



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10972.720013/2019-83</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.702 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FLAVIO SERGIO WALLAUER
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018

CESSÃO DE CRÉDITO. DESÁGIO. GANHO DE CAPITAL.

É cabível o lançamento fiscal para constituir crédito tributário decorrente de omissão de ganho de capital no recebimento de parcelas, atreladas à direito creditório, adquirido de terceiros, com deságio.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. VALORES RECEBIDOS PARCELADAMENTE. REAJUSTE DE PARCELAS.

Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja a sua designação, não compõem o valor de alienação na operação do ganho de capital, devendo ser tributada à medida de seu recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. OBRIGAÇÃO DE ENTREGA DA DIAT PELO VENDEDOR NO ANO DA ALIENAÇÃO.

Nos termos do art. 8º, §7º, da Lei nº 9.393/1996 e art. 19 da IN SRF nº 84/2001, cabe ao alienante apresentar a DIAT no ano da alienação. A ausência dessa declaração atrai a regra subsidiária do art. 19, §1º, II, da IN SRF nº 84/2001, impondo a utilização do valor efetivamente recebido, constante da escritura, como base de cálculo do ganho de capital.

COMPENSAÇÃO. PEDIDO. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

A competência para apreciar pedido de compensação de tributos é do titular da unidade da Receita Federal do Brasil da jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUITA DOLOSA. NECESSIDADE DE PROVA PELO FISCO.

A imposição da multa qualificada de 150% requer que fisco comprove as condutas constantes dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PRESENÇA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 150, § 4º DO CTN. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº 123.

Na ausência das condutas tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964 e na presença de pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pela regra contida no art. 150, § 4º, do CNT.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) não conhecer do pedido de compensação, por incompetência do CARF; II) dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, para todas as infrações; ii) reconhecer a decadência dos fatos geradores de 11/12/2013 e 17/02/2014 da infração “Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de imóveis rurais”; iii) excluir da base de cálculo da tributação da infração “Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de imóveis rurais” o valor de R\$ 20.383.024,19, em 04/04/2018.

*Assinado Digitalmente*

**Weber Allak da Silva** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente) e de forma não presencial o conselheiro Wilderson Botto (Substituto).

## RELATÓRIO

### 1 - DA AUTUAÇÃO

Trata-se de auto de infração por descumprimento de obrigação principal nos anos calendários de 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018, lavrado em 14/10/2019, em decorrência das infrações adiante descritas.

1.1 - Omissão de rendimentos de ganhos de capital em operação de cessão do crédito.

Em 29/05/2013 o Sr. Flávio Wallauer adquiriu da empresa OSX Construção Naval – CNPJ 11.198.242/0001-58, pelo valor de **R\$ 32.000.000,00**, direito creditório referente a dezessete (17) parcelas de **R\$ 2.400.000,00**, totalizando **R\$ 40.800.000,00**. Segundo a CLÁUSULA 3 do Contrato de Compra e Venda de Ações, as parcelas seriam corrigidas pelo IPCA, e das demais correções fixadas no contrato. Tal crédito deriva da dívida assumida pela empresa ELEPHAS – CNPJ 17.608.426/0001-25 ao adquirir participação societária da OSX Construção Naval.

Com o objetivo de verificar as operações praticadas com o Sr. Flávio, foi aberta Diligência na empresa ELEPHAS, TDPF nº 0610500-2019-00030-7, solicitando que fosse apresentados os Demonstrativos de pagamentos das dezessete parcelas restantes, cujo direito de crédito foi cedido ao Sr. Flávio Sergio Wallauer, contendo as seguintes informações: Nº Parcela, Data Vencimento, Valor da Parcela (2.400.000,00), Valor da Correção (IPCA), Valor Pago, Data do Pagamento, bem como os comprovantes de pagamentos das parcelas pagas ao Sr. Flávio Sergio Wallauer. A resposta apresentada confirma os valores informados pelo Sr. Flávio, quanto à obrigação de quitação de dezessete (17) parcelas de **R\$ 2.400.000,00**, totalizando **R\$ 40.800.000,00**.

Considerando, que o custo de aquisição de cada parcela foi de **R\$ 2.000.000,00 (34.000.000,00/17)**, foi apurado ganho de capital com base na diferença entre tal custo (R\$ 2.000.000,00) e o valor efetivamente recebido na quitação de cada parcela.

Tendo em vista a inexistência de Demonstrativo de Ganho de Capital relativo à tributação de tais nas DIRPF do Sr. FLÁVIO, restando caracterizada a omissão de ganho de capital, foi realizado o lançamento de ofício do imposto devido.

Entendeu a autoridade fiscal que a conduta do contribuinte, deixando de informar nas suas DIRPF os rendimentos de Ganho de Capital de treze parcelas recebidas, decorrentes da diferença positiva entre o valor do crédito recebido e o custo da cessão do crédito, dos quais tinha pleno conhecimento, caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária nos termos dos incisos I e II do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90. Diante do entendimento de que estariam presentes as circunstâncias constantes dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 (fraude e sonegação), foi aplicada a multa qualificada no percentual de 150%.

1.2 - Omissão de rendimentos de juros recebidos de PJ, decorrentes da alienação de ações.

Em 01/08/2013 o contribuinte subscreveu o montante de 5.000 ações da empresa GREEN METALS SOLUÇÕES AMBIENTAIS S/A - CNPJ nº 16.382.339/0001-30 pelo valor de R\$19.835.850,00. Porém, em 02/09/2013 as partes celebraram distrato, com o resgate das ações de propriedade do Sr. Flávio pela empresa GREEN pelo valor de **R\$19.835.850,00**, a ser pago ao acionista em até 15 parcelas iguais, mensais e sucessivas, a partir de setembro de 2014, com efetivo pagamento ajustado pela variação correspondente a 120% (cento e vinte por cento) da

taxa CDI acumulada, pro rata temporis, desde a data do aporte dos recursos na Companhia, até a data do efetivo pagamento do preço do resgate.

Segundo narrado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.600/2.686) o contribuinte não informou quaisquer rendimentos a título de juros recebidos da GREEN METALS nos anos-calendário 2014 a 2018, mas apurou ganho de capital relativamente a essa operação no ano-calendário 2017. No demonstrativo de ganho de capital, informou como custo de aquisição o valor de **R\$ 144.390,92** e como valor de alienação o montante de **R\$ 7.055.856,80**, apurando um ganho de capital de **R\$ 6.911.466,80**, com imposto de **R\$ 1.084.506,69**.

Considerando que na alienação de bens a prazo, os valores recebidos a título de juros não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, mediante recolhimento mensal obrigatório e na declaração de ajuste anual, nos termos dos arts. 1º a 3º da Lei 7.713/1988, tais acréscimos foram considerados como omissões de rendimentos pela autoridade fiscal nos respectivos anos calendários em que foram recebidos.

Segundo a autoridade lançadora, os valores objeto do lançamento foram apurados com base nas informações prestadas pela empresa GREEN METALS, e ratificadas pelo contribuinte atuado.

Entendeu a autoridade fiscal que a conduta do contribuinte, deixando de informar nas suas DIRPF os rendimentos de juros decorrentes da alienação a prazo de bens, dos quais tinha pleno conhecimento, apurando ganho de capital dessa operação com valores falsos, tributação menos onerosa que a tributação dos juros, em detrimento do cumprimento de suas obrigações de acordo com o mandamento legal, em cinco anos calendário consecutivos, portanto de forma reiterada, caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária nos termos dos incisos I e II do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90. Diante do entendimento de que estariam presentes as circunstâncias constantes dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 (fraude e sonegação), foi aplicada a multa qualificada no percentual de 150%.

### 1.3 – Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de imóveis rurais.

Tal lançamento se refere ao ganho de capital apurado na operação de venda, realizada em 07/02/2013, com recebimento em parcelas, da Fazenda Boi Preto - NIRF nº 4833779-0, para a COMPANHIA RIO PARDO - CNPJ nº 03.979.713/0001-37. A Fazenda era composta por oito imóveis rurais adquiridos em datas diversas.

