

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

Processo nº 10840.001714/2006-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.118 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de fevereiro de 2018
Matéria GANHO DE CAPITAL
Recorrente JOSE LOPES FERNANDES NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF.

Conforme decidido pelo STJ quando do julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, que teve o acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, ainda que parcial, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. FALTA DE PAGAMENTO.

O fato gerador do imposto de renda em relação aos rendimentos oriundos de ganho de capital obtido na alienação de bens e direitos é mensal e, não havendo pagamento, o prazo de decadência para constituição do crédito tributário começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que podia ter sido lançado (CTN, art. 173, I).

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. IMÓVEL RURAL.

Para imóveis rurais adquiridos até o ano de 1996 e para imóveis adquiridos a partir de 1997, caso não tenham sido apresentados os DIAT relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e

como valor de alienação, para fins de apuração de ganho de capital, o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

GANHO DE CAPITAL. CONSIDERAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE DAÇÃO EM PAGAMENTO.

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

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Em razão do lançamento de ofício deve ser aplicada a multa no percentual de 75%, não sendo ato discricionário da autoridade fiscal. A autoridade lançadora tem o dever de lavrar a referida multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

EDITADO EM: 07/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 193/221, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 163/181, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 07/19, lavrado em 04/06/2006, decorrente da omissão de ganho de capital na alienação de bens imóveis nos meses de janeiro e maio de 2001, com ciência do RECORRENTE em 23/06/2006 (fl. 126).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 131.862,14, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 150%.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 11/13, até o início da fiscalização (22/06/2005) o contribuinte encontrava-se omissa da entrega da declaração relativa ao ano-calendário 2001, razão pela qual o mesmo foi intimado para apresentar comprovante da entrega da DAA e documentos relativos a aquisições e alienações de bens e respectivos demonstrativos de ganhos de capital.

Ato contínuo, conforme documentos de fls. 91/107, em 04/07/2005, já sob ação fiscal, o contribuinte remeteu a processamento sua DAA do exercício questionado, anexada de 04 (quatro) Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital, nos quais foram apurados os seguintes valores de Ganhos de Capital e Imposto de Renda devido, decorrentes das alienações dos seguintes imóveis:

2.1 - 50% de 116,06.75 ha	Fazenda Santa Maria	GCAP: R\$ 37.654,05	IR R\$ 5.648,10
2.2 - 50% de 23,29.25 ha	Fazenda Santa Maria	GCAP: R\$ 1.134,33	IR R\$ 170,14
2.3 - 50% de 9,68.00 ha	Fazenda Salvador	GCAP: R\$ 3.250,00	IR R\$ 487,50
2.4 - 50% de 260,21.46 ha	Fazenda Salvador	GCAP: R\$ 218.535,77	IR R\$ 32.780,36

De acordo com a autoridade fiscal:

“A participação do contribuinte no imóvel Fazenda Santa Maria - matrículas 5.968 e 6.004 do Cartório de Registro de Imóveis de Monte Alegre de Minas - MG – foi alienada em 02/01/2001 à empresa Ferticitrus Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 50.317.130/0001-20, conforme registros 12 e 02 respectivamente.” (fls. 47/58)

“Documentos repassados a esta Fiscalização pelo Ministério Público Estadual de Viradouro e pela Procuradoria da República de Ribeirão Preto, relacionados com o imóvel Fazenda Salvador – matrículas 5.202 (registro 12) e 6.965 (registro 02) do Cartório de Registro de Imóveis de Monte Alegre Minas - MG - dão conta de que a parte do imóvel rural pertencente ao contribuinte foi transferida (ação em pagamento) ao Sr. Wanderley Porcionato Júnior, CPF 093.725.648-00, em virtude do conteúdo do Termo de Audiência de 26/04/2001, processo 6.186/00 e da Carta de Sentença, de 11/05/2001, do mesmo processo.” (fls. 59/89)

As alienações dos imóveis rurais denominados Fazenda Salvador foram decorrentes de conciliação em processo judicial, onde o contribuinte, reconhecendo dívidas contraídas com o Sr. Wanderley Porcionato Júnior, entregou-lhe em pagamento sua parte nos aludidos imóveis.

Tendo em vista que os valores relativos ao imposto de renda decorrente do ganho de capital não foram recolhidos até a data da fiscalização, foi efetuado o lançamento do tributo.

Quanto à multa, a autoridade lançadora consignou que o contribuinte somente apresentou sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2001, e os Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital, após ter sido intimado. Sendo assim, entendeu que o RECORRENTE, ao não declarar e nem recolher os valores devidos relativos aos ganhos obtidos nas alienações dos imóveis, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, incorrendo em sonegação fiscal e, conseqüentemente, ensejando a aplicação da multa qualificada de 150%.

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 121/147 enviada por via postal e atestada como tempestiva (fl. 161). A DRJ de origem assim resumiu as razões de defesa do RECORRENTE:

“1- já ocorreu a decadência do direito de o Fisco lançar o tributo, já que extinto o crédito tributário, conforme art. 156, V, do Código Tributário Nacional;

2- no caso do imposto de renda de pessoa física relativa ao ganho de capital com alienação de bem imóvel o prazo começa a contar da data da alienação e tem como termo ad quem a notificação do contribuinte;

3- há evidente nulidade do auto de infração por equívoco na capitulação legal e fática, bem como na base de cálculo da apuração do lançamento;

4- conforme estabelece o art. 123, §2º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000 de 1999, a apuração da base de cálculo do imposto deveria estar estribada no valor da terra nua (VTN) e não no valor das escrituras;

5- não houve alienação de bens imóveis rurais, pois não revelou qualquer negócio jurídico de compra e venda. Na verdade houve

dação em pagamento, em virtude de dívidas do impugnante com outro contribuinte;

6- no caso de dação em pagamento não há incidência do imposto sobre a renda relativa ao ganho de capital;

7- por se tratar de juros remuneratórios, não cabe a incidência da taxa Selic sobre o suposto débito apontado no auto;

8- a adoção como supostos juros moratórios é expediente ilegal e inconstitucional, pois desnatura por completo o pressuposto e a finalidade desta espécie de remuneração.”

Além do acima exposto, afirma que a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco. Assim, tal multa deveria ser reduzida para o patamar de 20%, conforme art. 61, §2º, da Lei nº 6.430/96.

Da Decisão da DRJ

Quando do julgamento do caso, a DRJ em São Paulo/SP julgou procedente em parte o lançamento (fls. 163/181). O acórdão proferido na ocasião possui a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS TRIBUTÁRIAS.

As Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil não são competentes para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há nulidade do lançamento quando respeitadas todas as regras estabelecidas pelo Decreto 70.235/72 e não houver nos autos nada que confirme ou possa caracterizar as falhas alegadas pelo contribuinte como cerceadoras de seu direito de defesa.

GANHO DE CAPITAL - DAÇÃO EM PAGAMENTO.

Na apuração do ganho de capital são consideradas todas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua

aquisição, entre as quais, por expressa previsão legal, se encontra a dação em pagamento.

MULTA QUALIFICADA

A multa de ofício qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 só pode ser aplicada quando comprovado nos autos o evidente intuito de fraude. A não apresentação da Declaração de Ajuste, a não entrega do Demonstrativo de Ganho de Capital e o não recolhimento do imposto devido, por si sós, não são suficientes para demonstrar o intuito fraudulento do contribuinte.

TAXA SELIC - INCIDÊNCIA - Os débitos, decorrentes de tributos, não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Lançamento Procedente em Parte”

Nas razões do voto proferido na ocasião, a autoridade julgadora alterou o lançamento apenas para desqualificar a multa de ofício aplicada por ausência de elementos adicionais nos autos que permitam qualificar a multa em 150%. Portanto, o crédito exigido foi alterado conforme tabela abaixo:

FATO GERADOR	EXIGIDO		MANTIDO	
	I.R	Multa (150%)	I.R	Multa (75%)
01/2001	5.818,25	8.727,38	5.818,25	4.363,69
05/2001	33.267,86	49.901,79	33.267,86	24.950,90

O Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 12/11/2008, conforme AR de fl. 189, apresentou o recurso voluntário de fls. 193/221, por via postal, em 28/11/2008, conforme carimbo dos Correios no envelope de fl. 223.

Em suas razões, reiterou o alegado na Impugnação.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Decadência

Em princípio, analiso as questões relativas à decadência do crédito em cobrança. O RECORRENTE defende a aplicação da decadência, com fulcro no artigo 150 §4º, o CTN, já que os fatos geradores ocorreram em janeiro e maio de 2001 e a notificação do lançamento somente ocorreu em junho/2006. Assim, requereu a extinção dos créditos tributários.

No entanto, entendo que não assiste razão à RECORRENTE.

