



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.720287/2012-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.723 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de junho de 2020
Recorrente ROMULO FRANCO GARCIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO. ELEMENTOS DE PROVA.

A alegação de que teria ocorrido uma anterior alienação das pessoas físicas proprietárias do imóvel para a pessoa jurídica de propriedade dos mesmos e subsequente venda para terceiros, desacompanhada de elemento hábil e idôneo de prova, é insuficiente para afastar o lançamento respaldado em informações extraídas da Escritura Pública e do Registro de Imóvel. A pessoa jurídica não pode ser confundida com as pessoas físicas de seus sócios

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A simulação de negócio jurídico tendente a impedir ou retardar o conhecimento ou circunstâncias materiais do fato gerador, autorizam a aplicação da multa qualificada prevista nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Informação em declarações apresentadas, de alienação de imóvel não respaldada por documentos hábeis e idôneos, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição de multa de ofício qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 02-39.435 – 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE (fls. 458/463), que julgou parcialmente procedente lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) relativo aos exercícios de 2007 e 2008.

Consoante o Auto de Infração (fls. 377/390) e Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 392/424), em procedimento fiscal junto ao contribuinte constatou-se a omissão de ganho de capital auferido no período de setembro de 2007 a maio de 2008, em decorrência da alienação do Lote 3-A, Quadra H, Loteamento Vila da Serra, Nova Lima, MG; sendo R\$ 43.841,61 no mês de set./2007 e R\$ 21.920,80 mensais entre out./2007 a maio/2008, conforme demonstrado no TVF (fl. 423). Também foi apurada omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica a título de reajuste das parcelas recebidas pela alienação do referido bem imóvel, que totalizaram R\$1.843,64 em 2007 e R\$ 9.218,20 no ano de 2008.

Ainda nos termos do TVF, foi constatado que o autuado, juntamente com seus irmãos, os senhores Bráulio Franco Garcia e João Henrique Franco Garcia, adquiriram no ano de 2002, cada qual 1/12 (ou 8,33%), totalizando 1/4, da área do lote acima caracterizado, pelo valor de R\$ 112.599,22 (cento e doze mil, quinhentos e noventa e nove reais e vinte e dois centavos) cada fração, e promoveram a venda, para a pessoa jurídica Construtora Valle Ltda, por R\$409.700,00 (quatrocentos e nove mil e setecentos reais) cada fração, em setembro/2007, a prazo e com quitação final em 2008, sem o pagamento do correspondente ganho de capital relativo à operação.

A ação fiscal foi iniciada tendo como investigado o contribuinte Rodrigo Diniz Mascarenhas (CPF 455.889.006-49) e surgiram informações, prestadas por Rodrigo e outras pessoas físicas e jurídicas diligenciadas, sobre a venda do Lote 3-A, Quadra H, do loteamento Vila da Serra, Nova Lima, MG, para a Construtora Valle, envolvendo o ora autuado, seus irmãos, entre outros. A partir de tais informações, foi iniciado procedimento fiscal junto ao recorrente, mediante o Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 4 a 6).

No desenvolvimento do procedimento fiscal, a adquirente do imóvel, Construtora Valle Ltda, foi intimada a apresentar os documentos referentes à aquisição ocorrida em setembro/2007. Em atendimento ao solicitado, a Construtora Valle apresentou cópias de Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda do Imóvel (fls. 20 a 24), Escritura Pública relativa ao contrato apresentado (fls. 25 a 34), Certidão de Registro do Imóvel (fls. 15 a 17), Procuração Pública de coproprietários do Lote 3-A outorgando poderes a João Henrique Franco Garcia, datada de 3/12/2007 (fls. 18 e 19), cheques e Transferências Eletrônicas (TEDs) referentes aos pagamentos das parcelas de aquisição do imóvel (fls. 35 a 107), demonstrativo dos pagamentos efetuados (fl. 108) e documentos referentes à escrituração contábil (fls. 109 a 226).

Nos documentos apresentados, o autuado, juntamente com seus irmãos Bráulio Franco Garcia e João Henrique Franco Garcia, são identificados, no Registro de Imóvel do Serviço Registral de Imóveis da Comarca de Nova Lima/MG (fls. 15/17) e na Certidão de Registro do Imóvel, lavrada no Serviço Notarial do 10º Ofício da Comarca de Belo Horizonte

(fls. 25/33), como adquirentes, em 2002, de 1/4 do imóvel, e alienantes, em setembro/2007, para a Construtora Valle, da mesma fração adquirida. Igualmente, os mesmos identificados, juntamente com os demais alienantes, firmam recibo de quitação objeto da averbação 7-25.319 (fl. 17).

Entretanto, o “Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel” apresentado pelo contribuinte (fls. 20 a 24), com data de celebração de 05/09/2007, dá notícia da venda do referido imóvel, onde figuram como alienantes diversas pessoas físicas e jurídicas, entre elas a Garcia Construções e Participações Ltda, como alienante do 1/4 do imóvel, em substituição a João Henrique Franco Garcia, Bráulio Franco Garcia e Rômulo Franco Garcia. Os pagamentos pactuados no referido contrato foram depositados em conta bancária de titularidade da Garcia Construções e Participações Ltda.

Intimada a prestar esclarecimentos acerca da divergência entre os promitentes vendedores constantes da Promessa de Compra e Venda e os vendedores que figuram na Escritura Pública e Certidão de Registro de Imóvel (Termo de Intimação e de Constatação Fiscal de 02/2011, fls. 227 a 230) e, posteriormente, acerca dos pagamentos efetuados (Termo de Intimação e de Constatação Fiscal de 03/2011, fls. 233 a 235), a adquirente do imóvel, Construtora Valle, informou que os pagamentos efetuados em conta bancária da Garcia Construções e Participações Ltda. tiveram por objetivo quitar o valor devido às pessoas físicas Bráulio, João Henrique e Rômulo Franco Garcia. Quanto à divergência dos nomes dos proprietários, assim se pronunciou:

A) DA DIVERGÊNCIA DOS NOMES DOS PROPRIETÁRIOS

Quando da negociação da aquisição do terreno em pauta, os vendedores, todos conhecidos nossos, se declararam legítimos donos do imóvel e que sobre ele não pairavam quaisquer ônus reais ou pessoais, inclusive tributário (vide cláusula 1, item 1.3 do Contrato). Foi-nos apresentado o projeto aprovado e o alvará de construção emitido pela Prefeitura de Nova Lima. Realizamos o negócio e três dos proprietários do terreno que também eram sócios da Garcia Construções e Participações Ltda., nos comunicaram que estava em andamento o processo de integralização da parte deles no capital social da empresa, e que portanto eles seriam representados pela empresa e que até a outorga da escritura pública definitiva de compra e venda a integralização estaria completada e toda a documentação pertinente e necessária para a escritura seria apresentada em 30 ou 60 dias (vide cláusula 3 do contrato). É praxe no meio empresarial, notadamente no mercado imobiliário, prometer vender e providenciar a documentação legal dentro de um prazo estipulado pelas partes em contrato.

Por ocasião da outorga da escritura fomos informados pelo Sr. João Henrique Garcia de que não haviam integralizado a participação deles no terreno da Vila da Serra na Garcia Const. e Part. Ltda., e sendo assim eles próprios (os 3 sócios da Garcia) e os demais proprietários, conforme constava no Registro Imobiliário iriam assinar a escritura.

A seu turno, o autuado, Rômulo Franco Garcia informou na Declaração de Bens e Direitos constante da Declaração de Ajuste Anual do exercício 2008 que teria alienado o lote em questão para Garcia Construções e Participações Ltda. por R\$ 112.600,00, praticamente o valor de aquisição (R\$ 112.599,21).

Dando continuidade à fiscalização, o autuado e a pessoa jurídica Garcia Construções e Participações Ltda. foram intimados a prestar esclarecimentos quanto aos fatos narrados e declarações prestadas pela Construtora Valle.

A Garcia Construções e Participações Ltda. alega ter adquirido, em maio de 2007, dos Srs. Rômulo Henrique Franco Garcia e seus irmãos Bráulio e João Henrique Franco Garcia (todos sócios da declarante), as frações de 1/12 que cada qual possuía sobre o Lote 3-A, Quadra

H, do Loteamento Vila da Serra, totalizando 3/12 (25%). Em continuidade, afirma ter adquirido, em dezembro de 2004, outras frações de outros coproprietários do imóvel, Srs. Mauro Tunes Júnior, Rodrigo Diniz Mascarenhas, Claudio Notini Batista e Henrique Diniz Mascarenhas (totalizando mais 25% da área do imóvel).

Alega ainda a Garcia Construções e Participações Ltda, a impossibilidade de apresentar documentos oficiais acobertadores de tais operações, pelo fato de não ter havido nenhum registro cartorial de ambas as transações, tendo sido outorgada procuração pública, relativa à aquisição ocorrida em dezembro/2004, pelos alienantes, em 03/12/2007, dando poderes ao Sr. João Henrique Franco Garcia, para assinatura da escritura de transferência diretamente à Construtora Valle. Quanto à aquisição de março de 2007, a Garcia afirma que o pagamento foi apenas contabilizado, pois o dinheiro da empresa já estava em conta conjunta de seus sócios, quais sejam, os mesmos alienantes de frações do imóvel. Eis os termos da declaração prestada pela empresa (fl.242):

Complementando os esclarecimentos, os 25% do lote 3-A, já caracterizado no Termo de Intimação em questão, cujos esclarecimentos fornecemos em a, b e c do termo de resposta ora complementado, referem-se aos 25% que esta empresa (Garcia Construções e Participações Ltda.) adquiriu de seus sócios pessoas físicas Bráulio, João Henrique e Rômulo, Franco Garcia tendo sido o pagamento apenas contabilizado, já que o dinheiro da empresa já estava em conta conjunta das mencionadas pessoas físicas.

Informa também a venda da quota de ¼ (adquirida dos próprios sócios da empresa (João Henrique Franco Garcia, Bráulio Franco Garcia e Rômulo Franco Garcia) para a Construtora Valle e que a adquirente efetuou o pagamento da transação por meio de depósitos na conta nº 01777-6, da agência 3828, do Banco Itaú SA, conta esta de titularidade conjunta das pessoas físicas desses mesmos sócios, tendo sido pagos pela Garcia Participações todos os impostos devidos, conforme “Declaração” de fl. 237, abaixo reproduzida:

Declaramos para os devidos fins, que, Garcia Construções e Participações Ltda, CNPJ 66.203,373/0001-78, adquiriu em dezembro/2004, de Mauro Tunes Júnior, Rodrigo Diniz Mascarenhas, Cláudio Notini Batista e Henrique Diniz Mascarenhas, uma quarta parte do lote 3 A, da quadra H, no Bairro Vila da Serra, em Novo, Lima — MG. Posteriormente, em setembro/2007, a Garcia vendeu esta quota de terreno para a Construtora Valle Ltda., que efetuou pagamento desta transação através de depósitos na conta 01777-6, agência 3828, Banco Itaú, de titularidade dos sócios da Garcia. Foram pagos pela Garcia, todos os impostos devidos por esta venda.

Uma vez que não foi lavrada escritura pública de compra e venda entre a Garcia e os vendedores ditos acima, estes outorgaram procuração pública em 03/12/2007, dando poderes a João Henrique Franco Garcia, para assinar a competente escritura para a Construtora Vale. Ressaltamos que ditos vendedores compareceram apenas na outorga da Procuração, não tendo os mesmos vendido e recebido qualquer valor da Construtora Valle.

Tudo o que aqui foi afirmado pode ser provado perante as autoridades fiscais, mediante a apresentação de documentos e extratos bancários, uma vez que o declarante entende que houve, num primeiro momento, uma celebração de contrato particular de promessa de compra e venda, com o pagamento do sinal da transação, e, num segundo momento, a venda do mesmo imóvel, mediante escritura pública.

Finalizando o procedimento de fiscalização, baseada nos documentos, declarações e fatos apurados, a autoridade fiscal lançadora conclui no sentido de que os lançamentos contábeis apresentados pela Garcia Participações (fls. 253 e seguintes), relativos às supostas operações de compra e venda de frações do lote 3-A do Condomínio Vila da Serra, pertencentes aos seus sócios, assim como, os lançamentos de retificação ocorridos em junho de 2011,

relativos a outra fração do terreno adquirida de Rodrigo Diniz Mascarenhas e outros em dezembro/2004, não estariam respaldados por documentos hábeis e idôneos.

Concluiu assim a autoridade fiscal lançadora, pela lavratura do presente Auto de Infração, para cobrança do IRPF devido pelo contribuinte Rômulo Franco Garcia, relativamente ao ganho de capital auferido pelo mesmo decorrente da venda de sua fração ideal do lote 3-A, quadra H, do Loteamento Vila da Serra, assim como, pela omissão de rendimentos havidos a título de reajuste das parcelas recebidas pela alienação do referido imóvel.

Foi ainda aplicada a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, por se entender que o alienante Rômulo Franco Garcia e seus irmãos, Bráulio Franco Garcia e João Henrique Franco Garcia (sócios da Garcia Participações), agiram com evidente intuito de fraude, conforme destacado no TVF, nos seguintes termos (fls. 421/422):

A) Não obstante o Sr. Rômulo Franco Garcia e seus irmãos, os senhores João Henrique Franco Garcia e Bráulio Franco Garcia (cada um em relação aos seus 1/12 ou 8,33% do lote 3-A e todos como pessoas físicas) terem assinado escritura de venda para a Valle, em **Ganho de Capital de R\$297.100,78** (antes das reduções permitidas), os três agiram com evidente intuito de fraude, ao:

- declararem, na DIRPF 2008/AC 2007 (em **abril/2008**), venda, em 2007, dos seus 8,33% do já caracterizado lote 3-A para a Garcia Construções e Participações Ltda., empresa de sua propriedade, sem comprovação do efetivo recebimento e por valor tecnicamente igual ao de sua aquisição 5 anos antes, em 2002, ou seja, sem obtenção de Ganho de Capital; e

- ao permitirem escrituração (registro na JUCEMG em **setembro/2008**) de compra, em 2007, de 1/4 ou 25% de terreno (que alegam ser o lote 3-A), de pessoa física (que alegam serem eles próprios, o fiscalizado, Sr. Rômulo, e seus irmãos João Henrique e Bráulio, donos cada um de 1/12 ou 8,33% do bem) pela Garcia Construções e Participações Ltda., empresa de sua propriedade, sem comprovação do efetivo pagamento e por valor tecnicamente igual ao de sua aquisição 5 anos antes, em 2002, ou seja, sem lhes proporcionar Ganho de Capital;

B) entendemos ter sido simulada tal venda, pois, intimados, nem o Sr. Rômulo, nem seus irmãos, os senhores João Henrique e Bráulio, igualmente detentores de 1/12 ou 8,33% do lote 3-A, nem a empresa Garcia conseguem apresentar documentos hábeis e idôneos que sirvam de lastro ao lançamento contábil correspondente, feito por essa empresa de propriedade dos três irmãos, quais sejam: escritura, registro, efetivo pagamento aos proprietários pessoas físicas (o Sr. Rômulo e os senhores João Henrique e Bráulio);

C) ficou claro que houve uma tentativa, por parte de todos os envolvidos, de convencer esta fiscalização de que os senhores Rodrigo, Mauro, Cláudio, Henrique, João Henrique, o fiscalizado, Sr. Rômulo, e o Sr. Bráulio não mais eram proprietários de 50% (25%, as quatro primeiras pessoas físicas citadas, e 25%, as 3 últimas pessoas físicas citadas) do já caracterizado lote 3-A, por ocasião de sua compra pela Construtora Valle, alegando ser a proprietária a Garcia Construções e Participações Ltda.;

D) o **fiscalizado, Sr. Rômulo Henrique Franco Garcia**, a exemplo dos senhores Mauro Tunes Junior, Rodrigo Diniz Mascarenhas, Henrique Diniz Mascarenhas, Cláudio Notini Batista, Bráulio Franco Garcia e Rômulo Franco Garcia, cada um em relação ao seu próprio percentual, **foi o real comprador, por R\$112.599,22, em 2002, adquirindo-os da Mendesprev, e o real vendedor, por R\$409.700,00, em setembro/2007, a prazo e com quitação final em 2008, vendendo-os à Construtora Valle, de 1/12 ou 8,33% do lote 3-A da quadra H do loteamento Vila da Serra em Nova Lima (MG)**, percentual este que, se somado aos percentuais das seis outras pessoas físicas que acabam de ser citadas, faz com que cheguemos ao total de 50% do mencionado lote;

(...)

Demonstradas as infrações, apresentadas as conclusões e detalhados os valores nos demonstrativos acima, entende esta fiscalização não restar dúvida sobre a multa a ser aplicada: **MULTA DE 150% (CENTO E CINQUENTA POR CENTO), prevista no § 1º do art. 44 da lei 9.430/96, por ter o fiscalizado, Sr. Rômulo Franco Garcia, agido de acordo com o que descrevem os artigos 71, 72 e 73 da lei 4.502/64**, ao simular, em conjunto com outras pessoas e com evidente intuito de fraude e sonegação, transações imobiliárias que nunca existiram. Assim, está sendo formalizado o devido **Processo de Representação Fiscal para Fins Penais**. (destaques são do original)

Foram lavrados Autos de Infração distintos para cada um dos envolvidos os Srs. João Henrique Franco Garcia, Bráulio Franco Garcia e Rômulo Franco Garcia (sócios da Garcia Construções e Participações Ltda).

IMPUGNAÇÃO

A exigência foi tempestivamente impugnada (fls. 432/448), onde as infrações e multa qualificada são contestadas, sob a alegação de que a autuação se efetivou baseada em meras presunções, em virtude de a autoridade lançadora haver desconsiderado a alienação, ocorrida em março de 2007, da fração do imóvel pertencente ao autuado para a pessoa jurídica Garcia Construções e Participações Ltda.

Entende o autuado cabalmente provada a referida operação, com base no contrato de compra e venda firmado entre a Construtora Valle e a Garcia Construções e Participações Ltda., a escrituração da Garcia Participações, assim como, os pagamentos feitos pela adquirente (Construtora Valle), mediante depósitos na conta bancária da real vendedora (Garcia Participações).

Discorre sobre o valor probante dos documentos não considerados pela fiscalização, afirmando que o contrato de compra e venda firmado entre a Construtora Valle e a Garcia Construções e Participações Ltda., foi autenticado em 11 de setembro de 2007 no 10º Ofício Notarial de Belo Horizonte, e que a alienação do imóvel não ocorre apenas com o registro da escritura no Cartório de Registro de Imóveis.

Apresenta decisão do extinto 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, ementa da Solução de Consulta nº 209/03, da Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, e recortes da legislação do imposto sobre a renda, que entende corroborar suas afirmações.

Argumenta que foi dada notícia da venda oportunamente à Receita Federal, mediante instrumento próprio, que é a Declaração de Ajuste, o que atestaria que o imóvel foi alienado à Garcia Construções e Participações Ltda., pelo recorrente, em março de 2007. Complementa que, *“se a Garcia Construções e Participações Ltda. vendeu o terreno, conforme contrato devidamente registrado em cartório, recebeu os valores correspondentes e pagou os tributos incidentes sobre o ganho de capital, como se pode exigir imposto de renda de terceiros relativo a esses fatos?”* Devendo ser reconhecido que nenhum prejuízo resultou para o Fisco que possa motivar a presente cobrança, não podendo a simples presunção desqualificar o valor probante do contrato de compra e venda, da escrituração e da DIRPF tempestiva do Impugnante, a não ser que se prove sua falsidade, prova esta que reputa não ocorrida.

Quanto à aplicação da multa qualificada, também considera incabível, por se tratar de mera presunção, sem qualquer comprovação de eventual fraude ou sonegação, sendo que condutas dolosas, quando alegadas, por respeito ao princípio da legalidade e da tipicidade cerrada, devem ser provadas cabalmente pela Autoridade Fiscal, não sendo admitidas meras presunções.

Julga que a Autoridade Fiscal não cuidou de comprovar o evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio que teriam motivado a imposição da penalidade e que, pela ausência de provas da ocorrência da infração dolosa, conclui que a fiscalização teria invertido o ônus da prova, pretendendo, sem respaldo legal, transferir tal ônus ao contribuinte. Reproduz novamente decisões e as Súmulas 14 e 25, desta feita deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que entende respaldar suas alegações, pugnando pelo cancelamento da autuação.

JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em julgamento realizado em 29/05/2012, na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), a impugnação foi considerada improcedente, com total manutenção do lançamento, conforme o Acórdão nº 02-39.435 - 7ª Turma da DRJ/BHE, que apresenta a seguinte ementa:

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO. DATA. PROVA.

A alegação de que teria ocorrido uma anterior alienação do imóvel, desacompanhada de elemento hábil e idôneo de prova, é insuficiente para afastar o lançamento respaldado em informações extraídas da Escritura Pública e do Registro de Imóvel.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A informação, em declarações apresentadas ao Fisco, de alienação de imóvel não respaldada por documentos hábeis e idôneos, com o propósito de omitir o ganho de capital efetivamente percebido, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição de multa de ofício qualificada.

RECURSO

Em sua peça recursal o contribuinte ratifica todos os argumentos contidos na impugnação e apresenta irresignação quanto ao resultado do julgamento de piso, alegando terem sido cometidos os mesmos erros motivadores da autuação.

Entende sem razão a assertiva da autoridade julgadora de piso ao afirmar que: *"Ocorre que as partes (o interessado, seus irmãos, Bráulio e Rômulo, e Garcia Construções e Participações Ltda.), não obstante intimadas a apresentarem documentos hábeis e idôneos dessa alienação, não lograram fazê-lo, eis que não houve a transferência da propriedade (a qual se faz mediante o registro do título trans/ativo no Registro de Imóveis, Código Civil, art. 1.245) (...)"*. Reproduz o artigo 117 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que aprova o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99) e afirma que:

O que realmente interessa na definição da ocorrência do fato gerador em um processo de cobrança de IRPF não é o registro do título de transferência no Registro de Imóveis, mas quaisquer "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", como determina § 4º do art. 117 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99.

Reproduz novamente a Solução de Consulta nº 209/03, da Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal da 10ª Região Fiscal e rechaça a afirmação, constante no Acórdão recorrido, de que *"o pagamento pela alegada compra foi apenas contabilizado (lançamento em março de 2007, mas registro na JUCEMG em setembro de 2008, fls. 254 e 255)(...)"*, afirmando que nos autos consta provado que os pagamentos foram realizados pela adquirente (Construtora Valle Ltda), mediante depósitos na conta bancária da Garcia

Construções e Participações Ltda. Tendo havido contabilização e pagamento da venda do imóvel da Valle para a Garcia, além do fato de que, o contrato de compra e venda, assinado entre a adquirente (Valle) e a Garcia, juntamente com outros, foi autenticado em 11 de setembro de 2007 no 10º Ofício Notarial de Belo Horizonte, conforme documento de fls. 25/33.

Arremata que, se tratando de um documento público e regularmente registrado antes da ação fiscal, deve ser considerado, apresentando as seguintes considerações:

Portanto, trata-se de um documento público, registrado regularmente antes da ação fiscal, em que não consta o autuado como alienante do imóvel.

Porque abandonar o documento público, assinado pela Construtora Valle em benefício de "informações" prestadas pela mesma construtora, que supostamente invalidariam o teor do instrumento público? Qual das duas provas tem mais valor?

A despeito disso, a Relatora aduziu: *"diferentemente do alegado pelo impugnante, não há, nos autos, prova hábil da alienação que teria ocorrido em março de 2007. Por outro lado, os esclarecimentos prestados pela Construtora Valle, respaldados em documentos, as informações constantes da Escritura Pública e do Registro de Imóvel são convergentes e indicam que a alienação efetivamente ocorrida se deu em setembro de 2007 e envolveu o interessado (alienante) e a Construtora Valle (adquirente)."*

Ao oposto, há nos autos **provas** em sentido contrário ao que afirmou a autora do Voto condutor do acórdão.

Se a Construtora Valle se contradiz, deve ser dada a prevalência ao documento público que ela assinou, o Contrato de Compra e Venda, devida e oportunamente autenticado no órgão próprio.

No tocante à multa qualificada, no percentual de 150%, alega que a decisão do julgamento de piso baseou-se em mera presunção, sendo defeso a imputação penal mediante presunção. Afirma que tal presunção não se sustentaria *"sequer do ponto de vista lógico"* e questiona: *"Por qual razão o autuado se obrigaria a transferir para sua própria empresa imóvel de sua propriedade por valor que importasse em pagamento de imposto de renda, se essa transferência se dá dentro do seu próprio patrimônio como pessoa física, afinal proprietária do imóvel e das quotas de capital?"*

Conclui ratificando o já afirmado na impugnação de que inexistiu qualquer apresentação, pela fiscalização, de provas da ocorrência da infração dolosa por parte do autuado, cabendo concluir que houve inversão do ônus da prova, pretendendo, sem qualquer amparo legal, transferi-lo ao contribuinte, de forma que a multa qualificada não pode ser mantida, na medida em que não houve por parte do contribuinte sonegação, fraude, ou intenção dolosa de qualquer natureza.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por via postal, em 13/06/2012, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 467, tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 12/07/2012, conforme carimbo de recebimento apostado na folha 469, considera-se tempestivo, assim como, atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Não tendo sido apresentadas preliminares, passo à análise das questões de mérito articuladas no recurso.

O cerne da lide constante dos presentes autos está em se definir se houve de fato a alienação do imóvel adquirido em 2004 pelo autuado e seus irmãos, para a empresa Garcia Construções e Participações Ltda, em março/2007, ou se, conforme afirma a fiscalização, houve simulação de tal operação, tendo ocorrido apenas uma alienação, em setembro/2007. Operação esta realizada entre o autuado e seus irmãos e a adquirente final (Construtora Valle Ltda.).

Afirma a autoridade fiscal lançadora que a operação de venda ocorreu diretamente entre o recorrente, e seus irmãos, e a Construtora Valle Ltda, conforme atestam a Certidão de Escritura Pública de Compra e Venda lavrada no Serviço Notarial do 10º Ofício da Comarca de Belo Horizonte (fls. 25/33) e o Registro de Imóvel do Serviço Registral de Imóveis da Comarca de Nova Lima/MG (fls. 15/17). Em ambos os documentos, constam como alienantes de suas respectivas parcelas do imóvel os Sr. João Henrique Franco Garcia, Bráulio Franco Garcia e Rômulo Franco Garcia, e não a pessoa jurídica Garcia Construções e Participações Ltda.

O autuado alega em sua defesa que houve efetiva operação de alienação de sua fração de 1/12 do Lote 3-A, Quadra H, Loteamento Vila da Serra, para a Garcia Participações, em março de 2007. Conforme relatado, entende que o lançamento ocorreu por mera presunção, devendo ser privilegiadas as provas por ele apresentadas, quais sejam: Contrato de Compra e Venda do Imóvel, firmado em setembro/2007, entre a Construtora Valle Ltda e Garcia Construções e Participações Ltda., autenticado em 11 de setembro de 2007 no 10º Ofício Notarial de Belo Horizonte, documento de fls. 25/33; e o que entende provado nos autos de que os pagamentos foram realizados pela adquirente (Construtora Valle Ltda), mediante depósitos na conta bancária da Garcia Construções e Participações Ltda, com regular contabilização na escrituração da Garcia.

No julgamento de piso, entendeu-se que as partes (o autuado, seus irmãos, João Henrique e Bráulio, e a Garcia Construções e Participações Ltda.), não obstante intimadas a apresentarem documentos hábeis e idôneos dessa alienação, não lograram fazê-lo, eis que não houve a transferência da propriedade (a qual se faz mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis, Código Civil, art. 1.245) e o pagamento pela alegada compra foi apenas contabilizado, *“já que o dinheiro da empresa já estava em conta conjunta das mencionadas pessoas físicas”* (fl. 252). Não tendo sido sequer firmado um contrato particular entre os supostos alienantes (o autuado e seus irmãos) e a também suposta adquirente (Garcia Construções e Participações Ltda.). Dessa forma, foi julgada totalmente improcedente a impugnação, com manutenção integral da exigência, inclusive com a multa qualificada, por se entender que o contribuinte agiu com o propósito de omitir o ganho de capital efetivamente obtido por ocasião da alienação para a Construtora Valle, criando apenas contabilmente uma alienação anterior do bem para a empresa de que é sócio. Conduta esta que remete ao disposto no art. 71 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificando a imposição da multa de ofício qualificada (art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Contrariamente ao defendido pelo recorrente, entendo que há farta documentação nos autos que comprovam a operação de compra e venda de ¼ do imóvel, realizada em setembro de 2007, figurando como compradora a pessoa jurídica Construtora Valle Ltda. e como vendedores os Srs. João Henrique Franco Garcia, Bráulio Franco Garcia e Rômulo Franco Garcia.

Pretende o autuado que o contrato celebrado entre a empresa de sua propriedade, juntamente com seus irmãos (Garcia Construções e Participações Ltda), e a Construtora Valle, se

sobreponha aos documentos públicos registrados no Serviço Notarial do 10º Ofício da Comarca de Belo Horizonte (Escritura Pública de Compra e Venda - fls. 25/33) e no Registro de Imóvel do Serviço Registral de Imóveis da Comarca de Nova Lima/MG (fls. 15/17). Instrumentos esses firmados pelos mesmos agentes, o autuado e seus irmãos e a Construtora Valle.

Tais registros, conforme preceitua o art. 1º da Lei nº 6.015, de 1973, que dispõe sobre os registros públicos, são estabelecidos pela legislação civil para autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos, induzindo prova de domínio, e têm a característica de dar publicidade e poder informar a situação de um imóvel pelo histórico feito das alienações e alterações ocorridas no tempo. Possuem assim, justamente a função de constituição de repositório fiel da propriedade dos imóveis e dos negócios jurídicos a eles referentes.

Dadas tais características, o que pleiteia o autuado, de *per si* seria uma verdadeira subversão de valores, ao sugerir que o contrato firmado e apenas registrado em ofício notarial, se sobreponha aos atos oficiais do registro público acima relatados. Anote-se que, aos notários, conforme disciplina o art. 6º da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, compete: I - formalizar juridicamente a vontade das partes; II - intervir nos atos e negócios jurídicos a que as partes devam ou queiram dar forma legal ou autenticidade, autorizando a redação ou redigindo os instrumentos adequados, conservando os originais e expedindo cópias fidedignas de seu conteúdo e III - autenticar fatos. Como se percebe, tratam-se de atos praticados por interesse volitivo das partes, não possuindo a natureza cogente dos atos de registro público.

Outro ponto a se destacar, conforme anotado pela autoridade julgadora de piso, é que, além de o contrato particular estar em desacordo com a escritura pública e o registro do imóvel e o interessado não ter comprovado a efetiva alienação em março 2007, a Construtora Valle foi intimada a prestar esclarecimentos sobre o fato da pessoa jurídica Garcia Construções e Participações Ltda. constar no contrato como alienante e não as pessoas físicas João Henrique, Bráulio e Rômulo Franco Garcia (sócios da Garcia), os reais proprietários segundo o Registro de Imóvel. Em resposta, foi informado que os irmãos Garcia (João Henrique, Bráulio e Rômulo) teriam comunicado à adquirente que estava em andamento processo de integralização de capital social da empresa Garcia. Assim, a documentação comprobatória seria oportunamente apresentada. Por ocasião da outorga da escritura, os alienantes informaram à Construtora Valle que a integralização não ocorreria. Quanto aos pagamentos, foram efetuados em conta da pessoa jurídica Garcia Participações, por solicitação dos vendedores, as pessoas físicas dos Srs. João Henrique, Bráulio e Rômulo Franco Garcia (fls. 231 a 237).

Também relevante e passível de destaque a declaração de fl. 239, prestada à fiscalização pela Garcia Participações (empresa de propriedade do autuado e seus irmãos, repise-se), abaixo reproduzida:

Declaramos para os devidos fins, que, Garcia Construções e Participações Ltda, CNPJ 66.203,373/0001-78, adquiriu em dezembro/2004, de Mauro Tunes Júnior, Rodrigo Diniz Mascarenhas, Cláudio Notini Batista e Henrique Diniz Mascarenhas, uma quarta parte do lote 3 A, da quadra H, no Bairro Vila da Serra, em Novo, Lima — MG. Posteriormente, em setembro/2007, a Garcia vendeu esta quota de terreno para a Construtora Valle Ltda., que efetuou pagamento desta transação através de depósitos na conta 01777-6, agência 3828, Banco Itaú, de titularidade dos sócios da Garcia. Foram pagos pela Garcia, todos os impostos devidos por esta venda.

Uma vez que não foi lavrada escritura pública de compra e venda entre a Garcia e os vendedores ditos acima, estes outorgaram procuração pública em 03/12/2007, dando poderes á João Henrique Franco Garcia, para assinar' a competente escritura para a Construtora Vale. Ressaltamos que ditos vendedores compareceram apenas na outorga

da Procuração, não tendo os mesmos vendido e recebido qualquer valor da Construtora Valle.

Tudo o que aqui foi afirmado pode ser provado perante as autoridades fiscais, mediante a apresentação de documentos e extratos bancários, uma vez que o declarante entende que houve, num primeiro momento, uma celebração de contrato particular de promessa de compra e venda, com o pagamento do sinal da transação, e, num segundo momento, a venda do mesmo imóvel, mediante escritura pública.

A pessoa jurídica não pode ser confundida com as pessoas físicas de seus sócios, em homenagem ao princípio contábil da entidade. Constata-se na declaração acima reproduzida, assim como, em diversos documentos dos autos, a confusão patrimonial promovida entre as pessoas físicas do autuado e seus irmãos e a empresa constituída pelos mesmos (Garcia Participações). A declaração indica expressamente que o produto da venda do imóvel, supostamente de propriedade da pessoa jurídica, teria sido depositado diretamente pelo adquirente em conta conjunta das pessoas físicas dos sócios. Confira-se: *“a Garcia vendeu esta quota de terreno para a Construtora Valle Ltda., que efetuou pagamento desta transação através de depósitos na conta 01777-6, agência 3828, Banco Itaú, de titularidade dos sócios da Garcia”*.

Consta nos autos vários pagamentos realizados por meio de cheques e depósitos da Construtora Valle para a citada *“conta 01777-6, agência 3828, Banco Itaú, de titularidade dos sócios da Garcia”*, conforme documentos de fls. 50, 51, 58, 69, 78, 88, 97, 98, 125 e 160. Entretanto, também são apresentadas Notas Promissórias firmadas pela Valle (fls. 52, 59, 70, 87 e 99) tendo como credor o Sr. João Henrique Franco Garcia, relativas aos valores depositados ou transferidos para a citada conta conjunta e não a pessoa jurídica Garcia Construções e Participações Ltda., ou dos demais alienantes, como credores.

Os elementos constantes dos autos apontam para o fato de que, a efetiva operação realizada em setembro/2007 ocorreu diretamente entre os sócios da Garcia (e não a Garcia Participações) e a adquirente (Construtora Valle). Além do registro e da escritura pública, temos os pagamentos e a declaração prestada pela Valle às fls. 232/237, reportando que os irmãos Garcia (João Henrique, Bráulio e Rômulo) teriam comunicado à adquirente que estava em andamento processo de integralização de capital social da empresa Garcia. Assim, a documentação comprobatória seria oportunamente apresentada. Mas, por ocasião da outorga da escritura, os reais alienantes teriam informado à Construtora Valle que a integralização não ocorrera, sendo que os pagamentos foram efetuados em conta da Garcia Participações, por solicitação dos vendedores. Contraditoriamente, o autuado sempre se refere, em diversas oportunidades em que se manifestou nos autos, em operação de compra e venda do imóvel, supostamente realizada entre ele e seus irmãos e a empresa de titularidade dos mesmos. Não se referindo, em nenhum momento, a hipótese de integralização de capital. Tampouco foi apresentado qualquer comprovante de pagamento aos sócios pela suposta operação de compra e venda de frações do terreno, que teria ocorrido em abril/2007, entre os irmãos Garcia e a Garcia Participações.

Evidente assim que, o negócio jurídico foi praticado pelas pessoas físicas João Henrique, Bráulio e Rômulo Franco Garcia, que poderiam até ter a intenção de promover a integralização de capital na empresa com as respectivas frações do imóvel, situação distinta de compra e venda, propósito este também não concretizado, devendo ser mantido o lançamento.

É fato que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, conforme preceitua o § 1º, do art. 9º, do Decreto-Lei 1.598 de 26 de dezembro de 1977. Por

outro lado, a confusão patrimonial promovida entre os irmãos Garcia e a pessoa jurídica de sua titularidade, assim como, os fatos registrados em escrituração contábil que não se mostram lastreados em documentos hábeis, tornam inidôneos, como elementos de prova, tais registros.

No que se refere à aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, tomo de empréstimo excertos do Acórdão nº 2801-003.958 da 1ª Turma Especial desta Segunda Seção de Julgamento, que analisou o processo nº 10680.720283/2012-01 (já encerrado administrativamente), decorrente do Auto de Infração lavrado em desfavor de Bráulio Franco Garcia, em razão dos mesmos fatos do presente auto, sendo um dos irmãos envolvidos na operação.

(...)

Assim, apesar do citado contrato particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel(fl.20) entre a Garcia Ltda e a Valle Ltda, em que também se funda o recurso, para afirmar que o imóvel havia sido transferido para a pessoa jurídica pelos sócios, entendo que se aplique ao caso o conceito de “simulação.

“A simulação é a modalidade de ilícito tributário que, com maior frequência, costuma ser confundida com elisão....na simulação, a declaração recíproca das partes não corresponde à vontade efetiva A causa da ocultação está sempre voltada para a obtenção de algum benefício que não poderia ser atingido pelas vias normais, o que demonstra tratar-se de um ato antecipadamente deliberado pelas partes envolvidas, que se volta para um fim específico.” (MARTINS. Ives Gandra Gandra da Silva; MENEZES, Paulo Lucena de, Elisão Fiscal RDDT nº 63, dezembro 2010, p.159)

Esse Contrato e o registro na contabilidade, portanto, seriam simulações de vontade, antecipadas pelas pessoas físicas que tinham, ao “transferir” o imóvel para a empresa de sua propriedade, o único escopo de evitar a tributação pelo “ganho de capital”, nelas próprias.

(...)

Não existe uma "presunção" de infração, o que se encontrou aqui foi a simulação de um negócio jurídico, a partir da ausência de propósito comercial em uma alegada venda sobre a qual não conseguiu o contribuinte comprovar a efetividade. A finalidade única foi, então, a economia do imposto.

Não há que se imaginar que tudo deu-se sem intenção e planejamento dos agentes (dolo) e que essa intenção não envolvia a redução de carga tributária sobre os valores envolvidos. A lei 4.502/64, art. 72, conceituou fraude como “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal ou a excluir ou modificar as suas características essenciais de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Já por dolo ou conduta dolosa entende-se:

“...a consciência e a vontade de realização dos objetivos do tipo de injusto doloso... é saber e querer a realização do tipo objetivo de um delito. O dolo é, de certo modo, a imagem reflexa subjetiva do tipo objetivo da situação fática representada normativamente. A conduta dolosa é mais perigosa – e deve ser punida mais gravemente – do que a culposa.” (PRADO, Luiz Regis. Curso de Direito Penal Brasileiro, 6 ed. Rio de Janeiro: Revista dos Tribunais, 2006, p.113, Apud PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p. 1062)

Vejamos o Acórdão 9202003.128 – CSRF, 2ª turma, que trata especificamente da matéria: CSRF, 2ª turma, que trata especificamente da matéria:

A fraude se caracteriza por uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia na ocorrência do fato gerador ou retarda o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

(...)

A multa qualificada não é aplicada somente quando existem nos autos documentos com fraudes materiais, como contratos e recibos falsos, notas frias etc., decorre também da análise da conduta ou dos procedimentos adotados pelo contribuinte que emergem do processo. (Acórdão 9202003.128, CSRF, 2ª Turma, de 27 de março de 2014)

(...)

Baseado nos fundamentos acima colacionados e da análise de todos os documentos e informações constantes dos autos, entendo presentes as circunstâncias qualificadores da multa, previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, devido à simulação do negócio jurídico, tendente a impedir ou retardar o conhecimento ou circunstâncias materiais do fato gerador, praticada em conluio.

Quanto às decisões administrativas e judiciais que o recorrente trouxe ao recurso, as mesmas são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada. Melhor sorte não lhe assiste ao invocar a aplicação das Súmulas CARF nºs 14 e 25, por não se tratar na presente hipótese de lançamento por presunção legal, tendo sido evidenciados fortes elementos que autorizam a qualificação da multa, explicitados em tópico próprio. No que se refere à Solução de Consulta nº 209/03, da Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, há que se esclarecer que as soluções de consultas respondidas pelas Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil, em especial aquelas anteriores a agosto/2013, não possuem efeito vinculante e somente se aplicam ao caso concreto, observadas as características e peculiaridades da situação objeto da consulta.

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos

