



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

Processo n° 10530.723475/2011-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.306 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2018
Matéria IRPF - GANHO DE CAPITAL
Recorrente LORENI LUIZ-COMPARIN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

IRPF. GANHO DE CAPITAL. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA.

A ocorrência do fato gerador é que determina o marco temporal para aplicação da lei tributária. Desta forma, as leis que devem reger o lançamento tributário devem ser aquelas vigentes à época do fato gerador. Portanto, não se pode aplicar os fatores de redução da MP 252/2005 a fatos geradores ocorridos antes de sua edição.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. VALOR DA ALIENAÇÃO. PREVALÊNCIA DO VALOR EFETIVAMENTE RECEBIDO EM DETRIMENTO AO DOCUMENTO PÚBLICO.

Quando restar comprovado, de maneira inequívoca, que o valor constante da escritura pública não corresponde ao valor da operação, a fé pública do citado ato cede à prova que se contraponha àquele valor. Deve, assim, prevalecer o valor apurado pela fiscalização mediante investigação de documentos hábeis e idôneos apresentados pelos compradores e vendedores do imóvel.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. VALOR DA ALIENAÇÃO. ASSUNÇÃO DE DÍVIDA DO ALIENANTE PELO ADQUIRENTE.

Compõe o valor de alienação a dívida do vendedor com terceiro assumida pelo comprador como parcela do valor do negócio.

Apesar de não ingressar diretamente no patrimônio do contribuinte, os valores utilizados para quitar a dívida existente com terceiros aumentam, de fato, o patrimônio do contribuinte, tendo em vista que reduzem o passivo atrelado ao mesmo. Auferir renda não é, exclusivamente, o aumento positivo do patrimônio, mas também a redução do negativo atrelado ao mesmo.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso, José Alfredo Duarte Filho, e Douglas Kakazu Kushiyaama, que davam provimento parcial para excluir a majoração da multa.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

EDITADO EM: 15/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho, Douglas Kakazu Kushiyaama, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 377/397, interposto em face da decisão da DRJ em Salvador/BA de fls. 369/373, que julgou procedente em parte o lançamento do imposto de renda de fls. 307/323, relativos aos anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009, com ciência do RECORRENTE mediante o edital datado de 04/07/2011 (fl. 351).

Relatório da ação fiscal acostado às fls. 326/347.

Considerando a clareza e didática do acórdão proferido pela DRJ de origem, passo a adotá-lo no presente relatório, na forma abaixo:

“Trata-se de auto de infração relativo a Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) incidente sobre ganho de capital auferido nos anos de 2006, 2007, 2008 e 2009, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 1.330.970,14, incluída a multa de ofício agravada e qualificada no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) e juros de mora.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido constatada omissão de rendimentos decorrentes de ganho de capital auferido na alienação do imóvel rural denominado "Fazenda Sete Belo". No relatório da ação fiscal, às fls. 326/340, foi consignado que:

a) o fiscalizado não atendeu a intimação fiscal para apresentar o demonstrativo de apuração do ganho de capital decorrente da alienação do citado imóvel;

b) o referido imóvel foi adquirido, em 21 de julho de 1988, por Cz\$ 5.500.168,00 (cinco milhões quinhentos mil e cento e sessenta oito cruzados), conforme Certidão do Cartório de Registro de Imóveis do 2º Ofício de Barreiras/Ba. Atualizando tal valor mediante a aplicação do índice de 142,8467, conforme estabelece a Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, chegou-se ao custo de aquisição atualizado de R\$ 38.503,99, que foi utilizado na apuração do ganho de capital, nos termos do parágrafo único do art. 136 do RIR/1999;

c) em razão do imóvel ter sido adquirido pelo autuado em condomínio com o Sr. Loreci José Comparin e Sr. Maurílio Compain, nos percentuais indicados na tabela, às fls. 339, a exigência fiscal recaiu somente sobre sua participação no bem;

