considerou, como valor da alienação, o valor da dívida liquidada R\$ 183.495,69, em contrapartida ao valor dos bens que serviram de pagamento R\$ 121.000,00, conforme tabela acima transcrita.

A fiscalização entendeu que, por tratar-se de dação em pagamento, deveria prevalecer o valor da dívida que estava sendo quitada, como valor da alienação, em contrapartida aos bens que serviram de pagamento.

Eis o ponto, sobre o qual o contribuinte se insurge, que será abordado a seguir.

Sobre o assunto, é importante discorrer sobre o conceito do instituto da dação em pagamento, que é a entrega de uma coisa em pagamento de outra que se devia. É um acordo de vontades entre credor e devedor, por meio do qual o primeiro concorda em receber do segundo, para exonerá-lo da dívida, prestação diversa da que lhe é devida. É uma das formas consideradas como pagamento indireto, visando a extinção da obrigação.

No presente caso, conforme depreende-se da escritura pública (fls. 30/34), o contribuinte tinha uma dívida de R\$ 183.495,69, com o Banco Bamerindus do Brasil S/A, que na qualidade de credor, em função do ajuste havido com o devedor, recebeu 3(três) imóveis, a saber: a) um imóvel ao qual as partes atribuíram o valor de R\$ 14.000,00 (matrícula número 11.097); b) um imóvel ao qual as partes atribuíram o valor de R\$ 17.000,00 (matrícula número 11.096); e, c) parte da metade de um lote, desmembrado, ao qual as partes atribuíram o valor de R\$ 90.000,00 (matrícula R-1-M-10014), que somados totalizaram R\$ 121.000,00.

A dação em pagamento é uma forma de alienação sujeita à apuração do ganho de capital conforme disposto no § 4º do art. 117 do RIR, sendo que o momento da ocorrência do fato gerador é o da alienação do bem ou direito, da qual decorra para o contribuinte um ganho de capital.

O efetivo ganho passível de tributação, é aquele que resultar para o contribuinte, em uma diferença positiva entre o valor pelo qual o imóvel saiu do seu patrimônio (R\$ 121.000,00), por esse ato de disposição, e o valor pelo qual entrou (R\$ 10.407,57).

Desta forma o valor da alienação a ser computado na apuração do ganho de capital em operação de dação de imóveis em pagamento de dívida é o preço dos imóveis ajustado entre as partes contratantes, que no caso é R\$ 121.000,00, por ser incabível o reconhecimento, como valor de alienação, o valor total da dívida R\$ 183.495,69, porquanto se trata de receita decorrente de operação distinta daquela alienação dos imóveis.

A apuração do ganho de capital deve incidir sobre um rendimento real, não sobre uma liberalidade assumida pelos credores, consubstanciada na renúncia ao direito de crédito que eles eram titulares.

A circunstância de um credor aceitar um bem para pagamento de uma dívida, não revela capacidade contributiva. No presente caso o credor (Banco) aceitou que o devedor (Contribuinte) finalizasse a relação de obrigação entre eles, com a dação em pagamento de 3 imóveis, no valor de R\$ 121.000,00, sendo certo que para apuração do ganho de capital, deve prevalecer este valor e não o valor da dívida, por se tratar de uma vantagem patrimonial abstrata, que não tem por base um efetivo enriquecimento/rendimento do contribuinte.

Diante do exposto dou provimento parcial ao Recurso Voluntário.

Valor tributável R\$ 110.592,43.

ANA PAULA LOCOSELLI ERICHSEN - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Redator Designado

Peço vênha para discordar, parcialmente, do excelente voto proferido pela ilustre Conselheira relatora.

Não tenho dúvidas de que a operação realizada foi dação em pagamento e que há previsão legal para apuração de ganho de capital nessa situação, conforme previsto no §4º do art. 117 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), cuja matriz legal é o §3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

O ponto em que penso diferente da ilustre relatora refere-se à definição do valor de alienação no cômputo do ganho de capital.

O ganho de capital é um dos possíveis fatos geradores do imposto de renda, que, na esteira da norma geral esculpida no art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN) e no §3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, revela-se na aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos, bastando o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

A norma tem extensão e conteúdo mais amplos do que pretende ver reconhecido o recorrente, manifesta-se dessa forma um dos princípios constitucionais do imposto de renda, a universalidade.

O fato gerador tem substrato econômico ou jurídico que se fundamenta no acréscimo patrimonial.

Para que se compreenda o acréscimo patrimonial no caso dos autos, convém destacar que o patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações, passíveis de avaliação em dinheiro. Destarte, o aumento do patrimônio ocorre não só com aquisição de bens e direitos, mas também com a redução do valor de obrigações, como é, no caso dos autos, a extinção da dívida.

Nesse sentido, há decisões unânimes desse Conselho:

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

(...)

GANHO DE CAPITAL - No caso de dação em pagamento deve prevalecer o valor da dívida que está sendo quitada em contrapartida aos bens que serviram de pagamento.(excerto de ementa do acórdão nº 101-89.707, de 14-05-1996, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Jezer de Oliveira Cândido)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 1998

DAÇÃO EM PAGAMENTO - APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL - Caracteriza alienação sujeita à apuração de ganho de capital a dação de bem em pagamento de dívida, devendo o ganho ser apurado pela diferença entre o valor da dívida exonerada e o custo de aquisição do bem objeto da dação. Recurso negado.(acórdão nº 104-22.965, de 23-01-2008, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Gustavo Lian Haddad)

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.