Segundo narrado no Termo de Verificação Fiscal, a operação foi concretizada por meio do instrumento de Promessa de Compra e Venda, pelo valor total de **R\$ 128.000.000,00**, sendo **R\$ 18.174.420,00** pela aquisição da terra nua, e **R\$ 109.825.580,00** a título de benfeitorias. O valor seria pago da seguinte forma:

- a) Sinal no valor de **R\$ 25.000.0000,00**, pago da seguinte forma:
  - R\$10.000.000,00 na data de assinatura do contrato (07/02/2013);

- R\$ 7.000.000,00 em 15/02/2013;
- R\$ 8.000.000,00 em 15/03/2013;
- b) Segundo pagamento no valor de **R\$ 25.000.000,00** com prazo de seis meses após o primeiro pagamento, vencível em 15 de agosto de 2013.
- c) Terceiro pagamento no valor de **R\$ 26.000.000,00** com prazo de doze meses após o primeiro pagamento, vencível em 15 de fevereiro de 2014;
- d) Quarto pagamento no valor de **R\$ 26.000.000,00** com prazo de dezoito meses após o primeiro pagamento, vencível em 15 de agosto de 2014;
- e) Quinto pagamento no valor de **R\$ 26.000.000,00** com prazo de vinte e quatro meses após o primeiro pagamento, vencível em 15 de fevereiro de 2015.

O quarto e o quinto pagamentos seriam reajustados pela média dos índices IPCA/IBGE e IGPM/FGV, tendo como base desses reajustes a data de desocupação do imóvel.

Para apurar o custo de aquisição dos imóveis alienados, a autoridade lançadora analisou a documentação individual de cada imóvel, conforme descrito o item 1 do tópico V.III do Termo de Verificação Fiscal. Como foram identificadas divergências entre os valores do VTN de aquisição informados nos Demonstrativos de Apuração do Ganho de Capital e aqueles constantes das Declarações de Imposto Territorial Rural (DITR), o contribuinte foi intimado a justificar e comprovar as divergências. Em resposta à referida intimação, declarou que as informações corretas seriam àquelas constantes na DITR.

Verificou-se que o contribuinte utilizou como valor de alienação, o valor do VTN constante da DITR/2013, proporcional a área de cada imóvel. No entanto, como a data de alienação (07/02/2013) é anterior à data de entrega do DIAT (05/09/2013), a autoridade fiscal não utilizou o VTN constante da DITR/2013 como valor de alienação para fins de apuração do ganho de capital. Dessa forma, o ganho de capital foi apurado pelos valores reais das transações de compra e venda dos imóveis, constantes dos respectivos instrumentos de aquisição e de alienação nos termos do § 2º do art. 10 da IN nº 84/2001.

Com relação aos valores das benfeitorias, verificou-se que foram apropriadas como receitas da atividade rural.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, foi informado na DITR/2013 que o valor de mercado do imóvel alienado seria de **R\$ 41.336.640,00**, divergindo do valor daquele constante no instrumento de Compromisso de Compra e Venda, firmado em 07/02/2013, que apresenta o valor total de **R\$ 128.000.000,00**, não existindo qualquer menção a valor de terra nua ou benfeitorias, ou seja, o valor total do imóvel não foi segregado em VTN e benfeitorias.

Entendeu a autoridade fiscal que as discrepâncias dos valores citados acima foi propositadamente informado em valor menor que o valor de mercado, de forma a eximir-se não

só da incidência do Imposto Territorial Rural, mas também do Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital decorrente da alienação do imóvel rural.

Ao utilizar o VTN incorretamente apurado, a maior parte do ganho de capital decorrente da operação foi direcionado para as benfeitorias, que foram tributadas como receitas da atividade rural.

Na tributação das receitas da atividade rural, como forma de apuração do resultado tributável, o Sr. FLÁVIO optou pelo limite de 20% da receita bruta, anos-calendário 2013 e 2014. Dessa forma, as benfeitorias foram tributadas à alíquota efetiva de 5,50% (20% \* 27,5%).

Segundo a autoridade fiscal, o contribuinte, embora intimado através do TIF 015 (fls. 2.363 a 2.375), não comprovou as discrepâncias, preencheu a DITR/2013 com valores inconsistentes, e não apresentou o Laudo Técnico de Avaliação com ART/CREA.

Com relação a comprovação de que os valores das benfeitorias foram apropriados como despesas da atividade rural, não apresentou documentação comprobatória. Para os valores que relacionou no demonstrativo, relativos a janeiro/2013, não foram identificados o registro de tais valores como despesas no livro caixa de 2013.

Com relação a comprovação de que os valores das benfeitorias foram indicados, destacadamente, em Bens da Atividade Rural do Demonstrativo da Atividade Rural, nas colunas Discriminação e Valores em Reais, também não apresentou comprovação.

Tendo em vista a deficiência probatória narrada, as benfeitorias foram consideradas na apuração do ganho de capital.

Portanto, o ganho de capital foi calculado através da diferença entre o valor total recebido na alienação (terra nua mais benfeitorias) e o custo de aquisição, representado pela soma do custo de aquisição da terra nua às despesas com benfeitorias. Assim sendo, considerou-se como valor total recebido na alienação aquele constante do Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda, no montante de **R\$ 128.000.000,00**.

Com o objetivo de apurar o custo de aquisição de cada imóvel, a autoridade fiscal intimou o contribuinte para apresentar os Compromissos Particulares de Venda e Compra para todos os imóveis que compunham a FAZENDA BOI PRETO. Com base na resposta do contribuinte e nas informações descritas nos itens 1.1 a 1.5 do tópico V.III do Termo de Verificação Fiscal, o custo de aquisição foi consolidado, conforme planilha adiante:

Imóvel	Valor Terra Nua	Valor Benfeitorias
Fazenda Veigrande - Matrículas 7.927 e 7.928	1.332.238,32	
Fazenda Santa Luzia - Matrícula 9.712	138.296,16	
Gleba A-2 e Fazenda Celmasul Gleba "B"- Matrículas 6.795 e 11.263	2.643.676,15	2.643.676,15
Fazenda Invejado Gleba B-2 - Matrícula 14.650	9.432.823,20	

Fazenda Invejado Gleba B-1 - Matrícula 4.651	5.667.000,00	
Área de 553 há e 3.510 m2 - Matrícula 17.060	114.401,38	114.401,38
<b>Total</b>	<b>19.328.435,21</b>	<b>2.758.077,53</b>

No item 5.7 do tópico V.III foi detalhada a distribuição dos valores de alienação de cada imóvel, conforme a data de recebimento das parcelas pagas pelo adquirente e proporção da área de cada imóvel.

Para os anos calendários de 2013 e 2014, utilizou-se o programa Ganhos de Capital da RFB. Com base no cálculo do programa, os valores do Ganho de Capital proporcionais aos valores recebidos e do imposto de renda apurados foram comparados com os valores declarados na DIRPF. As divergências apuradas foram objeto de lançamento de ofício conforme tópico VI do presente Termo de Verificação Fiscal, exceto com relação aos valores apurados em fev/2013 e mar/2013, em razão da decadência.

A autoridade fiscal constatou que a prestação final do preço pactuado não foi recebida em 2014, de forma que diferiu parte da tributação para anos posteriores. Também não foi identificada a respectiva apuração dos valores diferidos nas declarações posteriores. Tal diferença a ser paga decorreu do litígio judicial instaurado entre o Sr. Flávio e os compradores, que culminou em um acordo amigável, estabelecendo a reintegração parcial dos imóveis alienados ao patrimônio do contribuinte autuado.