d) na apuração do ganho de capital não foram deduzidos valores a título de benfeitorias, em razão da falta de comprovação da ocorrência de tais dispêndios, bem como, de que os valores das benfeitorias porventura existentes tivessem sido deduzidas dos resultados das respectivas atividades rurais, hipótese em que tais receitas seriam deduzidas do valor da alienação e tributadas como receita da atividade rural;

e) no Contrato Particular de Compra e Venda do referido imóvel, datado de maio de 2002, consta que o preço de venda pactuado entre as partes foi de 1.391.467 (um milhão trezentos e noventa e um mil quatrocentos e sessenta e sete) sacas de soja de 60 kg, que seria recebido conforme cronograma, às fls. 329/330. Entretanto, o referido preço diverge significativamente do valor constante na escritura pública lavrada em julho de 2007, que ratifica a operação de compra e venda em questão;

f) na apuração do ganho de capital, a fiscalização considerou como valor da alienação os valores efetivamente pagos, listados às fls. 339, sendo que em razão de divergências entre as informações prestadas pelos adquirentes das prestadas pelos vendedores, os valores foram apurados mediante a adoção dos critérios indicados às fls. 338, destacando-se que as informações prestadas pelos adquirentes estavam lastreadas com documentação financeira, enquanto que as prestadas pelos vendedores não;

g) na apuração do ganho de capital foi aplicado o percentual de redução de 5% (cinco por cento), nos termos do art. 18 da Lei nº 7.713, de 1988;

h) a multa de ofício foi agravada, nos termos do art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, em razão do fiscalizado não ter atendido a intimação fiscal para apresentar demonstrativo de apuração do ganho de capital objeto do lançamento fiscal;

i) a multa de ofício foi qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, em razão do fiscalizado não ter apresentado o demonstrativo de apuração do ganho de capital em sua declaração de rendimento, com o objetivo de retardar/dificultar o conhecimento dos fatos geradores correspondentes por parte do Fisco.

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal e apresentou impugnação, na qual alegou, em síntese, que:

a) O lançamento fiscal é nulo em razão da ação fiscal ter sido deflagrada a partir de informações bancárias obtidas sem autorização judicial (processo administrativo nº 10530.721433/2010-48) tratando-se, portanto, de prova obtida ilegalmente, o que contamina todo o procedimento fiscal;

b) Na apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda incidente sobre o ganho de capital é cabível a aplicação do fator de correção previsto no art. 37 da medida provisória nº 252, sem prejuízo da redução assegurada no art. 18 da Lei nº 7.713, de 1988;

c) Parte do preço acordado foi recebido mediante a assunção de dívida com garantia real dos vendedores por parte dos compradores junto a instituições financeiras. Portanto, tal parcela não poderia compor a base de cálculo do tributo, por não se saber se a referida dívida foi toda paga e, também, por tal parcela fugir ao conceito de renda;

d) (...)

e) Na escritura pública apresentada consta o valor da venda do imóvel, portanto, o ganho de capital não poderia ser apurado com base em valor extraído de qualquer outro documento particular;

f) A multa de ofício e sua majoração devem ser afastadas em razão da inexistência de ocorrência de conduta dolosa por parte do contribuinte.”

Quando da apreciação do caso, a DRJ de origem julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo transcrita:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

É cabível o lançamento fiscal para constituir crédito tributário decorrente de omissão de rendimentos vinculada a ganho de capital na venda de imóvel rural.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A falta de apresentação do demonstrativo de apuração do ganho de capital na declaração de rendimento, quando desacompanhada de outros indícios que demonstrem a intenção do contribuinte em retardar/difícultar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco, não autoriza a qualificação da multa de ofício.”

A autoridade julgadora de primeira instância apenas afastou a qualificação da multa de ofício nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, pois “*a falta de apresentação do demonstrativo de apuração do ganho de capital na declaração de rendimento, quando desacompanhada de outros indícios que demonstrem a intenção do contribuinte em retardar/difícultar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco, não comprova sua conduta dolosa*”.

O presente caso já foi apreciado por esta Turma julgadora que, na ocasião, reconheceu a decadência do crédito lançado (fls. 403/408). Contudo, por meio do acórdão nº 9202-003.770 (fls. 435/453), proferido pela 2ª Turma da CSRF, foi julgado procedente o Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional, afastando a preliminar de decadência e determinando o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para apreciação das demais questões do Recurso Voluntário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício 2006,2007,2008,2009

DECADÊNCIA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – GANHO DE CAPITAL

Ganho de capital auferido na alienação do imóvel rural o fato gerador se dá no momento do efetivo ganho de capital. Em sendo o pagamento parcelado o fato gerador também será tomado a cada parcela separadamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Ultrapassada a questão acerca da decadência, conforme acórdão nº 9202-003.770 proferido pela CSRF, devem ser analisadas as demais alegações de defesa apresentadas pelo RECORRENTE.

PRELIMINAR

Inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário

O contribuinte alega que a fiscalização que originou o auto de infração objeto da presente demanda se iniciou através do acesso a movimentação bancária do contribuinte MAURÍLIO COMPARIM, CPF 131.996.849-04, sem amparo de ordem judicial, como se pode verificar dos autos do Processo 10530.711433/2010-48.

Afirma o RECORRENTE que o acesso aos dados bancários do contribuinte Maurílio Comparim se deu por meio de RMF 0510200.2009-00001, sem que houvesse, para tanto, amparo em ordem expedida pelo Poder Judiciário. Cita o precedente do RE 389808 para defender sua tese

Alega o contribuinte a inconstitucionalidade art. 6º, da Lei Complementar 105/2001, que autoriza a Receita Federal do Brasil a requisição de dados cobertos por sigilo.

Em que pese a discussão judicial existente acerca do tema, é cediço que esse Tribunal administrativo presume pela constitucionalidade das Leis e não é competente para afastar sua aplicação sob o argumento da inconstitucionalidade. Logo, enquanto não declarada inconstitucional pelo Tribunal competente, não pode esse órgão afastar a aplicação da Lei.

Neste sentido, há o enunciado da Súmula CARF nº 2:

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

Portanto, este Tribunal administrativo apenas pode afastar a aplicação de lei julgada inconstitucional pelo STF. Contudo, ao contrário do que alega o RECORRENTE, isto não ocorreu no caso concreto. Neste sentido, transcrevo abaixo a ementa do RE 601314, através do qual o STF, sob a sistemática da repercussão geral, firmou a tese de que “o art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas,

qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 601314, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)”

Ademais, cumpre argumentar que esta Turma, em 14/05/2014, ao apreciar o recurso do contribuinte Maurílio Comparim no processo nº 10530.711433/2010-48 (mencionado pelo RECORRENTE), entendeu pela legalidade da conduta do auditor, e pelo afastamento da premissa de inconstitucionalidade.

Neste ponto, importante esclarecer que, conforme demonstra o Relatório Fiscal de fls. 326/347, a apuração do valor recebido pelo RECORRENTE pela venda do imóvel ocorreu mediante informação prestada pelo próprio fiscalizado (e seus pelos condôminos no imóvel) assim como pelos adquirentes, conforme trecho abaixo transcrito:

“Mediante procedimento fiscal, também foram coletadas informações dos condôminos adquirentes do imóvel em tela, os quais, em atendimento a requisições administrativas, apresentaram cópias autenticadas dos seguintes elementos:

a) *Cópia do Contrato Particular de Compra e Venda do citado imóvel, com data de 18 de maio de 2002;*

b) *Cópia da Escritura Pública no Cartório do 1o Ofício de Notas de Barreiras – Bahia, expedida em 2007, ratificando a operação de compra venda realizada em 2002;*

c) *Planilhas dos pagamentos efetuados em retribuição pela aquisição do citado imóvel;*

d) *Cópias dos comprovantes de pagamentos relacionados nas planilhas supra;*

(...)

Nesse sentido, para fins de determinação do preço efetivo pago pela aquisição do imóvel rural em comento, com vistas à determinação de seu o valor de alienação, foram adotados os seguintes critérios:

a) *Para os pagamentos efetuados entre o período de 2003 a 2005, serão considerados exclusivamente os recolhimentos indicados pelos adquirentes do imóvel, haja vista a inexistência de informações dos vendedores para esse período, conforme valores consolidados através da planilha juntada ao presente Relatório na forma do Anexo II;*

b) *Em relação aos pagamentos realizados no período entre 2006 a 2009, serão aceitos todos os valores para os quais haja coincidência entre as informações prestadas por compradores e vendedores;*

c) *Quando a divergência consistir em valor indicado pelos vendedores e não confirmado pelos compradores, reputa-se válido o pagamento correspondente, haja vista ter sido indicado pelos próprios fiscalizados;*

d) *Quando a divergência consistir em valor enumerado pelos compradores e não confirmados pelos vendedores, estes valores serão confirmados quando amparados por documentação hábil e idônea;*

Com base nos critérios enumerados nos itens “b”, “c” e “d” supra, foram elaboradas planilhas anuais relacionando todos os pagamentos enumerados por compradores e vendedores durante o período de 2006 a 2009, com indicação dos valores considerados para fins de aferição do preço efetivo da presente alienação, conforme demonstrado nas planilhas apensadas ao presente Relatório Fiscal na forma dos Anexos III a VI.

Ao valor apurado na forma do parágrafo precedente, será adicionado o valor de R\$ 538.000,00 (quinhentos e trinta e oito mil reais), tendo em vista que esse valor teria sido pagos em moeda nacional pelos compradores diretamente aos vendedores, conforme indicado no inciso I da Cláusula 3o do contrato de Compra e Venda.

Será também objeto de adição ao montante apurado na forma dos parágrafos precedentes, o valor de R\$ 7.858.431,00 (sete milhões, oitocentos e cinqüenta e oito mil, quatrocentos e trinta e um reais), tendo em vista que esse valor faz parte do preço efetivo pago em virtude da aquisição do imóvel em questão por se tratar de ônus suportado pelos adquirentes, correspondente assunção de dívidas preexistentes relativas ao citado imóvel rural, conforme disposto no inciso II da Cláusula 3º do mencionado Contrato.”

Ou seja, serviram de base para a apuração do ganho de capital as informações apresentadas pelos alienantes e adquirentes do imóvel, conforme fls. 342/346. Com base nas informações coletadas, a autoridade fiscal apurou o ganho de capital da seguinte forma:

Datas	Valores
Sinal - 2002	538.000,00
Dívidas	7.858.431,00
Sub-total I	8.396.431,00
2003	1.651.711,26
2004	1.647.962,00
2005	1.465.000,00
2006	2.546.230,00
2007	6.130.872,26
2008	4.130.535,00
2009	5.211.926,00
Sub-total II	22.784.236,52
Total Geral	31.180.667,52

APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL		
Descrição	%	Valores
Valor de Alienação		31.180.667,52
Custo de Aquisição		-38.503,99
Ganho de Capital (Resultado I)		31.142.163,53
Percentual de Redução - Art. 18 Lei 7.713/88	5%	-1.557.108,18
Resultado	95%	29.585.055,35

A partir dessa constatação, aplicou o percentual do ganho de capital sobre cada uma das parcelas recebidas pelos condôminos no imóvel alienado, cabendo ao RECORRENTE o ganho de capital proporcional a sua parte no imóvel (14,5%), conforme planilha constante do anexo VII do Relatório Fiscal (fl. 347). Assim, encontrou a base de cálculo sobre a qual incidiu o imposto objeto do presente processo.

Portanto, não há motivos que enseje a nulidade do procedimento fiscal. Preliminar rejeitada.

DO MÉRITO

Qualificação da Multa de Ofício

Em que pese a redução da multa de ofício de 225% para 112,5%, o Contribuinte ainda assim se insurge quanto à inexistência dos requisitos para qualificação da multa de ofício. Alega não ter existido intuito de sonegação e pede a desqualificação da multa.

Ocorre que o contribuinte incorre em erro de fato em suas alegações, isto porque, a multa qualificada foi, em verdade, afastada ainda em 1ª instância pela DRJ em Salvador/BA, sob o fundamento de que a falta de apresentação de demonstrativo de apuração de ganho de capital não implica, necessariamente, em intuito doloso do contribuinte em retardar/dificultar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco.

O percentual de 112,5% foi estipulado em função do agravamento da multa, nos termos do art. 44§ 2º da Lei nº 9430/1996, isto é, o não cumprimento da determinação do fisco para apresentar esclarecimento sobre a forma com que tinha apurado o ganho de capital.

Desta feita, considerando o arcabouço fático em questão, o agravamento da multa deve ser mantido.

Da não retroatividade do fator de redução disposta na MP 252/2005

O RECORRENTE pleiteia a aplicação da MP 252/2005 para apuração da base de cálculo do ganho de capital. No entanto, não merece prosperar o pedido do RECORRENTE.

A ocorrência do fato gerador é que determina o marco temporal para aplicação da lei tributária. Desta forma, as leis que devem reger o lançamento tributário devem ser aquelas vigentes à época do fato gerador.

No presente caso, portanto, o momento que deve determinar a lei aplicável no tempo é o momento da alienação do imóvel (2002), em que pese a apuração do Imposto de Renda só acontecer nos anos subsequentes, quando do recebimento dos valores pelo contribuinte (disponibilidade da renda).

Isto porque, o legislador concedeu uma "benesse" em caso de venda a prazo de imóveis, de apenas recolher o Imposto de Renda na medida em que a parcela do preço fosse efetivamente recebida, consoante determina o art. 31 da Instrução Normativa nº 84/2001:

Art. 31. Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

Parágrafo único. O imposto devido relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicandose:

I percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida;

II a alíquota de quinze por cento sobre o valor apurado na forma do inciso I. (grifei)

Este também é o entendimento deste Órgão Administrativo,

IRPF. GANHO DE CAPITAL AUFERIDO NA ALIENAÇÃO DE BEM IMÓVEL A PRAZO. FATO GERADOR. DATA DA OCORRÊNCIA. Para efeitos do imposto de renda, o conceito de alienação abrange o contrato de promessa de venda e compra. A legislação considera que o fato gerador do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido na venda a prazo de bens imóveis ocorre no dia da alienação, diferindo-se o pagamento do tributo para o momento do recebimento de cada uma das parcelas do contrato. (Processo: 16707.005398/200495 Acórdão 10249406, sessão 06/11/2008)

Assim, em que pese o diferimento legal concedido para apuração do Imposto de Renda, o fato gerador relativo ao ganho de capital ocorreu em 18 de maio de 2002, e portanto é este o marco temporal que define a legislação aplicável ao presente processo.

Nos termos do art. 106 do CTN, se aplica a retroação benéfica das leis nos seguintes casos:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No presente caso, o contribuinte pleiteia a retroação benéfica do fator de redução previstos nos §§ 1º e 2º da MP 252/2005, que tem efeitos direto na apuração da base de cálculo do IRPF.

Contudo, a aplicação retroativa da lei mais benéfica se limita às obrigações acessórias (em especial multa e infração), ou a leis expressamente interpretativas, não podendo retroagir as leis que incidem diretamente sobre a obrigação principal, sob pena inclusive de violar o princípio da isonomia tributária.

Não merece prosperar, portanto, o pedido de aplicação do fator de redução disposto na MP 252.

Da Inclusão dos Valores Devidos ao Banco do Brasil e da Prevalência do Valor Efetivamente Recebido em Detrimento ao Documento Público.

Ante à conexão destes argumentos apresentados pelo contribuinte, eles serão julgados em conjunto. Em síntese, alega o contribuinte que deve prevalecer como valor da

venda do imóvel rural o estipulado na escritura pública de compra e venda em detrimento dos valores apurados pela fiscalização como efetivamente recebidos, haja vista que aquele é documento público ao passo que este é documento particular e que os valores devidos ao Banco do Brasil não podem ser considerados como renda auferida.

O art. 3º, § 3º, da Lei nº 7.713/88 prevê que, para efeitos do ganho de capital, será levando em conta o valor da *“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”*.

Ademais, apesar de não ingressar diretamente no patrimônio do contribuinte, os valores utilizados para quitar a dívida existente com o Banco do Brasil aumentaram, de fato, o patrimônio do contribuinte, tendo em vista que reduziram o passivo atrelado ao mesmo. Em outras palavras, auferir renda não é, exclusivamente, o aumento positivo do patrimônio, mas também a redução do negativo atrelado ao mesmo.

Por sua vez, por mais que a escritura pública de promessa de compra e venda seja um bom parâmetro para aduzir o valor da alienação, ele é apenas uma presunção do mesmo. Não pode, em hipótese alguma, uma presunção jurídica prevalecer sobre a realidade fática. Ora, o valor da venda é o valor efetivamente recebido pelo alienante (conforme atestam os documentos apresentados pelos alienantes e adquirentes do imóvel no curso da fiscalização), e não o valor estipulado em promessa de compra e venda.

A própria jurisprudência citada pelo RECORRENTE em suas razões de defesa expõe que o valor transcrito na escritura pública *“sobrepõe-se a qualquer outro, (...) salvo se restar comprovado, de maneira inequívoca, que o valor constante da escritura definitiva não corresponde ao valor da operação, circunstância em que a fé pública do citado ato cede à prova que se contraponha àquele valor”*. E foi justamente isso o que ocorreu no caso concreto.

Segundo o Relatório Fiscal, a autoridade lançadora considerou que a Escritura Pública lavrada em Julho/2007 *“ratifica a operação de compra e venda realizada em maio de 2002, confirmando os dados do imóvel, bem como a identificação dos compradores e vendedores, entretanto, divergindo substancialmente em relação aos valores estipulados no Contrato de Compra e Venda”*.

É que o valor constante na promessa de compra e venda totalizou R\$ 29.220.807,00 (fls. 293/302), ao passo que o valor indicado na Escritura Pública foi de apenas R\$ 9.201.650,00 (fls. 303/306). Ou seja, a fiscalização entendeu que o valor constante na Escritura Pública não merecia fé em razão da divergência com a promessa de compra e venda aliada às provas de efetivo pagamento realizados ao RECORRENTE e aos coproprietários em razão da venda do imóvel.

Sendo assim, a autoridade fiscal se viu incumbida de buscar o valor efetivamente recebido pelo RECORRENTE. Assim, ainda de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 337/338):

“Nesse contexto, resta demonstrar qual foi o valor efetivo da operação de alienação em questão, tendo em vista que no Contrato de Compra e Venda assinado pelas partes, em maio de

2002, o preço foi estipulado 1.391.467 (um milhão, trezentos e noventa um mil e quatrocentos e sessenta e sete) sacas de soja de 60 kg.

Conforme já demonstrado neste relatório, tomando como referência o preço de R\$ 21,00 (vinte um reais) por saca, usando para fins de assunção das dívidas por ocasião de aquisição do imóvel, encontrar-se-ia o valor correspondente a R\$ 29.220.807,00 (vinte e nove milhões, duzentos e vinte mil, oitocentos e sete reais).

Entretanto, o valor de R\$ 21,00 (vinte um reais) foi estipulado apenas para estimar o montante das dívidas do imóvel assumidas pelos adquirentes, por essa razão descarta-se esse valor para fins de determinação do valor de alienação. Ademais, a cotação real do produto sofreu constantes alterações durante o período em que os pagamentos foram efetuados.

Nesse sentido, toma-se como preço efetivo para fins de determinação do valor de alienação, os **valores efetivamente desembolsados** pelos condôminos **adquirentes**, haja vista que esses valores representam, em última instância, o **preço efetivo pago** pelo imóvel, conforme valores informados pelos envolvidos na presente alienação.

Aos valores mencionados no parágrafo precedente, serão adicionados os valores pagos em 2002, os quais, segundo o Contrato de Compra e Venda, foram pagos em espécie no escritório dos adquirentes, bem como o valor correspondente às dívidas do citado imóvel assumidas pelos compradores, conforme disposto nos incisos I e II da Cláusula 3a do Contrato de Compra e Venda.

Sobre o montante dos valores efetivamente desembolsados pelos compradores para fins de pagamento pela aquisição do imóvel em comento, foram coligidas informações tanto da parte dos adquirentes em relação aos pagamentos efetuados durante os anos de 2003 a 2009, quanto informações prestadas pelos próprios vendedores em relação aos pagamentos recebidos entre 2006 e 2009.

A esse respeito, merece destacar que as informações prestadas pelos compradores encontram-se lastreadas em cópias autenticadas dos correspondentes documentos comprobatórios das transações financeiras, tais como cópias de cheques, transferências bancárias, comprovantes de depósitos entre outros, enquanto que as informações dos vendedores não dispõem desse lastro comprobatório.

Nesse sentido, para fins de determinação do **preço efetivo** pago pela aquisição do imóvel rural em comento, com vistas à determinação de seu o valor de alienação, foram adotados os seguintes critérios:

a) Para os pagamentos efetuados entre o período de 2003 a 2005, serão considerados exclusivamente os recolhimentos

indicados pelos adquirentes do imóvel, haja vista a inexistência de informações dos vendedores para esse período, conforme valores consolidados através da planilha juntada ao presente Relatório na forma do Anexo II;

b) Em relação aos pagamentos realizados no período entre 2006 a 2009, serão aceitos todos os valores para os quais haja coincidência entre as informações prestadas por compradores e vendedores;

c) Quando a divergência consistir em valor indicado pelos vendedores e não confirmado pelos compradores, reputa-se válido o pagamento correspondente, haja vista ter sido indicado pelos próprios fiscalizados;

d) Quando a divergência consistir em valor enumerado pelos compradores e não confirmados pelos vendedores, estes valores serão confirmados quando amparados por documentação hábil e idônea;”

Em razão do exposto, resta nítido que a fiscalização investigou o correto valor recebido pelo RECORRENTE em razão da alienação do imóvel. Tal critério de apuração sobrepõe ao valor informado na Escritura Pública e ao indicado na Promessa de Compra e Venda, inclusive porque, conforme exposto pela autoridade fiscal, o valor expresso no documento particular encontrava-se lastreado pelo valor da saca de soja, o qual sofreu constantes alterações ao longo do período em que ocorreram os pagamentos.

Assim, é legítimo adotar na apuração do ganho de capital o valor efetivamente recebido pelo RECORRENTE.

Portanto, como há comprovação dos valores recebidos ano-a-ano pelo contribuinte em decorrência da alienação do imóvel rural “Fazenda Sete Belo” (conforme demonstrado às fls. 343/347), o imposto decorrente do ganho de capital deve ser apurado sobre tais parcelas efetivamente recebidas, na proporção do imóvel que cabia ao RECORRENTE, exatamente como procedido pela autoridade lançadora.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão da DRJ de origem (que afastou a multa qualificada).

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Processo nº 10530.723475/2011-02
Acórdão n.º **2201-004.306**

S2-C2T1
Fl. 504
