



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

**Processo n°** 10880.721032/2016-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-006.661 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de outubro de 2018  
**Matéria** IRPF.  
**Recorrente** BRAULINO BASÍLIO MAIA FILHO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.

A ausência de indicação de benfeitorias na escritura, quando da alienação do imóvel rural, levou a Fiscalização a determinar o valor daquelas, uma vez que o contribuinte não conseguiu demonstrá-las, restando caracterizada a omissão de receitas na atividade rural, em face do importe apurado.

GANHOS DE CAPITAL. VALOR APURADO DE FORMA EQUIVOCADA.

O contribuinte não apurou os ganhos de capital de imóvel rural nos termos explicitados na legislação, o que fora observado pela fiscalização, com a correta aplicação do que prevê a IN SRF n. 84/2001 para o mister.

CONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. EXAME.

Foge da competência do julgado administrativo o exame da constitucionalidade de Lei ou da legalidade de atos administrativos.

IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

O sujeito passivo não demonstrou a ocorrência de alguma das ressalvas previstas na legislação para a apresentação de provas em momento posterior ao prazo para impugnação, o que afastaria em termos formais o seu exame.

MULTA DE OFÍCIO. CONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. EXAME.

Foge da competência do julgado administrativo o exame da constitucionalidade de Lei ou da legalidade de atos administrativos, no caso suscitado em face dos reclamos acerca da aplicação de multa de ofício de 75%, sendo que no caso em concreto não se considera a hipótese da multa moratória de 20% requerida pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 473) interposto em face do Acórdão nº 09-64.889, da 4ª Turma da DRJ/JFA (fls. 454) que julgou improcedente a impugnação apresentada em face do auto de infração de fls. 4/16 que exige do sujeito passivo, já qualificado no presente processo, o recolhimento do crédito tributário equivalente a R\$ 5.084.211,63, assim discriminado: R\$ 2.392.682,38 de imposto, R\$ 1.794.511,75 de multa proporcional (passível de redução) e R\$ 897.017,50 de juros de mora (calculados até 01/2016).

Nos termos do relatório da decisão de piso, tem-se que:

*Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, apuraram-se as seguintes infrações:*

- *Omissão de rendimentos da atividade rural; e*
- *Omissão / apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.*

*O Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. 17/58, minudencia a ação realizada, com foco nos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2013, conforme previsto no Mandado de Procedimento Fiscal n. 06.1.85.00-2014-00198-5. As motivações ali detalhadas, as conclusões e os demonstrativos dos valores apurados, apontaram para as infrações expressas no referido lançamento.*

*Por intermédio de procuradores habilitados (instrumento de fls. 385), o autuado apresentou a impugnação de fls. 355/384, na qual aduziu, em síntese, que:*

*1 - adquiriu terras contíguas, sendo o todo denominado fazenda São João, em 18/05/2007 e 28/04/2010, medindo, respectivamente 2.367,50 ha e 4.013,90 ha, restando definido nas escrituras públicas o valor das benfeitorias no total de R\$ 2.978.540,00, lançado como despesas/investimentos da atividade rural nas correspondentes datas de aquisição; vendendo a fazenda, em 09/06/2011, por R\$ 26.000.000,00, conforme quadro resumo das operações, à fl. 359;*

*2 - a autuação em face da apuração do ganho de capital, por parte da fiscalização, não se deu sob a égide da Lei n. 9.393/1996, cuja aplicação seria obrigatória in casu;*

*3 - à fl. 363, "... , não importa o valor de aquisição e o valor de venda do imóvel, pois o Ganho de Capital terá como base de cálculo a diferença entre o Valor da*

*Terra Nua constante nas respectivas Declarações de Imposto Territorial Rural nos anos de sua aquisição e alienação."*;

4 - a IN n. 84/2001, balizadora do lançamento, fere diretamente o princípio da legalidade ao prever critérios não estabelecidos na própria lei que lhe serviu de base;