Para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e,

consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da

Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso concreto, o imposto de renda lançado decorre de ganho de capital proveniente de venda de imóveis por parte do contribuinte no ano 2001. A autoridade fiscal expõe na descrição dos fatos que o RECORRENTE não apresentou a Declaração de Ajuste do ano-calendário 2001 nem, conseqüentemente, os respectivos anexos contendo os Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital daquele período, os quais somente foram processados após a ação fiscal (fl. 11).

A autoridade lançadora também deixou expresso que “os valores relativos ao imposto de renda devido, a título de ganhos de capital (código de pagamento 4600), não foram recolhidos pelo contribuinte, desde a alienação dos bens até a presente data”.

É notório que o RECORRENTE não promoveu o recolhimento, ainda que parcial, de tal exação. Sendo assim, no caso concreto, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é contado nos termos do art. 173, I, CTN, ou seja, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo certo que este corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, conforme decisão do STJ acima exposta.

No caso concreto, seguindo a regra acima, o *dies a quo* do prazo decadência foi 01/01/2002, o que autoriza o lançamento do crédito tributário até 31/12/2006.

O presente lançamento é relativo ao período de 01/2001 e 05/2001. Assim, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN, o *dies a quo* do prazo decadência foi 01/01/2002, o que autoriza o lançamento do crédito tributário até 31/12/2006. Portanto, entendendo que não estão extintos pela decadência quaisquer créditos objeto do presente lançamento, tendo em vista que o RECORRENTE tomou ciência do lançamento em 16/06/2006 (fl. 126).

Nulidade do Lançamento

O RECORRENTE entende que a presente lançamento seria nulo, na medida que “a fundamentação fática e jurídica para a apuração de base de cálculo está calcada no valor da escritura lavrada”, ao passo que o correto seria a apuração com base no valor da terra nua – VTN.

Conforme exposto no relatório, o presente lançamento está embasado em dados fornecidos pelo próprio RECORRENTE durante a fiscalização, quando apresentou Demonstrativos de Apuração de Ganho de Capital relativos às vendas dos imóveis em questão (fls. 101/107) além dos Registros relativos aos imóveis (fls. 47/58 e fls. 79/89). Na ocasião, o contribuinte apurou os seguintes valores de imposto de renda:

2.1 - 50% de 116,06.75 ha	Fazenda Santa Maria	GCAP: R\$ 37.654,05	IR R\$ 5.648,10
2.2 - 50% de 23,29.25 ha	Fazenda Santa Maria	GCAP: R\$ 1.134,33	IR R\$ 170,14
2.3 - 50% de 9,68.00 ha	Fazenda Salvador	GCAP: R\$ 3.250,00	IR R\$ 487,50

2.4 - 50% de 260,21.46 ha Fazenda Salvador GCAP: R\$ 218.535,77 IR R\$ 32.780,36

Para o exame das questões relativas ao ganho de capital de imóveis rurais importa observar o disposto na Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001:

“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 (VTN) 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.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1o, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.

Art. 10. Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano da aquisição, observado o disposto nos arts. 8o e 14 da Lei No 9.393, de 1996.”

(...)

§ 2º Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

(...)

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

I – o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;

(...)

VI – no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

§ 1º Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se valor de alienação da terra nua:

I – o valor declarado no Diat do ano da alienação, quando houverem sido entregues os Diat relativos aos anos de aquisição e alienação;

II – o valor efetivamente recebido, nos demais casos.

§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I – como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II – como valor da alienação, nos demais casos.”

Conforme prevê o art. 10, § 2º, acima transcrito, caso não tenham sido apresentados os DIAT relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação, para fins de apuração de ganho de capital, o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

Ademais, importante mencionar que os Registros de aquisição e venda dos imóveis (fls. 47/58 e fls. 79/89) não fazem nenhuma referência a custos de benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), culturas permanentes e temporárias, árvores e florestas plantadas e pastagens cultivadas ou melhoradas. Assim, a conclusão que se impõe é de que os valores consignados se referem tão-somente ao valor da terra nua, de sorte que o ganho de capital será a diferença positiva entre o valor de alienação dos imóveis e o respectivo custo de aquisição, conforme espelhados nos Registros mencionados.

Entendo que o RECORRENTE poderia perfeitamente discutir os reais valores de aquisição e alienação com a finalidade de apurar o correto imposto devido. Porém, tal situação não importa em anular o lançamento pois, como visto, o ganho de capital foi apurado exclusivamente com base nas informações prestadas pelo próprio RECORRENTE nos Demonstrativos de Apuração de Ganhos de Capital entregues extemporaneamente e demais documentos relativos aos imóveis alienados.

Ora, se o próprio contribuinte afirma, agora, que a apuração foi incorreta, vez que deveria ter sido realizada com base no VTN de aquisição e de alienação, caberia ao mesmo trazer aos autos os documentos comprobatórios de suas alegações.

Ao contrário do que defende o RECORRENTE, entendo que não houve qualquer motivo ensejador para a nulidade do lançamento.

O presente processo tem por objeto a apuração de ganho de capital decorrente de alienação de imóveis. A questão envolvendo eventual erro de cálculo decorrente da apuração supostamente equivocada do custo de aquisição e/ou do valor da alienação, no meu entendimento, não é pretexto para anular o lançamento.

É certo que a apuração da base de cálculo do ganho de capital envolve também a correta verificação do custo de aquisição e valor da alienação do bem. No entanto, discussões acerca das verbas que compõem esses valores podem ser discutidas durante o procedimento fiscal sem que, para isso, seja preciso anular o lançamento.

Neste sentido, entendo que não foram apontados vícios relacionados ao ato de constituição do crédito tributário especificados no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, nem qualquer afronta ao art. 142 do CTN, quais sejam:

Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Repita-se que a autoridade fiscal efetuou o lançamento com base nas informações fornecidas pelo próprio RECORRENTE nos Demonstrativos de Apuração de Ganho de Capital (entregues extemporaneamente) e demais documentos relativos aos imóveis alienados. Para retificar a autuação, deveria o RECORRENTE trazer aos autos elementos e provas a fim de demonstrar que suas informações prestadas durante a fiscalização e também na declaração de ajuste estavam equivocadas.

Conforme acima exposto, o lançamento não se encontra eivado de vícios. Tanto que o RECORRENTE, em sua defesa, rebateu os fatos descritos pela autoridade lançadora, demonstrando entender perfeitamente as acusações que lhes foram imputadas.

Assim, entendo que não houve qualquer afronta ao art. 142 capaz de ensejar a anulação do auto. Portanto, não merecem prosperar esses argumentos da RECORRENTE.

MÉRITO

Inexistência do Ganho de Capital

Afirma o RECORRENTE que não houve alienação dos imóveis rurais, pois não revelou qualquer negócio jurídico de compra e venda. Na verdade, teria havido dação em pagamento, em virtude de dívidas com outro contribuinte.

No entender do RECORRENTE, a dação em pagamento sem torna se equipara à permuta. Neste sentido, não teria ocorrido o ganho de capital e, conseqüentemente, não haveria que se falar em apuração do imposto de renda.

Contudo, entendo que são insubsistentes as alegações do RECORRENTE.

Neste tópico, o RECORRENTE se refere ao imóvel denominado Fazenda Salvador, o qual pertencia a ele e outro sócio (50% para cada um), conforme Registro nº 01 da Matrícula nº 5.202 (fl. 84) e Registro nº 01 da Matrícula nº 6.965 (fls. 87/88), relativas às áreas de 260 hectares e de 09,68 hectares, respectivamente.

Conforme Registro nº 14 da Matrícula nº 5.202 e Registro nº 2 da Matrícula nº 6.965 (fls. 81/82 e 88), os imóveis que compõem a Fazenda Salvador foram utilizados em dação de pagamento para quitar dívida cobrada por meio de execução de título judicial, e representava o total de R\$ 499.929,00 (fls. 65/71). Este valor encontra-se expresso na Carta de Sentença de fl. 77, assim como nos registros imobiliários antes mencionados.

A mencionada execução foi ajuizada em face do RECORRENTE, sua esposa (Sra. Izabel), seu sócio na Fazenda Salvador (Sr. Salvador) e a esposa deste (Sra. Therezinha). Sendo assim, em tese, caberia 25% da dívida a cada um. Como a declaração de ajuste do RECORRENTE é entregue em conjunto com sua esposa (fl. 91), já que eles são casados pelo regime de comunhão universal de bens (fl.84 e 88), conclui-se que a dívida do casal representava o total de R\$ 249.964,50 (50% do valor executado de R\$ 499.929,00).

E este valor de R\$ 249.964,50 foi justamente o declarado como alienado pelo RECORRENTE nos Demonstrativos de Apuração de Ganho de Capital (entregues extemporaneamente) relativos à alienação da Fazenda Salvador (fls. 105 e 107). Assim, resta claro que a parte da Fazenda Salvador pertencente ao RECORRENTE foi dada em pagamento para fazer frente à dívida que possuía.

Ora, o RECORRENTE pode não ter ficado com aquela quantia de R\$ 249.964,50 como um ativo, mas ela foi utilizada para dar baixa em um passivo seu. Tal situação é o mesmo que o contribuinte alienar o imóvel para um terceiro (que não o seu credor), receber o dinheiro (auferir a renda) e quitar os seus débitos objeto da execução. Neste caso hipotético, é evidente que a alienação do imóvel para um terceiro ensejaria a apuração do ganho de capital, mesmo que tal valor fosse utilizado para quitar uma dívida do vendedor.

O mesmo ocorreu no presente caso: o acordo judicial realizado nos autos da ação de execução culminou na quitação do débito do RECORRENTE mediante utilização do instrumento da dação em pagamento, medida que visou, de certa forma, facilitar as operações envolvidas, haja vista que o RECORRENTE não teve a necessidade de liquidar os seus bens para pagar a dívida.

Portanto, a sua parte no imóvel foi dada para pagar uma dívida da ordem de R\$ 249.964,50, sendo certo que este valor representa o valor da alienação do bem.

O art. 117, §4º, do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) prevê que “*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*”.

E ao contrário do que alega o RECORRENTE, a operação de dação em pagamento sem torna não se assemelha a uma permuta. O instituto da permuta prevê que haja uma troca de bens; um ativo sendo trocado por um outro ativo. Não foi o caso dos autos, em

que um ativo foi utilizado para dar baixa em um passivo. É o mesmo que se pagar uma dívida com dinheiro (ativo).

A dação em pagamento é operação que enseja a apuração de ganho de capital, conforme expressamente previsto na legislação. Ademais, o art. 121, II, do Decreto nº 3.000/99 determina que apenas estão excluídas da apuração de ganho de capital as permutas exclusivamente de unidades imobiliárias sem recebimento de parcela complementar (torna):

“Art. 121. Na determinação do ganho de capital, serão excluídas:

I - as transferências causa mortis e as doações em adiantamento da legítima, observado o disposto no art. 119;

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.”

Portanto, não deve ser modificado o lançamento.

Da Inaplicabilidade da Taxa Selic

O RECORRENTE alega ser indevida a aplicação da correção pela SELIC.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, sobre os créditos tributários, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Portanto, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

Do Efeito Confiscatório da Multa Cominada

O RECORRENTE argumenta que a aplicação da multa de 75% ofende aos princípios da razoabilidade e da vedação ao confisco.

Entendo que também são insubsistentes as alegações do RECORRENTE.

Sobre o tema, deve-se esclarecer que a multa de ofício aplicada foi reduzida para o percentual de 75% pela DRJ de origem. Tal penalidade é aplicada por expressa previsão legal em qualquer caso de lançamento de ofício, independentemente da existência de fraude, sonegação ou qualquer dolo por parte do contribuinte. O art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;”

Assim, no momento em que o auditor realiza de ofício o lançamento do imposto de renda devido, deve ser aplicada a multa do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 sobre o valor do tributo calculado, por estrita determinação legal.

Assim, deve-se esclarecer que a multa de ofício aplicada decorre de previsão legal em razão do lançamento de ofício, conforme disciplina o já citado art. 44 da Lei nº 9.430/96, não sendo ato discricionário da autoridade fiscal.

Neste sentido, o art. 142 do CTN (já transcrito) prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a referida multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória. Por esse mesmo motivo, não se pode reduzir o percentual da referida multa para 20%, conforme previsto no art. 61§2º, da Lei nº 9.430/96, haja vista que este dispositivo trata da multa de mora devida quando o tributo já constituído deixa de ser pago na data do vencimento, e não nos casos em que há lançamento de ofício.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pela RECORRENTE, sobre a aplicação de multa com suposto efeito de confisco (assim como qualquer outra questão de inconstitucionalidade envolvendo o caso), deve-se esclarecer que, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador, esta é matéria estranha à sua competência:

“SÚMULA CARF Nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Conforme já exposto, a aplicação da multa é dever da autoridade fiscal, que tem a obrigação de aplicá-la sob pena de responsabilidade funcional. Não é, portanto, penalidade aplicada ao livre arbítrio pelo auditor fiscal a ensejar a discussão acerca de seu efeito confiscatório. A análise de tal matéria é de competência do STF, que é o competente pela guarda da Constituição da República, nos termos do art. 102 da Carta Magna.

Portanto, não há razão para afastar a aplicação da multa de ofício de 75%.

Processo nº 10840.001714/2006-09
Acórdão n.º **2201-004.118**

S2-C2T1
Fl. 473

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, mantendo o lançamento de imposto de renda, pelas razões acima expostas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator