



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.001494/2008-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.126 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2019
Recorrente RONALDO ALVES DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

GANHOS DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

O valor constante da declaração de bens informado pelo contribuinte é o considerado como custo de aquisição, sendo exercido ou não pelo contribuinte. As opções de avaliar seus bens ao preço de mercado e atualizá-los apenas nos termos da legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Débora Fófano Dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernanda Melo Leal (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 187/194, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), de fls. 170/182, a qual julgou parcialmente procedente lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, exercício 2008.

Peço vênica para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra o contribuinte retroqualificado foi lavrado, em 25/04/2008, o Auto de Infração — IRPF de fls. 3/7 que lhe exige o recolhimento do crédito tributário

no total de R\$1.225.148,64, sendo de imposto o valor de R\$529.862,06, de multa proporcional (passível de redução) o valor de R\$565.211,78 e de juros de mora, calculados até 03/2008, o valor de R\$130.074,80.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 4/5 a autoridade tributária constatou na ação fiscal desenvolvida contra o contribuinte ter havido no ano-calendário de 2005:

1) omissão de rendimentos, no valor de R\$1.411.239,00, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, pelas compras de bens imóveis ocorridas em abril de 2005, conforme planilha de fl. 51 e escrituras de compra e venda obtidas nos respectivos ofícios; "Pela análise da DIRPF, às fls. 52/57, fica evidente que o fiscalizado não tinha origens para tais aquisições, pois as únicas disponibilidades, itens 10 e 12 da declaração de bens, foram usadas para outros fins conforme se vê em fls. 54. Considerando que o fiscalizado não atendeu as intimações do fisco a multa aplicada é a constante do artigo 959 do RIR 99. É de se ver que as alienações do fiscalizado são posteriores às aquisições, portanto não são bens acobertadas de tais aquisições. O bem do item 05 apesar de estar com o valor em 31/12/2005 'zerado' somente foi vendido em 08/02/2006, portanto também não serve de origem para aquisições em 2005";

2) omissão de ganhos de capital, nos valores de R\$396.110,65 e R\$549.031,69, obtidos nas alienações de bens e direitos ocorridas em 30/09/2005 e 30/11/2005, respectivamente, conforme planilha de fl. 51, escrituras de compra e venda e matrículas dos imóveis, documentos esses obtidos juntos aos cartórios; "O custo de aquisição adotado foi aquele constante da DIRPF, ou seja 4.857,76 dividido pela área total, 224,21ha e multiplicado pela área da gleba alienada. No que tange ao ganho da gleba de 121ha, foi considerado o valor proporcional de acordo com o efetivo recebimento. Considerando que o fiscalizado não atendeu às intimações do fisco a multa aplicada é a constante do artigo 959 do RIR 99".

Consta, à fl. 62, a informação de que, na conclusão da Fiscalização realizada no contribuinte, deu-se a representação fiscal para fins penais, processo nº 10675.001500/2008-45 apenso ao presente.

Da Impugnação

Cientificado da exigência, em 30/04/2008, conforme AR — Aviso de Recebimento de fl. 61, o autuado, por meio de seu procurador nomeado conforme instrumento de fl 79, apresenta, em 13/05/2008, a impugnação de fls. 64/78, instruída com os elementos de fls. 80/122., alegando o seguinte:

I - Preliminar:

Requer a nulidade do lançamento por ter sido a apuração do acréscimo patrimonial alegado contrário à legislação e à unânime e pacífica jurisprudência administrativa.

Argumenta que embora possua rendimentos de sua atividade de médico, o rendimento bruto proveniente da atividade rural é muito superior, sendo, portanto, preponderante essa atividade. Além disso, todo o procedimento fiscal foi realizado na compra de propriedades rurais e nenhuma outra atividade teve qualquer importância no levantamento efetuado, nem sequer foi mencionada. Logo, deveria a apuração do acréscimo patrimonial ter obedecido as regras estabelecidas para a atividade rural. Em se tratando da atividade rural é

inadmissível a apuração mensal de acréscimo patrimonial face a "natureza do fato gerador do imposto de renda dessa atividade, complexo com termo ad quem 31 de dezembro do ano base". Assim, a possível existência do acréscimo patrimonial deve ser verificada anualmente e não mensal como fez a Fiscalização, razão pela qual essa parte do lançamento deve ser cancelada. Transcreve para dar suporte a seu entendimento ementas de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Mesmo procedente a apuração efetuada, o lançamento seria nulo pela precariedade do levantamento que não seguiu as formalidades legais e nada provou; não foi feita uma planilha de fluxo de caixa, computando todas as receitas e despesas do contribuinte; portanto, se baseou a Fiscalização em mera presunção.