5 - à fl. 367, "Por entender que o Contribuinte comprou e vendeu o imóvel antes da entrega da DITR, o autor do procedimento fiscal aplicou o artigo 10 da Instrução Normativa n. 84, de 2001 - (...) - e deixou de aplicar o artigo 14 da Lei n. 9.393, de 1996.";

6 - o interessado traz à baila entendimento do CARF sobre o tema (fl. 369) e jurisprudência do TRF da 4ª Região (fls. 370/371);

7 - a administração pública deve obediência a diversos princípios, dentre eles o da legalidade, e, dessa forma os instrumentos normativos não podem dispor sobre incidência tributária do imposto de renda, em especial o do ganho de capital, conforme o presente caso; portanto, cabe a extinção do crédito tributário constituído sob amparo da citada IN, em razão da ilegalidade e inconstitucionalidade dessa;

8 - a autoridade autuante levou à tributação as benfeitorias da fazenda São João, computando-as como receita da atividade rural pelo modo mais gravoso e oneroso ao contribuinte, baseando-se no manual "Perguntas e Respostas do IRPF 2012", em sua pergunta "506" e calculou o valor das benfeitorias na alienação em uma fórmula de proporção do valor da venda equivalente à proporção do valor da aquisição;

9 - fl. 375, "Quer dizer, na ausência de discriminação dos valores das benfeitorias na alienação, a Impugnada, ao invés de considerar como benfeitorias os valores descritos nas escrituras públicas de aquisição da Fazenda São João, ou, intimar o Contribuinte no curso da fiscalização que resultou no Auto de Infração a especificar os valores das benfeitorias da Fazenda São João, ou determinar perícia técnica para apuração do real valor das benfeitorias da Fazenda São João, ou solicitar laudo técnico comprovando o valor das benfeitorias, o Fisco simplesmente atribuiu, sem qualquer respaldo técnico, valores proporcionais baseados em fórmula por ele mesmo criada, ...";

10 - fl. 377, "Caso a Receita Federal do Brasil não aceite o negócio entabulado entre Comprador e Vendedor, qual seja, desprezar as benfeitorias em razão do estado em que se encontravam, a prudência recomenda a tributação considerando o princípio da equidade e, por consequência, tendo como base o valor de aquisição das mesmas (R\$ 2.978.540,00).";

11 - no caso da manutenção do auto de infração, a multa em virtude de simples erro cometido na apuração do ganho de capital não merece prosperar, salientando, ainda, que o impugnante forneceu à autoridade autuante, em

*resposta às intimações, todos os elementos que deram ensejo ao lançamento, sempre agindo de forma transparente e de boa-fé;*

*12 - a multa é excessiva, com flagrante violação ao direito de propriedade, aos princípios da legalidade, do não confisco e da proporcionalidade, ao art. 112 do CTN, cabendo ser o importe correspondente a 75% do IRPF afastado, a fim de se aplicar a multa moratória prevista no art. 61 da Lei n. 9.430/1996, consistente em 20%;*

*13 - nos pedidos, às fls. 383/384, destacam-se: o protesto para provar o alegado por todos os meios em direito admitido; e que qualquer intimação seja dirigida aos subscritores (procuradores) no endereço do correspondente escritório.*

A DRJ, por meio do Acórdão nº 09-64.889, julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

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

*Exercício: 2012, 2013, 2014*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL.*

*A ausência de indicação de benfeitorias na escritura, quando da alienação do imóvel rural, levou a Fiscalização a determinar o valor daquelas, uma vez que o contribuinte não conseguiu demonstrá-las, restando caracterizada a omissão de receitas na atividade rural, em face do importe apurado.*

*GANHOS DE CAPITAL. VALOR APURADO DE FORMA EQUIVOCADA.*

*O contribuinte não apurou os ganhos de capital de imóvel rural nos termos explicitados na legislação, o que fora observado pela fiscalização, com a correta aplicação do que prevê a IN SRF n. 84/2001 para o mister.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Exercício: 2012, 2013, 2014*

*CONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. EXAME.*

*Foge da competência do julgado administrativo o exame da constitucionalidade de Lei ou da legalidade de atos administrativos.*

*IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.*

*O sujeito passivo não demonstrou a ocorrência de alguma das ressalvas previstas na legislação para a apresentação de provas em momento posterior ao prazo para impugnação, o que afastaria em termos formais o seu exame.*

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Exercício: 2012, 2013, 2014*

*MULTA DE OFÍCIO. CONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. EXAME.*

*Foge da competência do julgado administrativo o exame da constitucionalidade de Lei ou da legalidade de atos administrativos, no caso suscitado em face dos reclamos acerca da aplicação de multa de ofício de 75%, sendo que no caso em*

*concreto não se considera a hipótese da multa moratória de 20% requerida pelo contribuinte.*

Cientificado, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 473, reiterando os termos da impugnação apresentada.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

Em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

### *Ganhos de Capital*

*Nos termos constantes dos autos e relatados, depreende-se, no tocante ao imposto lançado incidente sobre os ganhos de capital, a discordância do contribuinte relativa ao entendimento da fiscalização sobre a legislação a ser observada. Na espécie, aduziu o impugnante que a autoridade atuante não obedeceu aos mandamentos constantes da Lei n. 9.393/1996 de aplicação obrigatória, porquanto trabalhou, equivocadamente a seu ver, sob a ótica do art. 10 da IN SRF n. 84/2001.*

*O citado art. 10 dispõe que:*

*"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 n. 9.393, de 1996.*

*§ 1º No caso de o contribuinte adquirir:*

*I - e vender o imóvel rural antes da entrega do Diat, o ganho de capital é igual à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição;*

*II - o imóvel rural antes da entrega do Diat e aliená-lo, no mesmo ano, após a sua entrega, não ocorre ganho de capital, por se tratar de VTN de aquisição e alienação de mesmo valor.*

*§ 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 dos respectivos documentos de aquisição e de alienação.*

*§ 3º O disposto no § 2º aplica-se também no caso de contribuinte sujeito à apresentação apenas do Documento de Informação e Atualização Cadastral (Diac)."*

*De acordo com o raciocínio do impugnante, à luz da mencionada IN, o uso do VTN como base de cálculo para a apuração do ganho de capital restringe-se a apenas três meses do ano, expondo os contribuintes a posições distintas, ao privilegiar uns em detrimentos dos outros.*

*Compreende este relator que os embates provocados pelo interessado no tocante ao aduzir ilegalidade da IN n. 84/2001, bem como outros princípios constitucionais que estariam violados em face de sua aplicação no caso em concreto, não permeiam o presente julgado administrativo.*

*Quanto à arguição de ilegalidade, forçoso revelar que a indigitada IN (com alterações dadas pela IN SRF n. 599/2005), calcada nas leis que menciona, inclusive na n. 9.393/1996, a elas não se opõe. Dispõe, com os detalhamentos necessários, sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas, permanecendo vigente e dotada de plena validade. E, nesse compasso, consiste em norma complementar cujos regramentos e comandos são obrigatoriamente seguidos pela autoridade administrativa, em face de sua atividade vinculada.*

*Diante disso, não se vislumbra como em sede de julgamento de impugnação tabular análise do confronto entre a Lei e a IN comentadas, nos moldes propugnados pelo contribuinte; máxime, porque não se denotam os vícios que ele aponta em sua defesa e sequer dessa emana algum arrazoado que expresse erro da fiscalização na aplicação das orientações que explicita para a apuração dos ganhos de capital.*

*Há de se aclarar ao interessado que não é afeta ao julgamento administrativo a análise da constitucionalidade de Lei e os seus efeitos nos administrados, porquanto reservado ao Poder Judiciário esse mister. Esse posicionamento encontra-se corroborado pela legislação que rege o processo administrativo fiscal, de acordo com o art. 26-A do Decreto n. 70.235/1972:*

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de junho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 1993.” (NR)*

*De bom alvitre, ainda, registrar que a expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e a normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, de acordo com o art. 96 do CTN. Entre as normas complementares destacam-se os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, conforme o art. 100, I, do CTN.*

*Em assim sendo, uma Instrução Normativa firmada pelo Secretário da Receita Federal do Brasil afigura-se como norma complementar do instrumento legal no qual se sustenta.*

*Na mesma esteira do entendimento acerca do exame da constitucionalidade, não há que se perquirir sobre a ilegalidade de ato administrativo no julgado administrativo. Tanto na atividade de lançamento quanto na de julgamento no âmbito da RFB sobressai-se a determinação do art. 142, parágrafo único do CTN, acerca do estreito vínculo à legislação tributária.*

*Por outro lado, saliente-se que a jurisprudência se constitui na fonte mais geral e extensa de exegese, fornecendo ensinamento fecundo, contudo, exceto nas situações previstas na legislação e nas decisões em que o sujeito passivo for parte, não se pode a ela atribuir eficácia no seio administrativo.*

*Diante disso, a menção à ilegalidade de dispositivos da Instrução Normativa n. 84/2001, conforme expôs o interessado às fls. 366/374, não ganha corpo no presente estudo.*

*Repise-se que o próprio impugnante, conforme se extrai da fl. 367, destacou que a fiscalização seguiu o previsto na IN SRF n. 84/2001:*

**37. No Termo de Verificação Fiscal que fundamenta o Auto de Infração ora impugnado, o Auditor-Fiscal chegou à seguinte conclusão a respeito das datas de aquisição e alienação da Fazenda São João:**

**Em referência à parte da fazenda adquirida em 28.04.2010:**

*"A entrega da Declaração do ITR (DITR), Ex. 2010, ocorreu em 21.09.2010. Portanto Braulino adquiriu esse imóvel rural antes da entrega da Declaração do ITR (DITR)."*

**Em referência à parte da fazenda adquirida em 18.05.2007:**

*"A entrega da Declaração do ITR (DIRT), Ex. 2007, ocorreu em 25/09/2007. Portanto Braulino adquiriu esse imóvel rural antes da entrega da DIRT."*

**Em referência a alienação da fazenda em 09.06.2011:**

*"A DITR, Ex. 2011, foi entregue em 14/09/2011. Assim, a alienação ocorreu antes da entrega da DITR."*

38. Por entender que o Contribuinte comprou e vendeu o imóvel antes da entrega da DITR, o autor do procedimento fiscal aplicou o artigo 10 da Instrução Normativa nº. 84, de 2001 - principal fundamento do Auto de Infração - e deixou de aplicar o artigo 14 da Lei nº. 9.393, de 1996. *In verbis:*

*"A partir da análise dos dados anteriores, denota-se que o referido imóvel foi adquirido e alienado antes da entrega da DIRT dos respectivos anos de aquisição e alienação. Assim sendo, a apuração do Ganho de Capital deverá ser feita com base nos valores efetivamente pagos e recebidos, conforme preceitua o art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11/10/2001."*

*Perfeito o entendimento da autoridade lançadora, atenta e obediente à legislação tributária vigente, cabendo, então, a manutenção dos valores apurados a título de ganhos de capital e os IRPF correspondentes.*

#### Omissão de Rendimentos da Atividade Rural

*Em decorrência de benfeitorias realizadas no conjunto denominado Fazenda São João, a fiscalização apurou omissão de rendimentos da atividade rural, e nesse tocante o contribuinte, à fl. 374, colacionou o seguinte texto do TVF:*

50. Acerca das benfeitorias, consta no Auto de Infração o seguinte:

*“... observa-se que o contribuinte não utilizou o valor de benfeitorias no cálculo do Ganho de Capital. Em resposta ao Termo n. 10, o contribuinte informou que os valores das benfeitorias, relativos à aquisição dos imóveis rurais em comento, foram utilizados como despesa na apuração do resultado da atividade rural. Além disso, verificou-se que, na Declaração de Bens e Direitos, do ano-calendário de aquisição do imóvel até o de alienação, o contribuinte fez constar apenas o valor da terra nua. Já na resposta ao Termo n. 14, o contribuinte alegou que as benfeitorias foram computadas com o valor da terra nua na alienação. Portanto, o valor da alienação correspondente às benfeitorias, deverá ser computado como receita da atividade rural e não fará parte do computo do cálculo do ganho de capital.”*

*“Consoante as respostas de Braulino Basílio Maia Filho aos termos exarados por esta fiscalização, o contribuinte não conseguiu distinguir nos valores de alienação dos imóveis rural, os valores da terra nua e das benfeitorias. Além disso, informou que, na aquisição desses imóveis, os valores relativos às benfeitorias foram utilizados como despesa na apuração do resultado da atividade rural. Do valor total auferido pela venda dos imóveis rural (R\$26.000.000,00), R\$5.808.128,19 referentes às benfeitorias deverão ser tributados como receita da atividade rural, na proporção dos recebimentos”*

51. E, neste sentido, o Auditor-Fiscal da Receita Federal levou à tributação as benfeitorias da Fazenda São João, computando-as como receita da atividade rural.

*Entendeu o impugnante que a apuração das benfeitorias adotada pela fiscalização se deu de modo mais gravoso e oneroso, porquanto fora estabelecida uma fórmula de razão entre o valor da venda e o de aquisição.*

*Cabe salientar que o contribuinte não desconhece que deixou de discriminar os valores das benfeitorias na alienação do conjunto denominado Fazenda São João, mas reclama que deveriam ser considerados os valores descritos nas escrituras públicas de aquisição ou, intimar o contribuinte no curso da fiscalização para especificar os respectivos valores ou solicitar laudo técnico para comprovar o valor das benfeitorias. Em vista disso aduziu, à fl. 375:*

54. Aliás, a fim de demonstrar o desacerto contido no Auto de Infração, é de bom tom recorrer ao mesmo Manual de Perguntas e Respostas do IRPF 2012, inclusive na mesma pergunta de n.º 506, que assevera o seguinte:

**“b.1) determina-se a relação percentual entre o custo de aquisição em reais dos bens, e posteriormente em separado das benfeitorias, e o custo total em reais do patrimônio alienado, ou seja, do imóvel rural (terra nua e benfeitorias) somado ao dos bens. Caso os bens ou benfeitorias não tenham sido incluídos na ficha de Bens e Direitos, o contribuinte deve providenciar um laudo de avaliação de acordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), relativo à data da alienação, para determinar a relação percentual entre o valor dos bens ou benfeitorias e o do patrimônio alienado:”**  
(grifo nosso)

*Ora, a proporcionalidade adotada pela autoridade lançadora consiste em meio equilibrado de maneira, inclusive, a não se onerar em demasia ao contribuinte que deixa de expressar em escritura de venda do imóvel rural as benfeitorias.*

*Observa-se, inclusive, no que fora citado pelo impugnante a busca por essa relação percentual para efeito de assim se determinar. O fato de o contribuinte não haver buscado, previamente à alienação, o laudo de avaliação, calcado nas normas da ABNT, não tem o dom de obstruir a apuração desenvolvida pela fiscalização, tampouco assim a obriga recorrer a alguma diligência ou perícia nesse sentido.*

*Em continuidade, arrazoa o interessado que, na impossibilidade de perícia ou laudo de avaliação, a tributação deveria levar como base o valor anteriormente declarado pelo contribuinte, no caso os constantes das escrituras de aquisição.*

*Não entende este relator como razoável o propugnado, porquanto não haveria o porquê assim proceder. A adução de que na apuração realizada haveria valorização de quase cerca de 50% (R\$ 2.978.540,00 para R\$ 5.808.128,19), em três anos, ao desamparo de qualquer comprovação em contrário, não elide a ação fiscal.*

*No sentido oposto de seu arrazoadado, difícil entender como inexistentes benfeitorias em área rural, até então produtiva, que tenham reduzido seu valor de R\$ 2.978.540,00 para R\$ 0,00, em três anos.*

*Interessante notar que ao término de sua exposição sobre o tópico, à fl. 377, propõe de forma alternativa a tributação sobre o valor das benfeitorias, considerando os importes na aquisição:*

64. Caso a Receita Federal do Brasil não aceite o negócio entabulado entre Comprador e Vendedor, qual seja, desprezar as benfeitorias em razão do estado em que se encontravam, a prudência recomenda a tributação considerando o princípio da equidade<sup>5</sup> e, por consequência, tendo como base o valor de aquisição das mesmas (R\$2.978.540,00).

*Em face do item em comento, permanece incólume o lançamento.*

#### Multa Aplicada

*Em relação à multa proporcional aplicada, de 75% incidente sobre o IRPF apurado, o impugnante trouxe para o debate alguns pontos a serem analisados.*

*Aduz que, no caso de manutenção do auto de infração, não merece prosperar a sanção em virtude do simples erro cometido na apuração do ganho de capital, em razão de haver o contribuinte prestado todas as informações requeridas, agindo de forma transparente e de boa-fé.*

*Nessa esteira de raciocínio, entende o contribuinte que a multa aplicada é excessiva, o que contraria o direito de propriedade e caracteriza confisco, o que a torna nula por desvio de finalidade.*

*Quanto a uma suposta natureza de confisco ao patrimônio, ou mesmo outras questões como as da razoabilidade e proporcionalidade, repisa-se que há impossibilidade de discussão no seio administrativo de inconstitucionalidade de norma legal, o que, de plano, esvazia o tema trabalhado pelo impugnante sobre o questionamento acerca do patamar em que a multa foi aplicada.*

*O entendimento administrativo nesse tocante pode ser representado pelo o do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em sua Súmula n. 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária". Outra não poderia ser a compreensão, por força do previsto no processo administrativo fiscal, conforme o já citado art. 26-A do Decreto n. 70.235/1972.*

*Prevalecem, então, as normas constantes do art. 44, da Lei n. 9.430/1996, com a redação dada pela Lei n. 11.488/2007. Firma-se, então, convencimento de que as ações desenvolvidas pela autoridade lançadora, à luz do art. 142 do CTN, pautaram-se vinculada e estritamente obedientes à legalidade, quando da aplicação da multa em análise, como base no inciso I do indigitado art. 44:*

*"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;  
..."*

*A boa fé ou a prestação de informações demandadas pela fiscalização, no curso da ação entabulada, não elimina o fato de que houve diferença de imposto apurada, daí a caracterização da hipótese ensejadora da sanção.*

*A proposta de redução da multa para o patamar da de mora, no caso 20%, prevista no art. 61 da Lei n. 9.430/1996, não subsiste em face da legislação de regência da matéria analisada.*

*Outros pedidos*

*Trouxe o interessado, ainda, pedido para oferecimento posterior de provas e documentos, nesse mister há de se esclarecer que o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto n. 70.235/1972, no tocante à matéria, expõe em seu art. 16, §§ 4º e 5º (incluídos pela Lei n. 9.532/1997):*

*“§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.”*

*No tocante ao endereçamento das notificações, frise-se que, consoante as disposições do art. 23 do Decreto n.º 70.235/72, por falta de previsão legal, deve ser indeferida a solicitação. Nesse sentido, cita-se manifestação do Conselho de Contribuintes:*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – INTIMAÇÕES NO ESCRITÓRIO DO PROCURADOR – IMPOSSIBILIDADE – As intimações e notificações, no processo administrativo fiscal, devem obedecer às disposições do Decreto nº 70.235/72, devendo ser endereçadas ao domicílio fiscal do sujeito passivo. (2º CC – Ac. 201-80489 – Sessão de 15/08/2007).”*

**CONCLUSÃO**

Concordando com os termos da decisão de primeira instância administrativa, voto por CONHECER do recurso para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)  
Gregório Rechmann Junior