Entendeu a autoridade fiscal que em relação aos imóveis reintegrados, não existe mais ganho de capital a ser tributado, eis que a alienação não se aperfeiçoou e nenhuma parcela futura foi ou será recebida. Porém, com relação aqueles em que alienação se aperfeiçoou, cabe a apuração do imposto de renda incidente sobre a parcela de quitação recebida na data da homologação do acordo, 04/04/2018.

Para apuração do ganho de capital restante, foi considerada a parcela quitada em 04/04/2018, correspondente a diferença entre o valor total a receber e o valor já recebido em 2013 e 2014 dos imóveis cuja alienação se aperfeiçoou. Assim chegou-se a valor de **R\$ 38.835.671,55**, demonstrado no item 7.4 do tópico V do Termo de Verificação Fiscal. Após a introdução do referido valor no programa GCAP, chegou-se a um valor de ganho de capital de **R\$ 20.383.024,19**, com IRPF devido de **R\$ 3.057.453,62**.

Entendeu a autoridade fiscal que a conduta do contribuinte, na DITR, propositadamente, valor total incorreto da FAZENDA BOI PRETO, para apurar VTN incorreto, bem como informar data de alienação incorreta no Programa Ganhos de Capital, e com estes, apurar rendimento de Ganho de Capital menor que o devido, e como decorrência, imposto de renda incidente sobre o Ganho de Capital menor que o devido, em detrimento do cumprimento de suas obrigações de acordo com o mandamento legal, em quatro períodos de apuração, portanto de forma reiterada, bem como omitir o ganho de capital relativo à parcela de quitação da venda do

imóvel ocorrida em 04/04/2018, caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária nos termos dos incisos I e II do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90. Diante do entendimento de que estariam presentes as circunstâncias constantes dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 (fraude e sonegação), foi aplicada a multa qualificada no percentual de 150%.

## 2 – DA IMPUGNAÇÃO

Em 22/11/2019 foi apresentada impugnação ao lançamento com contendo as seguintes alegações:

- haveria decadência parcial do lançamento;
- improcedência da multa qualificada, à alíquota de 150%, ante a inexistência de dolo;
- a inexistência de amparo legal para a apuração do ganho de capital, decorrente de aquisição de direitos de recebimento de 17 parcelas, diante da inexistência de qualquer ganho na operação;
- que os pagamentos realizados pela Green Metals na operação de resgate de ações não configurariam rendimentos, mas indenização e atualização de valores;
- ainda que fosse procedente o lançamento referido no item anterior, de seu valor deveria ser abatido o valor pago a título de imposto de renda sobre ganho de capital na operação;
- a improcedência do lançamento de imposto de renda sobre ganho de capital relativo à venda de imóvel rural, ante a indevida utilização do valor de venda dos imóveis, em afronta às normas contidas na Lei nº 9.393, de 1996, e também porque seria improcedente a glosa de deduções relativas a benfeitorias feita pela autoridade fiscal

Em 30/04/2020 a 6ª Turma da DRJ/CTA proferiu acórdão negando provimento à impugnação apresentada (fls. 2.927/2.951).

Adiante reproduzo os principais trechos da decisão por matéria impugnada:

### **Ganho de Capital Envolvendo Aquisição de Direitos Creditórios**

.....

7.2. Conforme referido, o interessado afirma que inexistiria autorização legal para o “modo de apuração do imposto utilizado pela autoridade lançadora”. Todavia, como aquela autoridade informou específicos dispositivos legais a partir dos quais apurou o imposto lançado, ao interessado não bastava afirmar que essa apuração careceria de respaldo legal, mas, efetivamente, demonstrar porque os dispositivos legais referidos pela autoridade não a respaldaria.

.....

7.4. Assim, ao impugnar o lançamento, o interessado deveria efetivamente demonstrar porque, conforme argumentava, a legislação invocada pela autoridade lançadora no lançamento não serviria como fundamentação legal do lançamento, inclusive no que se referia ao modo de apuração do imposto. Como

ele, porém, não se desincumbiu desse seu ônus processual, esse seu argumento não deve ser acatado.

.....

7.10. Não há fundamento para o entendimento do interessado. Como o direito de crédito que ele adquirira era de recebimento de 17 parcelas, a circunstância de ele ter recebido 14 dessas parcelas por valores que, somados, equivaliam ao preço de aquisição da totalidade de seu crédito, evidencia ainda mais a conclusão pelo ganho de capital no recebimento dessas 14 parcelas, pois, ao recebê-las, já logrou o retorno de todo o dinheiro que investira e ainda lhe restava o crédito equivalente às demais três parcelas a receber, no valor de R\$ 2.400.000,00, mais “correções”, cada uma.

#### **Juros recebidos em negociações de ações**

8. Contesta o interessado a imputação de omissão de rendimentos correspondente a valores que a empresa Green Metals lhe pagara na operação de resgate por aquela empresa de ações que ele detinha, sustentando que tais valores não configurariam rendimentos tributáveis.

.....

8.3. Além disso, o interessado afirma também que, mesmo que fossem tributáveis aqueles valores, deles deveriam ser abatidos os valores correspondentes a correção monetária, bem como que, do valor do imposto lançado deveria ser abatido o valor de R\$ 1.084.506,69, que pagara a título de imposto de renda sobre ganho de capital na operação.

.....

8.5. Inclusive, a alegação do interessado de que os rendimentos apontados pela fiscalização configurariam “juros indenizatórios e correção monetária” corrobora a conclusão da autoridade fiscal pela tributação, haja vista a disposição contida no § 3º do art. 19 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 84, de 2001;

8.6. Também as normas contidas nos artigos 37 e 38 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) de 1999 (Decreto nº 3.000, de 1999), que vigia à época dos fatos, evidenciam que sobre os valores recebidos pelo interessado incidia o imposto de renda, ainda que ele os chame de “juros indenizatórios e correção monetária;

8.7. Mas sustenta também o interessado que, mantendo-se o lançamento impugnado, do respectivo valor deveria, então, ser abatida a quantia de R\$ 1.084.506,69, relativa ao imposto que ele havia pago quando aquelas suas ações foram resgatadas;

.....

8.11. Portanto, aquele imposto sobre ganho de capital apurado e recolhido pelo interessado teve fato gerador totalmente distinto do imposto que lhe cobra a autoridade fiscal no lançamento sob impugnação, que decorreu do recebimento

de rendimentos no decorrer dos anos-calendário respectivos e que são devidos nos termos das normas contidas nos artigos 37 e 38 RIR 1999, acima coladas.

8.12. Finalmente, deve-se esclarecer que, se o interessado entender que o recolhimento de imposto de renda sobre ganho de capital por ele efetuado tenha sido indevido, poderá utilizá-lo em compensação tributária, a qual deve ser efetivada nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1717, de 2017, e submetê-la à análise e homologação da autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil que o jurisdiciona, conforme estabelece a norma contida no art. 119 daquela Instrução.

#### **Apuração do imposto de renda sobre ganho de capital na venda imóveis rurais**

9. Na parte do lançamento correspondente ao imposto de renda sobre ganho de capital auferido na venda de imóveis rurais, contrapõe-se o interessado ao entendimento fiscal acerca do valor de venda daqueles imóveis e da impossibilidade de dedução do valor relativo às benfeitorias neles contidas.

.....

9.10. Porém, se da ausência ou inconsistência de DIAT e, portanto, do VTN do imóvel rural, a Lei precisou estabelecer uma sistemática para apuração da base de cálculo para o ITR, conforme preconizado naquele art. 14, o mesmo não se dá em relação à base de cálculo do Imposto de Renda sobre o ganho de capital no caso de venda desse imóvel, pois esse valor já está previsto na regra geral desse imposto de renda, contida no art. 19 da Lei nº 7.713, de 1988, segundo o qual “[o] valor da transmissão é o preço efetivo de operação de venda ou da cessão de direitos”.

9.11. É fato que a Lei nº 9.393, de 1996, estabelece, em seu art. 19, uma norma especial, determinando que na apuração do Imposto de Renda sobre o ganho de capital decorrente da venda de imóvel rural o valor de venda deve ser o VTN declarado pelo contribuinte. Todavia, inexistindo esse VTN declarado, deixa de incidir aquela norma especial e, naturalmente, passa a incidir a norma geral, prevista no art. 19 da Lei nº 7.713, de 1988, que determina a utilização do preço efetivo de operação de venda.

.....

9.16. Portanto, conclui-se pela legalidade da utilização do preço de venda constante na escritura pública respectiva para a apuração do Imposto de Renda sobre ganho de capital na venda do imóvel rural do interessado, diante da ausência de VTN declarado, porque essa ausência fez afastar-se a incidência da norma especial contida no art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, e, assim, atraiu a incidência da norma geral do art. 19 da Lei nº 7.713, de 1988, e também porque esse preço de venda, nessa circunstância, é determinado pela norma contida no § 2º do art. 10 da IN SRF nº 84, de 2001.

9.17. Além de contestar a utilização do preço de venda de seu imóvel rural na apuração do ganho de capital do imposto lançado, o interessado também se contrapõe à desconsideração dos valores de benfeitorias realizadas no imóvel como custo de aquisição respectivo, nessa apuração.

.....

9.21. Temos, portanto, que a autoridade fiscal intimou o interessado a comprovar documentalmente o valor total de dispêndios com benfeitorias do imóvel vendido que ele havia informado, no total de R\$ 109.825.580,00, mas ele não fez essa comprovação, de modo que aquela autoridade acatou como valor total dessas benfeitorias a soma dos valores que, anualmente, o próprio interessado havia declarado em suas Declarações de Ajuste Anual (DAA), ou seja, o valor de R\$ 6.665.446,61.

9.22. O interessado, porém, alega que não se lhe poderia exigir a comprovação de benfeitorias naquele valor total de R\$ 109.825.580,00 porque o Fisco já teria decaído do exigir essa comprovação, afirmando que tais benfeitorias teriam sido feitas há mais de dez anos.

.....

9.25. Portanto, era ônus do interessado a comprovação de que os gastos que afirmava ter sofrido com benfeitorias somavam R\$ 109.825.580,00, e não o valor que ele originariamente havia declarado em suas DAA. Como ele não fez essa comprovação, a retificação não foi acatada, conforme previsto na norma do § 1º do art. 147 do CTN, acima colado.

9.26. Ainda sobre aquele valor de benfeitorias, argumenta também o interessado que, ainda que fosse correto o lançamento tributário, de seu valor deveria haver “[o] abatimento do montante autuado do IRPF pago pelo Impugnante sobre o valor auferido com as benfeitorias, em face da venda da denominada ‘FAZENDA BOI PRETO’, num total de R\$ 3.586.494,34”.

.....

9.28. Conforme referem o próprio interessado e a autoridade fiscal, na pretensão de se valer do VTN para apuração do imposto de renda sobre o ganho de capital na venda do imóvel, o interessado havia afirmado que, do valor total escriturado, de R\$ 128.000.000,00, R\$ 109.825.580,00 seriam relativos a benfeitorias e, para apropriá-lo, apurou, e recolheu, sobre ele, como receitas de atividade rural, o imposto de renda da pessoa física.

9.29. Portanto, constata-se que não tem procedência a pretensão do interessado de que, do valor do imposto de renda sobre ganho de capital decorrente da venda de seu imóvel rural, fosse abatido o valor por ele recolhido, a título de imposto de renda da pessoa física.

.....

9.31. Portanto, aquele imposto de renda da pessoa física apurado e recolhido pelo interessado decorrente de resultado da atividade rural em decorrência de sua declaração de benfeitorias no imóvel, teve fato gerador totalmente distinto do imposto que lhe cobra a autoridade fiscal, decorrente do ganho de capital na venda de seu imóvel rural e, portanto, o referido valor recolhido não pode ser abatido na apuração deste imposto.

9.32. Reitere-se, porém, que, se o interessado entender que o recolhimento de imposto de renda da pessoa física decorrente de resultado da atividade rural foi indevido, poderá utilizá-lo em compensação tributária, a qual deve ser efetivada nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1717, de 2017, e submetê-la à análise e homologação da autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil que o jurisdiciona, conforme estabelece a norma contida no art. 119 daquela Instrução.

**Inexistência de dolo nos fatos cometidos pelo interessado. Improcedência de lançamento de multa qualificada à alíquota de 150%**

10.1. No que se refere aos ganhos de capital auferidos no recebimento de direitos creditórios relativos a 14 parcelas mensais de dívida que ele adquirira da empresa OSX, ele assim afirma:

na cessão de créditos da OSX, como demonstrado pelo Impugnante, sequer ocorreu acréscimo patrimonial, pressuposto básico para a ocorrência do

10.2. A alegação do interessado já foi refutada neste voto, pois, apesar de ele ter recebido um valor total que era igual ao que havia pago na aquisição da totalidade de seus créditos, esse valor recebido era relativo a apenas 14 parcelas e o crédito total adquirido era relativo a 17 parcelas, de modo que lhe restavam ainda três parcelas a receber. Além disso, também se verificou que o valor pelo qual foi recebida cada uma daquelas 14 parcelas era significativamente superior ao valor de respectiva aquisição, de que decorreu o ganho de capital objeto do lançamento.

.....

10.5. Portanto, restou evidente e inconteste a constatação fiscal de que o interessado omitiu ganho de capital auferido no recebimento de cada uma daquelas 14 parcelas, bem como omitiu o recolhimento do respectivo imposto de renda, e não é plausível que ele imaginasse, conforme alega, que inexistiria ganho de capital, simplesmente porque o valor total recebido por aquelas 14 parcelas equivalia ao valor pago na aquisição de todas as 17 parcelas de crédito.

10.6. Além disso, o interessado também alega que inexistiria dolo no seu recebimento de valores da empresa Green Metals, na operação de resgate por aquela empresa de ações por ele detidas;

.....

10.9. Conforme fica evidente, o lançamento não decorreu de mera divergência na interpretação da legislação tributária, conforme alega o interessado, mas na

constatação de que o interessado havia omitido a tributação devida por meio de uma apuração de imposto com prestação de “informações falsas”, com “os valores informados a título de custo de aquisição e valor de alienação não guardam consonância com os valores constantes do Boletim de Subscrição de Ações e da Ata de Assembleia Geral Extraordinária da GREEN METALS” que ele mesmo havia firmado.

10.10. Verifica-se, assim, que também neste ponto restou evidente e incontestado a constatação fiscal de prática dolosa do interessado, de que lhe decorreria a omissão de recolhimento de imposto de renda, motivo pelo qual também neste ponto deve ser mantida a qualificação da multa lançada.

10.14. De fato, não é plausível que o interessado, por mero erro, tivesse vendido seu imóvel em fevereiro de 2013 e declarasse que essa venda teria ocorrido somente em dezembro daquele ano. Principalmente porque, ao declarar essa venda como tendo ocorrido em dezembro, poderia utilizar-se do VTN na apuração do ganho de capital respectivo, o que lhe seria muito favorável.

10.19. De todo o exposto acima, conclui-se pela improcedência da impugnação neste tema e, conseqüentemente, pela manutenção da qualificação da multa de ofício contra ele lançada, para a alíquota de 150%.

#### **Decadência**

11.2. Ora, como se sabe, para os casos de lançamento por homologação, quando se constata a ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, é afastada a incidência da regra especial de contagem de prazo decadencial referida no art. 150, § 4º, do CTN, e, portanto, esse prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário passa a ser aquele estabelecido na regra geral prevista no art. 173, com seu inc. I, do CTN;

11.9. Assim, como a autoridade lançadora somente poderia ter lançado referidos impostos sobre ganho de capital a partir de 01/02/2014, temos que, nos termos do transcrito art. 173, com seu inc. I, do CTN, o prazo decadencial para constituir-se os créditos respectivos iniciou-se em 01/01/2015 e, conseqüentemente, se findaria em 31/12/2019.

### **3 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Em 14/12/2023 foi juntado Recurso Voluntário, contendo as seguintes alegações:

- contesta a desconsideração das citações doutrinárias e jurisprudenciais pela autoridade julgadora de 1ª instância;

- que não recebeu a diferença de R\$ 6.800.000,00 (R\$ 40.800.000,00 – R\$ 34.000.000,00) decorrente da compra de crédito com deságio da empresa OSX Construção Naval;
- que na alienação de participação societária na GREEN Metals os valores recebidos, correspondentes à “taxa” de 120% do CDI, não representam “ganhos” passíveis de tributação pelo IRPF, mas, tão somente, a mera manutenção da situação patrimonial do contribuinte;
- que deveria ser deduzido do lançamento os valores já pagos, a título de IRPF (“ganho de capital”), sobre as parcelas correspondentes à “taxa” de 120% do CDI, no valor original de R\$ 1.084.506,69;
- que deveria ser utilizado o VTN para apuração do ganho de capital na alienação dos imóveis rurais/;
- que as benfeitorias não deveriam ser consideradas na apuração do ganho de capital, mas como receita de atividade rural;
- que, caso não prospere a alegação anterior, o imposto pago sobre o resultado da atividade rural deveria ser deduzido;
- a inexistência de parcela de quitação paga em 2018;
- inexistência de dolo nas condutas apontadas pela autoridade fiscal;
- decadência dos créditos lançados relativos ao fatos geradores anteriores 23/10/2024.

#### 4- DA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Em 02/10/2014 o foi dado provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a nulidade arguida, determinando o retorno dos autos do processo à primeira instância de julgamento, para que fosse proferida nova decisão de mérito, com o efetivo exame dos argumentos e das provas acostadas aos autos.

Em 26/06/2025 foi proferida nova decisão de 1ª instância (fls. 3.108.3.141), dando provimento parcial para a reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%, com base na retroatividade benéfica da Lei nº 14.689/2023.

Quanto à matéria não analisada no primeiro julgamento, decidiram os julgadores de 1ª instância pela improcedência das alegações trazidas na impugnação, conforme se verifica nos trechos decisórios adiante transcritos:

vii) finalmente, às folhas 2.678 e 2.679, a autoridade demonstra os valores que, em decorrência da reincorporação de parte dos imóveis pelo interessado, ajustada no referido acordo judicial, do valor total já recebido anteriormente, de R\$ 76.000.000,00, o saldo que passou a existir em função daquela reincorporação, no valor de R\$ 38.835.671,55, passou a ser o valor remanescente recebido pela alienação respectiva, de que decorreu o ganho de capital na data daquele acordo.(...)

.....

9.35. Portanto, diferentemente do que entendeu o interessado, o referido valor de R\$ 38.835.671,55 decorreu do fato de ele ter acordado judicialmente receber em devolução alguns dos imóveis que compunham sua Fazenda Boi Preto, e foi naturalmente apropriado como saldo recebido pelos imóveis cuja alienação se aperfeiçoou naquele acordo, configurando, assim, o recebimento de parcela final pela referida alienação, a qual, somada às parcelas recebidas entre 2013 e 2014, no total de R\$ 37.164.328,45, perfaz o montante recebido, de R\$ 76.000.000,00.

9.36. Ante todo o exposto, conclui-se pela improcedência da impugnação também no que se refere ao imposto lançado sobre ganho de capital auferido na venda de imóvel rural.

## 5- DO NOVO RECURSO VOLUNTÁRIO

Após ciência, em 28/07/2025, da segunda decisão de 1ª instância (fls. 3.147), o contribuinte apresentou novo Recurso Voluntário em 27/08/2025, reproduzindo as alegações contidas no primeiro recurso, de folhas 2.960/3.005.

É o relatório

## VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### 1 - Omissão de rendimentos de ganhos de capital em operação de cessão do crédito.

O litígio em questão se deve ao alegado ganho de capital auferido pelo Recorrente, decorrente da compra de crédito no valor de R\$ 40.800.000,00, que as empresas OSX CONSTRUÇÃO e OSX SERVIÇOS detinham contra a empresa ELEPHAS INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS S/A. Tal crédito deveria ser quitado por esta última empresa por meio de dezessete parcelas de R\$ 2.400.000,00, atualizadas cada.

Analisando a vasta documentação carreada aos autos, resta claro que de fato houve a cessão de crédito no valor de R\$ 40.800.000,00 pelo preço ajustado de R\$ 34.000.000,00. Não obstante tal constatação, o Recorrente alega que somente recebeu efetivamente quatorze (14) parcelas durante os anos calendário de 2013 e 2014, perfazendo um montante de R\$ 34.000.000,00. Que, embora o instrumento contratual de cessão de direitos creditórios, tenha

estabelecido o preço de R\$ 40.800.000,00, tal valor foi posteriormente ajustado para R\$ 34.000.000,00. Dessa forma não teria obtido ganho de capital na operação.

Para confirmar os valores envolvidos na operação, a autoridade lançadora realizou diligência fiscal na empresa devedora do crédito (ELEPHAS). Através dos dados da Escrituração Contábil Digital, constatou-se que a empresa registrava em conta de passivo dívida no valor de R\$ 6.800.000,00, que correspondia exatamente ao valor da diferença entre o valor nominal do direito creditório (40.800.000,00) e total pago nos anos de 2013 e 2014 (34.000.000,00).

Segundo a autoridade fiscal, a dívida de R\$ 6.800.000,00 permaneceu escriturada na conta de passivo da empresa ELEPHAS até 31/12/2015. Após essa data, teria ocorrido uma baixa da referida dívida pela empresa em questão.

A interpretação dada à questão pelo Recorrente carece de fundamento. O fato de não ter recebido a última parcela do crédito não desfaz o ganho de capital, auferido no recebimento das demais parcelas, já que a dívida oriunda do crédito poderia ser quitada pela empresa devedora em momento posterior. Ademais a apuração do ganho de capital nas alienações a prazo é feita como se a venda fosse efetuada à vista, e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida. Neste sentido, dispõe a legislação sobre o tema:

#### **Lei 7.713/1988**

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

**Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.**

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90) § 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º 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.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

[...]

**Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.**

#### **Lei 8.134/90**

**Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11. (grifamos)**

Na mesma linha dispõe o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos geradores, bem como a IN nº 84/2001:

#### **Decreto nº 3.000/1999**

**Art. 140. Nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver (Lei nº 7.713, de 1988, art. 21).**

**§ 1º Para efeito do disposto no caput, deverá ser calculada a relação percentual do ganho de capital sobre o valor de alienação que será aplicada sobre cada parcela recebida. (grifamos)**

#### **Instrução Normativa SRF nº 84/2001**

##### **Alienação a prazo**

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

**Parágrafo único. O imposto devido, relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicando-se:**

**I - o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida; (grifamos)**

Tal entendimento é reforçado pela informação, constante no item 2.2 do termo de verificação fiscal (fls. 2.600/2.686), de que a dívida de R\$ 6.800.000,00 permaneceu escriturada na conta de passivo da empresa ELEPHAS até 31/12/2015. Ainda que houvesse a remissão da dívida

em momento posterior, o ato constituiria novo negócio jurídico, desvinculado da operação original de cessão de crédito com deságio.

No presente caso, considerando que os pagamentos foram feitos em prestações, o imposto de renda do ganho de capital foi apurado proporcionalmente ao valor recebido, e de acordo com o cronograma de recebimento das parcelas, em perfeita harmonia com o regime de caixa adotado para pessoas físicas, estando correto o procedimento adotado pela Fiscalização.

Não importa se não houve o recebimento de todas as parcelas, pois a tributação é feita em cima de cada recebimento, de forma proporcional ao ganho apurado, o qual é calculado como se a venda fosse à vista.

Portanto, mantenho a autuação dessa infração.

## **2 – Incidência de Imposto de Renda sobre os Valores Recebidos a Título de Juros.**

Analisando os documentos acostados aos autos, entre os quais a peça de impugnação de folhas 2.695/2.747 e o Recurso Voluntário de folhas 2.960/3.005, não resta dúvida de que os valores recebidos em decorrência do resgate de ações pela empresa GREEN METALS Foram acrescidos da variação correspondente a taxa de 120% do CDI. Assim, o Recorrente recebeu o valor de R\$ 19.835.850,00 em 15 parcelas, que foram acrescidas do reajuste pactuado com base taxa citada.

Portanto o litígio se restringe à forma de apuração do imposto devido pelo acréscimo patrimonial correspondente aos valores decorrentes da aplicação da taxa pactuada sobre as parcelas pagas pela GREEN METALS. Entendeu o contribuinte que tal acréscimo estaria sujeito ao imposto de renda sobre o ganho de capital. No entanto a autoridade fiscal considerou que tais valores deveriam ser tributados à medida do recebimento mediante recolhimento mensal obrigatório e na declaração de ajuste anual, nos termos dos arts. 1º a 3º da Lei 7.713/1988.

Alega o contribuinte que tais valores não podem ser considerados juros, mas de indenização pela indisponibilidade do capital e de atualização monetária.

Segundo o Código Civil, os juros são conceituados como os frutos civis do capital e são considerados bens acessórios. Consistem no rendimento do capital, em razão da privação deste pelo dono. Podem ser convencionais ou legais. ;moratórios ou compensatórios. Portanto não assiste razão ao Recorrente ao pretender restringir o conceito jurídico de juros.

Vencida a argumentação de que os acréscimos pactuados não se adequariam ao conceito de juros , passamos a analisar o tratamento tributário a que se sujeitam tais rendimentos.

O Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 9.580/2018, ao definir os rendimentos tributáveis, o fez de maneira ampla, enumerando expressamente aqueles que não deveriam sofrer a tributação. Com relação aos juros compensatórios ou moratórios , previu art. 47:

**Decreto 9.580/2018**

## Seção V

Dos demais rendimentos

Art. 47. São também tributáveis

.....

XV - **os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza**, inclusive aqueles que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis;

.Nos casos de alienação a prazo o entendimento da Receita Federal é claro ao dispor no § 3º do art. 19 da IN 84/2001:

## VALOR DE ALIENAÇÃO

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

§ 3º Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, a exemplo de juros e reajuste de parcelas, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na Declaração de Ajuste Anual.

Tal entendimento tem sido manifestado em decisões deste Conselho de Administração de Recursos Fiscais:

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

RECEBIMENTO EM PARCELA. CLÁUSULA DE REAJUSTE.

No caso de alienação de imóvel com recebimento do valor em parcelas, o ganho de capital é apurado como alienação à vista e o imposto deve ser pago de acordo com o recebimento das parcelas, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento. O ganho de capital diferido é calculado aplicando-se o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e o valor total da alienação sobre o valor de cada parcela recebida. Se o parcelamento incluir cláusula de reajuste, a parte correspondente ao reajuste deve ter tratamento tributário de juros. (Acórdão nº 2202-005.533, 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 11 de setembro de 2019, Relator: Ronnie Soares Anderson)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. PARCELA DE JUROS.

Os juros pagos, por pessoa jurídica à pessoa física, em decorrência de alienação a prazo de participação societária, não compõem o preço de alienação, para efeitos de apuração do ganho de capital, estando sujeitos à tributação na forma do art. 620 do Regulamento do Imposto de Renda. (Acórdão nº 2401-005.058, 4ª

Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 13 de setembro de 2017 relator: Francisco Ricardo Gouveia Coutinho)

Diante do exposto, não resta dúvida de que os rendimentos auferidos à título de juros não compõem o preço de alienação, para efeitos de apuração do ganho de capital. Assim sendo, devem ser tributados à medida de seu recebimento, ficando sujeitos ao ajuste anual. Portanto deve ser mantida a decisão recorrida quanto a tal matéria.

Quanto ao pedido de dedução do lançamento dos valores recolhidos sobre o ganho de capital, não pode ser acatada, tendo em vista que o recurso voluntário não é o meio adequado para esse pleito. De acordo com a legislação tributária, a solicitação deve ser realizada mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

Nesse sentido as seguintes decisões deste Conselho:

COMPENSAÇÃO RECOLHIMENTOS GANHO DE CAPITAL. VALORES APURADOS PELA TABELA PROGRESSIVA. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação dos valores já recolhidos referentes ao ganho de capital (alíquota de 15%) deve ser realizada mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP). (Acórdão nº 2301-006.997, de 17/01/2020, Rel. Sheila Aires Cartaxo Gomes).

COMPENSAÇÃO. PEDIDO. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

A competência para apreciar pedido de compensação de tributos é do titular da unidade da Receita Federal do Brasil da jurisdição do domicílio tributário do contribuinte. (Acórdão nº 2201-012.261, de 09/09/2025, Rel. Marco Aurélio de

Portanto, diante da incompetência do CARF para analisar esse pedido, o recurso não deve ser conhecido nesse ponto.

**3 - Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de imóveis rurais.**

### 3.1 – Utilização do VTN para o cálculo do ganho de capital

A principal alegação do recorrente é de que a autoridade fiscal não poderia considerar como valor de alienação aquele constante no instrumento contratual do negócio, já que a legislação específica estabelece que o ganho de capital na alienação de imóveis rurais deve ser apurado, considerando o VTN como custo de alienação. Que na ausência da DIAT, tal valor deve ser aferido com base no art. 14 da Lei 9.393/1996. Que a autoridade lançadora não poderia aplicar o disposto na IN 84/2001 por violar o dispositivo legal mencionado.

Em que pese tais alegações, entendemos que a aplicação da regra prevista no art. 14 da Lei 9.393/1996 tem como objetivo estabelecer forma de aferição do VTN para fins de lançamento de ITR nas situações de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas. Pretendeu o legislador ordinário conferir à autoridade fiscal instrumento

necessário a coibir eventuais formas de evasão fiscal. No entanto, não há impedimento que sejam estabelecidos outras formas de aferição do valor tributável para outros tributos, através de outra norma.

Para o lançamento de ofício do ITR nas situações previstas no art. 14 da Lei 9.393/1996 a autoridade fiscal não dispõe de outro parâmetro para aferir a base de cálculo do tributo. Neste caso o referido dispositivo legal confere à autoridade fiscal a possibilidade de determinar o valor tributável através de outros meios. Situação diversa se dá por ocasião de lançamento de imposto de renda sobre ganho de capital, já que o custo real de alienação consta no instrumento contratual de compra e venda. Assim sendo, a IN 84/2001 apenas determinou que, diante da omissão do contribuinte, o custo de alienação seria o valor da transação.

Portanto não acato tal alegação.

### 3.2 – Cômputo de benfeitorias na apuração do ganho de capital

Protesta o Recorrente contra a exclusão dos valores das benfeitorias na apuração do ganho de capital. Alega que não teria como comprovar os dispêndios, como exigido pela autoridade fiscal, tendo em vista que tais gastos foram realizados há mais de 10 anos. Ocorre que, para fins de apuração de ganho de capital, é ônus do contribuinte provar, perante o fisco, a realização de gastos a título de benfeitorias realizadas em seus imóveis, independentemente do tempo decorrido. Neste sentido cito decisão deste Conselho:

ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. FATO GERADOR DO GANHO DE CAPITAL. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO.

O fato gerador do ganho de capital ocorre na data de alienação do bem ou direito alienado. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar o crédito tributário, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição. (Acórdão 2101-003.033 de 06/02/2025, relator Cleber Ferreira Nunes Leite)

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Tributa-se o ganho de capital decorrente do lucro auferido com a alienação de bem caracterizado pela diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição.

Somente poderão ser inseridos no custo do bem os gastos com benfeitorias quando comprovados por documentação hábil e idônea vinculadas ao imóvel, cabendo ao contribuinte tal prova. (Acórdão 2402-009.323, de 03/12/2020, relatora Ana Claudia Borges de Oliveira).

Portanto diante da ausência de comprovação dos gastos realizados a título de benfeitorias, não se pode acatar a alegação trazida.

Quanto a possibilidade de compensação do IRPF pago pelo Recorrente sobre o valor da receita da atividade rural, referentes às benfeitorias, que foram auferidas na venda da Fazenda

Boi Preto, não pode ser admitida, tendo em vista que tal imposto recolhido possui fato gerador próprio, como já pontuado na decisão recorrida. Neste caso, caberia ao contribuinte encaminhar pedido de restituição ou compensação à autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil que o jurisdiciona, conforme preconizado na Instrução Normativa RFB 2055 de 06/12/2021.

Ressalta-se que a compensação de ofício tem regras e limites próprios e é utilizada na hipótese de deferimento de pedido de restituição, não sendo competência do CARF a análise de tal matéria. Portanto incabível tal pedido.

### 3.3 – Inexistência da denominada parcela de quitação.

Alega o recorrente que a chamada “parcela de quitação”, no valor de **R\$ 38.835.671,55**, não teria existido, já que nenhum valor teria sido pago após a homologação do distrato, que estabeleceu a reintegração de parte dos imóveis originalmente alienados em 2013.

Segundo o Recorrente, a autoridade fiscal, embora tenha reconhecido que transação tenha se efetivado no montante de R\$ 76.000.000,00, já recebidos em 2013 e 2014, criou artificialmente uma parcela de quitação, que teria sido paga por ocasião da homologação do distrato.

Tal alegação não foi apreciada por ocasião do primeiro julgamento pela DRJ, omissão que acarretou a nulidade do acórdão 06-69.527, com o retorno do autos à instância anterior. Em nova decisão, proferida em 26/06/2025, os julgadores deliberaram sobre a matéria, corroborando o entendimento da fiscalização, conforme trecho da decisão transcrita:

9.33. Ainda neste tema, o interessado sustenta que seria indevida a imputação, pela autoridade lançadora, da utilização do valor de R\$ 38.835.671,55 como parcela auferida em 04/2018, pela venda de imóveis que compunham sua fazenda, a Fazenda Boi Preto, de que teria decorrido ganho de capital com respectiva tributação, sustentando que aquele valor estaria contido no montante de R\$ 76.000.000,00 recebido no período de 02/2013 a 02/2014, já objeto de tributação.

9.34. O argumento, todavia, não procede. A autoridade lançadora demonstrou em seu Termo de Verificação Fiscal como se deu a apropriação do montante de R\$ 76.000.000,00 recebido, deixando evidente que o recebimento daqueles R\$ 38.835.671,55 configurou o recebimento da parcela final pela venda dos imóveis que restaram efetivamente alienado, em decorrência do retorno ao patrimônio do interessado dos demais imóveis cuja alienação foi desfeita, em acordo judicial, da seguinte maneira:

i) à folha 2.669, a autoridade lançadora demonstrou o ganho de capital que decorreria da alienação de cada um dos imóveis que compunham a Fazenda Boi Preto,(....)ii) à folha 2.670, a autoridade fiscal demonstrou, por data de recebimento, e proporção, cada valor recebido para cada um dos imóveis, na proporção da área de cada um deles (....)iii) a partir da folha 2.672, a autoridade fiscal narra o acordo que resolveu a alienação judicialmente, demonstrando à

folha 2.677 a situação dos imóveis que compunham a fazenda os que foram reintegrados para o patrimônio do interessado e aqueles cuja alienação se aperfeiçoou (.....)iv) às folhas 2.677 e seguintes, a autoridade lançadora demonstra os efeitos tributários decorrentes do acordo judicial feito pelo interessado, nos seguintes termos (....)v) então, à folha 2.678, a autoridade demonstra os valores de alienação dos imóveis cuja alienação se aperfeiçoou com o acordo judicial, valores esses já com a alteração decorrente daquele acordo, nos seguintes termos (...)vi) e, à mesma folha, a autoridade demonstra os valores recebidos em 2013 relativos àqueles imóveis, para fins de apuração de ganho de capital, (...)vii) finalmente, às folhas 2.678 e 2.679, a autoridade demonstra os valores que, em decorrência da reincorporação de parte dos imóveis pelo interessado, ajustada no referido acordo judicial, do valor total já recebido anteriormente, de R\$ 76.000.000,00, o saldo que passou a existir em função daquela reincorporação, no valor de R\$ 38.835.671,55, passou a ser o valor remanescente recebido pela alienação respectiva, de que decorreu o ganho de capital na data daquele acordo.(...)9.35. Portanto, diferentemente do que entendeu o interessado, o referido valor de R\$ 38.835.671,55 decorreu do fato de ele ter acordado judicialmente receber em devolução alguns dos imóveis que compunham sua Fazenda Boi Preto, e foi naturalmente apropriado como saldo recebido pelos imóveis cuja alienação se aperfeiçoou naquele acordo, configurando, assim, o recebimento de parcela final pela referida alienação, a qual, somada às parcelas recebidas entre 2013 e 2014, no total de R\$ 37.164.328,45, perfaz o montante recebido, de R\$ 76.000.000,00.

Considero que o entendimento adotado pela fiscalização, e ratificado pela DRJ, ao considerar apenas o valor de **R\$ 37.164.328,45** como já recebido é equivocado. Segundo relatado no TVF, o valor de **R\$ 76.000.000,00**, considerado como valor total recebido da alienação, já teria sido tributado. Deste modo, ao prevalecer o entendimento da fiscalização, estaria se cometendo um bis in idem, com dupla tributação sobre os **R\$ 38.835.671,55**.

Se a Fiscalização considerou os pagamentos outrora imputados aos imóveis reintegrados como disponíveis e os imputou aos imóveis cuja alienação se aperfeiçoou na data da homologação do acordo, representando parcela de quitação naquela data, não poderia ter submetido tais valores à tributação pelo ganho de capital nas datas dos respectivos pagamentos, como o fez, sob pena de tributá-los duas vezes.

Ao calcular o imposto devido sobre o ganho de capital, o atuante considerou como valores recebidos o total de **R\$ 76.000.000,00**, conforme tabelas de fl. 2.670 do TVF, não tendo tributado apenas os valores auferidos em fevereiro e março de 2013, em virtude da decadência.

Assim, não se pode tributar duas vezes o valor de **R\$ 38.835.671,55** sob a alegação de que os fatos geradores ocorridos em 2013 e 2014 não podem ser modificados. Se foi mantida a tributação sobre tais valores naqueles fatos geradores, não faz sentido submetê-los à nova tributação, pois se trata dos mesmos pagamentos.

Portanto, devem ser excluídas da base de cálculo da tributação as seguintes parcelas da infração OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS RURAIS:

<b>Data</b>	<b>Valor (R\$)</b>
04/04/2018	1.040.971,64
04/04/2018	19.342.052,55
<b>Total:</b>	<b>20.383.024,19</b>

#### **4- Multa de ofício qualificada**

O Recorrente contesta a qualificação da multa de ofício, argumentando que não teria agido com dolo, e que a autuação se deu com base em interpretação diversa, adotada pela autoridade fiscal quanto às operações realizadas.

Considerando a independência das infrações, objetos da autuação, os fundamentos para a qualificação da multa de ofício devem ser analisados de forma segregada. Assim passamos ao exame por matéria autuada.

#### Omissão de rendimentos de ganhos de capital em operação de cessão do crédito

Embora exista uma irregularidade nos registros contábeis da empresa Elephas em relação à dívida na sua conta de passivo, a autoridade fiscal não demonstrou a ocorrência de fraude e a participação do autuado, para fins de enquadramento nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964. As condutas narradas no TVF se limitam à irregularidade no capítulo da infração (fls. 2.618/2.621), que não foram reforçadas e detalhadas no capítulo próprio, que tratou da qualificação da multa (fls. 2.682/2.683).

Ao justificar a qualificação da multa, a autoridade fiscal se restringe à seguinte afirmação:

Esta Auditoria entende que a conduta do Sr. FLÁVIO, fartamente descrita no Tópico V.I e na presente Infração, deixando de informar nas suas DIRPF os rendimentos de Ganho de Capital de treze parcelas recebidas, decorrentes da diferença positiva entre o valor do crédito recebido e o custo da cessão do crédito, dos quais tinha pleno conhecimento, eis que firmou vários recibos nos quais esclarece que o valor recebido referia-se a parcela da dívida da qual era cessionário da OSX, e que o valor da parcela correspondia ao principal acrescido da variação do IPCA, em detrimento do cumprimento de suas obrigações de acordo com o mandamento legal, em dois anos-calendário consecutivos, portanto de forma reiterada, caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária nos termos dos incisos I e II do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90 transcritos na infração anterior.

Ocorre que para caracterizar a fraude fiscal, deve ser comprovada a ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à

Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, conforme preconizado na Súmula CARF nº 14

Quanto à suposta reiteração, alegada pela autoridade fiscal, é apenas aparente, já que a operação que gerou o ganho de capital foi única, porém com recebimento em parcelas, o que ocasionou a existência de diversos fatos geradores, o que não caracteriza reiteração da infração.

Diante do exposto, a qualificação da multa deve ser retirada da referida infração.

#### Incidência de Imposto de Renda sobre os Valores Recebidos a Título de Juros

Em que pese o entendimento manifestado pela autoridade fiscal, reconhecendo como presentes os fundamentos para a qualificação da multa de ofício, nos termos do inciso I combinado com § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, considero que os elementos apresentados não são suficientes para justificar tal imposição.

O fato de o contribuinte ter dado tratamento tributário diverso ao entendimento do fisco à parcela recebida a título de juros por ocasião da alienação de suas ações, por si só, não configura as condutas constantes dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502. Percebe-se que o contribuinte não escondeu do fisco o fato gerador, embora tenha optado, mesmo que irregularmente, pela tributação da parcela de juros como ganho de capital.

Este Conselho tem firmado entendimento de que a mera divergência de interpretação, conforme decisões transcritas:

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO.

No planejamento tributário, quando identificada a convicção do contribuinte de estar agindo segundo o permissivo legal, sem ocultação da prática e da intenção final dos seus negócios, não há como ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. (Acórdão 2102-004.481, de 15/02/2016, relatora Alice Grecchi)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO GENÉRICO E DOLO ESPECÍFICO.

A imposição da multa qualificada de 150% necessita da demonstração do dolo específico, da vontade livre e consciente de sonegar para tipificar a conduta prevista no art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964. (Acórdão 2302-003.869, de 01/10/2024 relator Marcelo Freitas de Souza Costa)

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEI. AFASTAMENTO.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150% quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio. Necessário, assim, comprovar a atitude dolosa em praticar a conduta

tendente a ocultar a ocorrência do fato gerador. (Acórdão 2003-006.714, de 25/07/2025 relator Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim)

Portanto afasto a qualificação da multa para os valores lançados, referentes a omissão rendimentos recebidos a título de juros recebidos.

#### Apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de imóveis rurais

Quanto a esta infração, também considero que os fatos narrados não são suficientes para a qualificação da multa de ofício, nos termos do inciso I combinado com § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. A autoridade fiscal aponta que o contribuinte teria praticado conduta dolosa, com objetivo de sonegação fiscal, ao informar como data de alienação aquela em que foi lavrada a escritura pública (10/12/2013). Segundo o fiscal, a data correta seria 07/02/2013, quando foi firmado o Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Imóvel Rural. Também foi apontado a utilização de valor do VTN incorreto. Assim, entende a fiscalização que o contribuinte buscou reduzir o ganho de capital apurado, mediante a tributação com base no VTN.

A simples conduta de omissão de rendimentos ou apuração incorreta do imposto devido não justifica a qualificação da multa de ofício, quando não demonstrado, de forma cabal, que o contribuinte buscou, de forma dolosa, a ocultação do fato gerador. Com objetivo de suplantar eventuais dúvidas quanto à matéria, foi emitida a Súmula CARF 14:

Súmula CARF nº 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Portanto afasto a qualificação da multa qualificada para os valores lançados, referentes ao ganho de capital, apurado na alienação de imóveis rurais.

#### **Decadência**

##### Omissão de rendimentos de ganhos de capital na aquisição de direito creditório

Apesar da retirada da qualificação da multa de ofício, deve-se aplicar a regra decadencial do artigo 173, I, uma vez que não houve pagamento antecipado do imposto sobre o ganho de capital.

Quanto aos fatos geradores de 12/2013, somente poderiam ser objeto de lançamento de ofício a partir de 01/02/2014, considerando que o contribuinte poderia quitar a dívida até o último dia útil de janeiro de 2014. Portanto, aplicando a regra do art. 173, I, do CTN, o prazo decadência teve início em 01/01/2015, com fim em 31/12/2019, não sendo, assim, alcançados pela decadência.

##### Imposto de Renda sobre os Valores Recebidos a Título de Juros

Considerando o entendimento, já manifestado neste voto, de que o fato de contribuinte ter dado tratamento tributário diverso ao pretendido pelo fisco à parcela recebida a título de juros por ocasião da alienação de suas ações não configura fraude ou simulação, o prazo decadencial dos tributos lançados por homologação deve ser aferido com base no art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que houve pagamento parcial do imposto.

Segundo consta no auto de infração, o primeiro recebimento do rendimento se deu em 30/09/2014. No entanto, a apuração do IRPF é anual, e o seu fato gerador ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Neste caso, aplicando a regra do 150, § 4º, do CTN, o lançamento de ofício poderia ter sido realizado até 31/12/2019, o que afasta a alegação de decadência, já que a ciência do auto de infração foi em 23/10/2019 (fls. 2.690).

#### Apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de imóveis rurais

Diante do entendimento, já manifestado neste voto, de que a simples conduta de omissão de rendimentos ou apuração incorreta do imposto devido não configura as condutas de fraude ou simulação, necessárias para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. Assim, deve ser aplicada norma do 150, § 4º, do CTN, na medida que envolve tributo lançado por homologação, e houve a declaração de parte do imposto devido, como se verifica na planilha constante do TFV.

Com base na legislação aplicável ao caso em análise, o lançamento referente ao fato gerador ocorrido em 11/12/2013 somente poderia ter sido efetuado até 11/12/2018. Portanto deve ser reconhecida a decadência, já que a ciência do lançamento foi realizada em 23/10/2019. Da mesma forma, encontra-se caduco o crédito referente ao fato gerador ocorrido em 17/02/2014, que deveria ter sido constituído até 17/02/2019.

Assim, devem ser excluídos os valores lançados relativos às parcelas recebidas em 11/12/2013 e 17/02/2014.

#### **Conclusão**

- i) não conhecer do pedido de compensação dos valores já recolhidos pelo Recorrente, referente ao ganho de capital, por incompetência do CARF;
- ii) afastar a qualificação da multa de ofício para todas as infrações;
- iii) reconhecer a decadência dos fatos geradores de 11/12/2013 e 17/02/2014 da infração “Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de imóveis rurais”;
- iv) excluir da base de cálculo da tributação da infração “Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de imóveis rurais” o valor de R\$ 20.383.024,19 em 04/04/2018.

*Assinado Digitalmente*

**Weber Allak da Silva**

DOCUMENTO VALIDADO