II — Mérito:

Todo o acréscimo patrimonial que gerou o presente lançamento foi fundamentado nas aquisições de três glebas rurais, no dia 06/04/2005, no total de R\$1.411.239,18. Essas glebas pertenciam à empresa Campo Redondo Agropecuária Ltda. cujos sócios são Vicente Paulo de Lima (gerente) e sua esposa, Fabíola Rodrigues da Cunha.

As escrituras foram assinadas apenas pelo citado gerente. Ao adquirir essas glebas o impugnante deu em pagamento (permuta) três outras propriedades rurais que lhe pertenciam, pelo total de R\$1.150.000,00 (R\$200.000,00, R\$750.000,00 e R\$200.000,00), mais uma torna em dinheiro que encontra justificativa em seu caixa existente e declarado.

*Muito embora as escrituras de compra e venda dessas glebas tenham sido lavradas posteriormente e em nome de terceiros, é muito fácil verificar que elas foram dadas em pagamento das terras adquiridas. O vendedor, Vicente Paulo de Lima, não quis passar as escrituras em seu nome, optando por exigir apenas uma procuração dando-lhe total poderes sobre as propriedades repassadas, para vendê-las a qualquer preço e sem necessidade de nenhuma prestação de contas, tudo conforme documento anexo. A procuração foi lavrada no mesmo dia das escrituras das glebas adquiridas, ou seja, em 06/04/2005. "Ora, para que o impugnante forneceria uma procuração, **no mesmo dia da lavratura das escrituras**, dando amplos poderes ao representante da empresa que está transacionando, sem necessidade de prestação de contas, se não tivesse dando essas terras em pagamento?" Além disso, as escrituras de alienação das terras dadas em pagamento foram assinadas por Vicente de Paulo de Lima ou por pessoas que ele substabeleceu poderes, ficando ainda mais claro tal argumento.*

Quanto a torna, no valor de R\$261.239,18, está plenamente acobertada pelo seu caixa. Em abril de 2005, data de aquisição das glebas, obteve uma receita da atividade rural de R\$242.455,00, conforme notas fiscais de produtor rural anexas. Outra fonte vem de suas aplicações financeiras. Consoante informado para 31/12/2004, tinha no Banco Real e no Banco Bradesco o total de R\$232.847,01; "a destinação constante da declaração foi um equívoco de preenchimento, vez que não existiu nenhuma outra aquisição no ano em tela, a não ser as glebas de terra". Houve, ainda, dois empréstimos rurais no importe de R\$120.000,00, conforme documentos também anexos.

Portanto, fica evidenciado que o acréscimo patrimonial alegado pela Fiscalização não existiu.

A respeito do ganho de capital afirma que da mesma forma não ocorreu.

Consoante visto anteriormente, ao adquirir três propriedades o impugnante deu em permuta três imóveis seus, mais um valor em dinheiro. Logo, a operação trata-se de permuta com torna do valor de R\$261.239,18. "Assim, com fulcro no artigo 29, IV, da IN 058/2001, não há o que se falar em ganho de capital..."

Na hipótese de não ser aceito tal argumento, de toda forma deve ser modificada a apuração do ganho de capital. Por terem sido os dois imóveis, sobre os quais foram apurados ganhos de capital, adquiridos antes do mês de dezembro de 2005, o valor da aquisição deve ser calculado nos termos do art. 7º da IN SRF nº 84/2001, ou seja, aplicando os índices trazidos na tabela constante no anexo dessa IN.

O imóvel rural de matrícula 21926 foi adquirido em 21/08/1991 pelo valor de Cr\$12.000.000,00, conforme certidão anexa; utilizando-se a referida tabela chega-se ao custo de aquisição de R\$36.612,80. Já o imóvel rural de matrícula 21967 foi adquirido em 26/10/1993 pelo valor de CR\$4.200.000,00, conforme certidão anexa; utilizando-se a referida tabela chega-se ao custo de aquisição de R\$45.856,94.

Cabe, ainda, ser considerada a redução trazida pela Lei nº 11.196/2005.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG)

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) julgou procedente em parte a autuação, conforme ementa abaixo (fls. 170):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2006

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

É de se cancelar o lançamento efetuado com relação à variação patrimonial por ter sido esta apurada sem levar em conta todos os recursos e os dispêndios mensais do contribuinte, conforme exigido na legislação vigente.

GANHOS DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Considera-se como custo de aquisição o valor constante da declaração de bens informado pelo contribuinte, tenha ele exercido ou não, nas épocas oportunas, as opções de avaliar seus bens ao preço de mercado e atualizá-los na forma estabelecida pela legislação tributária.

Lançamento Procedente em Parte

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 187/194, limitando-se a reafirmar o alegado em sede de impugnação.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

O Recurso interposto pelo contribuinte é tempestivo e, portanto, dele conheço.

No caso em questão, a meu ver, os pontos objeto do recurso voluntário interposto pelo contribuinte, são os mesmos que já foram devidamente tratados na decisão recorrida. Aplicável ao caso o disposto no artigo 57, § 3º, do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Sendo assim, em atenção ao disposto no artigo 57, § 3º, transcrevo a decisão recorrida, com a qual concordo:

II — Ganho de Capital na Alienação de Bens Imóveis:

Sobre ganhos de capital na alienação de bens imóveis por pessoas físicas, mister se faz transcrever a legislação que trata do assunto:

RIR/1999

Art.117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei n 2 7.713, de 1988, arts. 22 e 32, §22, e Lei n2 8.981, de 1995, art. 21).

(...)

§2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, §22, e Lei n2 8.981, de 1995, art. 21, §2º).

(...)

§4º 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 (Lei n 2 7.713, de 1988, art. 3º, §3º).

Art.121. Na determinação do ganho de capital, serão excluídas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 22, inciso III):

(...)

II- a permuta exclusivamente de unidades imobiliárias, objeto de escritura pública, sem recebimento de parcela complementar em dinheiro, denominada torna, exceto no caso de imóvel rural com benfeitorias.

§1º Equiparam-se a permuta as operações quitadas de compra e venda de terreno, seguidas de confissão de dívida e escritura pública de dação em pagamento de unidades imobiliárias construídas ou a construir.

§2º No caso de permuta com recebimento de torna, deverá ser apurado o ganho de capital apenas em relação à torna.

Art.123.Considera-se valor de alienação (Lei n 2 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

1-o preço efetivo da operação, nos termos do §4º do art. 117;

Art.124. A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor ou preço, sempre que não mereça fé, por notoriamente diferente do de mercado, o valor ou preço informado pelo contribuinte, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial (Lei n 2 7.713,de 1988, art. 20).

Art.125. Considera-se custo de aquisição dos bens ou direitos, adquiridos até 31 de dezembro de 1991, o valor de mercado, nessa data, de cada bem ou direito individualmente avaliado, constante da declaração de bens relativa ao exercício de 1992 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 96 e §§ 5º e 9º).

(...)

§3º A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor informado, sempre que este não mereça fé, por notoriamente diferente do de mercado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória administrativa ou judicial (Lei nº 8.383, de 1991, art. 96, §3º).

(...)

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 nº 8.383, de 1991, art. 96, §4º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 22, inciso I).

(...)

§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 nº 9.249, de 1995, arts. 17 e 30)."

Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

Art. 17. Para os fins de apuração do ganho de capital, as pessoas físicas e as pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real observarão os seguintes procedimentos:

I - tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido monetariamente até 31 de dezembro desse ano, tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996, não se lhe aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data;

II - tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer correção monetária.

(...)

Art. 30. Os valores constantes da legislação tributária, expressos em quantidade de UFIR, serão convertidos em Reais pelo valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996."

Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de Outubro de 2001

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

Art. 6º O custo de aquisição dos bens e direitos adquiridos ou as parcelas pagas até 31 de dezembro de 1991, avaliados pelo valor de mercado para essa data e informados na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1992, ano-calendário de 1991, de acordo com o art. 96 da Lei nº 8.383, de 1991, é esse valor, atualizado até 1º de janeiro de 1996.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput na hipótese de contribuinte desobrigado de apresentar a declaração do exercício de 1992, ano-calendário de 1991, e seguintes.

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.

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

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

De acordo com a legislação regente da matéria, art. 121, II e §1º, do RIR/1999, retrocitados, pode-se notar que para caracterizar operação de permuta, esta tem que estar registrada em **escritura pública específica de permuta ou de dação em pagamento de unidades imobiliárias** e não por intermédio de procuração, como quer o impugnante.

Além disso, cabe ressaltar, que nas escrituras de fls. 15/19, que formalizaram as aquisições em abril de 2005 dos três imóveis rurais pelo impugnante, consta que "Pela outorgante Campo Redondo Agropecuária Ltda, pelo Representante, me foi declarado que, por escritura e da melhor forma de direito, vende de hoje para sempre, ao outorgado Ronaldo Alves dos Santos, pelo preço de R\$...., que do mesmo confessa haver recebido em moeda corrente, pelo que dá plena e geral quitação de paga e satisfeita" (grifei). Portanto, todos os três imóveis foram plenamente quitados pelo ora autuado em dinheiro, sem qualquer envolvimento de outras unidades imobiliárias.

Diante das citadas escrituras, então, ficou constatado que as operações ali registradas, ocorridas entre o contribuinte e a Campo Redondo Agropecuária Ltda, não se trataram de permuta de imóveis com recebimento de torna em dinheiro, como alegado.

Quanto à apuração do ganho de capital, de acordo com a Descrição dos Fatos à fl. 5 para o custo de aquisição dos imóveis alienados pelo contribuinte foi adotado o valor constante da DIRPF, ou seja, R\$4.857,76, dividido pela área total de 224,21ha e multiplicado pela área de cada gleba alienada, resultando, conforme demonstrativo de fl. 51, para custo de aquisição da gleba vendida em 19/07/2005 o valor de R\$2.621,60 e para custo de aquisição da gleba vendida em 24/11/2005 o valor de R\$2.236,16. O ganho de capital foi apurado pelas diferenças dos respectivos valores de venda (R\$750.000,00, este proporcional às Parcelas recebidas, e R\$200.000,00) e o referido valor lançado pelo contribuinte em sua declaração de bens.

Alega o interessado que os custos de aquisição considerados pela autoridade fiscal deveriam ser alterados, utilizando-se, para tanto, a forma estabelecida pelo art. 7º da IN SRF nº 84/2001, ou seja, por meio da Tabela de Atualização do Custo de Bens e Direitos, constante no Anexo Único dessa IN; segundo ele os custos de aquisição seriam, respectivamente, R\$36.612,80 e R\$45.856,94. Neste último quer seja considerado, inclusive, além do valor da terra nua, o valor referente à formação de pastagens, o que é vedado, conforme já noticiado pela legislação retrotranscrita.

De pronto, cumpre esclarecer ao impugnante que consoante visto anteriormente a regra do citado art. 7º vale apenas para os imóveis adquiridos até 31 de dezembro de 1991, quando **não avaliados a valor de mercado**, e para aqueles adquiridos entre 01 de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1995. Para os imóveis adquiridos até 31/12/1991 a regra é a estabelecida pelo art. 6º da IN SRF nº 84/2001, qual seja: o contribuinte ao atualizar o custo de aquisição de seus bens o faria avaliando-os a preço de mercado e prestando a informação na DIRPF/1992; este por sua vez poderia ser atualizado, definitivamente, até 01/01/1996 e seria informado nas DIRPF/1996 e seguintes.

Esta avaliação ao valor de mercado e, posteriormente, a atualização desse valor, foram disponibilizadas pela lei fiscal, no entanto, aos interessados cabiam fazer a opção de se valerem ou não de tal prerrogativa.

Esse entendimento consta estampado na jurisprudência administrativa, consoante se ilustra a seguir:

"RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS — VALOR DE MERCADO — O fato de o contribuinte optar em declarar valor inferior ao de mercado em sua declaração de bens em 31.12.91, tendo em vista o art. 96 da Lei nº 8.383/91, não se considera erro de fato, por tratar-se de uma OPÇÃO livremente exercida pelo contribuinte. Recurso negado. 1º Conselho de Contribuintes / 2º Câmara /Acórdão 102-44.718 em 18.04.2001. Publicado no D.O.U em: 14.08.2001."

Uma das glebas rurais em questão foi adquirida pelo contribuinte em 21/08/1991 e a outra em 27/10/1993, logo, estaria, cada uma, sujeita a uma regra, visto que para ambas fez constar de suas DIRPF um valor diferente das respectivas aquisições, inferindo-se, pois, ser resultado de uma possível avaliação ao preço de mercado e posterior atualização. Assim, estando ambas avaliadas pelo impugnante em sua Declaração de Bens, anexa à DIRPF/2006, no montante de R\$4.857,56, subentende-se querer ele agora, após o lançamento de ofício, sejam tais glebas reavaliadas para R\$82.469,74 (R\$36.612,80 + R\$45.856,94).

Se o ora autuado não se utilizou desse direito na época oportuna, agora não pode mais exercê-lo; se o fez de forma incorreta, neste momento também não pode mais querer um possível acerto. As autorizações legais para tais procedimentos lhe foram oportunizadas nas DIRPF/1992 e DIRPF/1996, respectivamente; desta para as seguintes, como no caso em pauta, DIRPF/2006, não.

Dessa forma, entendo correto o procedimento fiscal ao considerar como custo de aquisição das glebas alienadas pelo contribuinte o valor informado na declaração de bens da DIRPF/2006, à fl. 54, e, via de consequência, manter a exigência tributária referente à omissão de ganhos de capital na alienação de bens direitos.

Voto, pois, no sentido de considerar procedente em parte o lançamento consubstanciado pelo Auto de Infração de fls. 3/7.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya