



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

Processo n° 11075.000665/2007-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.976 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2017
Matéria IRPF
Recorrente MARIO XAVIER PEREIRA ANTUNES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. IMÓVEIS ADQUIRIDOS ANTES DE 31.12.1991.

O custo de aquisição dos bens e direitos adquiridos até 31.12.1991 é aquele avaliado pelo valor de mercado para essa data e atualizado até 1º de janeiro de 1996.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. IMÓVEL RURAL ADQUIRIDO APÓS 01.01.1997. DIAT. ÔNUS DA PROVA DE SUA APRESENTAÇÃO.

Cabe ao autuado o ônus da prova acerca da apresentação do DIAT, notadamente após a administração tributária ter consignado a sua não apresentação, providenciado sua juntada ao recurso apresentado, em observância aos artigos 15, e 16 §4º do Decreto 70.235/72, c/c artigo 333 do CPC vigente à época de seu recurso.

NÃO APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN . RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se aplica a retroatividade benigna - a que dispõe o artigo 106 do CTN - quando se tratar de multas com distintos fatos geradores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho e Fernanda Melo Leal.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, que considerou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Contra a contribuinte foi lavrado Auto de Infração para constituição de IRPF no valor principal de R\$ 279.645,87, acrescido da multa de ofício (75%), dos juros legais - Selic e multa isolada no valor de R\$ 1.500,45.

A autuação decorre da constatação das infrações a seguir:

1 - Ganhos de Capital na alienação de Bens e Direitos - Omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em Reais; e

2 - Multas Isoladas - Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Segundo os fatos apurados pela Fiscalização, o contribuinte:

1 - Em 03.06.2005, alienou à Derflin Agropecuária Ltda, 11 (onze) imóveis rurais, que foram adquiridos nas datas e valores a seguir resumidos:

	matrícula	aquisição	valor	observação
1	2.137	antes	0,00	isento
2	10.709	antes de 31.12.1991	53.474,68	Vlr extraído da DIRPF e tomado proporcionalmente à area alienada
3	10.988	antes de 31.12.1991	41.833,16	Vlr extraído da DIRPF e tomado proporcionalmente à area alienada
4	10.987	antes de 31.12.1991	364.946,68	Vlr extraído da DIRPF e tomado proporcionalmente à area alienada
5	613	antes de 31.12.1991	29.771,42	Vlr extraído da DIRPF e tomado proporcionalmente à area alienada
6	9.541	de 01.01.1992 a 31.12.1995	33.681,69	Vlr resultante da aplicação do índice do anexo único da IN 84/2001
7	9.542	de 01.01.1992 a 31.12.1995	33.681,69	Vlr resultante da aplicação do índice do anexo único da IN 84/2001
8	11.266	causa mortis - 1994 e 1999	82.757,54	Vlr extraído da partilha do espólio e tomado proporcionalmente à area alienada
9	1.186	causa mortis - 1994 e 1999	85.971,00	Vlr extraído da partilha do espólio e tomado proporcionalmente à area alienada
10	10.049	causa mortis - 1994 e 1999	43.291,46	Vlr extraído da partilha do espólio e tomado proporcionalmente à area alienada
11	9.940	causa mortis - 1994 e 1999	317.750,00	Vlr extraído da partilha do espólio e tomado proporcionalmente à area alienada

Os critérios adotados pela Fiscalização para identificação dos valores de aquisição são aqueles que constam das Instruções Normativas SRF nº 84/2001 e 51/1998, segundo o período de aquisição dos imóveis.

Fez constar que não houve a apresentação dos DIAT, pois a alienação dera-se em junho/2005, ao passo que o prazo para apresentação, em agosto/2005.

Da mesma forma, também não houvera a apresentação dos DIAT para os imóveis recebidos em função da partilha em 1999.

Nesse sentido, no que toca aos quatro últimos imóveis acima, foram utilizados como valores de alienação e de custo os que constaram, respectivamente, na escritura e no formal.

Quanto à multa isolada, a Fiscalização apurou rendimentos recebidos de pessoa física em junho/2003, na ordem de R\$ 12.450,87, que não teriam sido oferecidos à tributação. Razão pela qual, com base nos artigos 43 e 44, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66, lavrou-se a multa isolada no valor de R\$ 1.500,45.

Regulamente intimado da autuação, apresentou Impugnação, que, como já dito, foi julgada improcedente pela competente Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Em seu Recurso Voluntário de fls. 353/375, subscrito por seu patrono, Dr Marcelo Zampieri - OAB/RS 38.529, sustenta, em síntese:

1 - Que há previsão de redução do ganho de capital para os imóveis adquiridos até 31/12/1988 (Lei 7.713/88), no entanto, tal redução deve ser aplicada com base no valor constante na escritura pública do imóvel (art. 19, § único da Lei 9.393/96).

2 - Que faz necessária a análise da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, em especial seus artigos 6º e 7º .

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

§ único. Aplica-se o disposto no Ca put na hipótese de contribuinte desobrigado de apresentar a declaração do exercício de 1992, anocalendário de 1991, e seguintes.

Art. 7º No caso de bens ou direitos adquiridos ou de parcelas pagas até 31 de dezembro de 1991, não avaliados a valor de mercado, e dos bens e direitos adquiridos ou das parcelas pagas entre 1º de janeiro de 1992 e 31 de dezembro de 1995, o custo corresponde ao valor de aquisição ou das parcelas pagas até 31 de dezembro de 1995, atualizado mediante a utilização da Tabela de Atualização do Custo de Bens e Direitos, constante no Anexo Único.

3 - Que para os imóveis adquiridos após 01.01.1997, considera-se custo de aquisição o valor da venda do imóvel rural o VTN (Valor da Terra Nua) declarado nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação (art. 19 Lei 9.393/96). Nesse sentido, tem-se o valor de alienação da terra nua como o valor declarado no DIAT do ano da alienação, quando houverem sido entregues os DIAT relativos aos anos de aquisição e alienação, caso contrário, o valor efetivamente recebido (IN SRF no 84/2001).

4 - que diferentemente do relatado pela autoridade fiscal, o contribuinte não iniciou a entregar as Declarações do ITR somente em agosto de 2005, pois ele **vinha desde**

1999 apresentando as referidas declarações, via internet, no mês de setembro de cada ano. Assim, não pode a autoridade fiscal desconsiderar as declarações de ITR anteriores, pois o contribuinte, apesar de ter alienado os imóveis em junho de 2005, não deixaria de apresentá-las, como de costume, no mês de setembro do ano das alienações. Assim, não se pode admitir que a autoridade administrativa possa apurar o ganho de capital relativamente aos imóveis adquiridos após o exercício de 1997 em critérios diversos daqueles estabelecidos pela Lei 9.393, de 1997.

5 - Em relação as informações do DIAT, dispõe a autoridade administrativa de tais informações em seu próprio sistema de dados, o que permite a essa autoridade julgador obter esses dados a fim de aferir sobre os termos da IMPUGNAÇÃO apresentada. No entanto, entendo essa autoridade julgadora no sentido da necessidade de ser apresentado pelo contribuinte RECORRENTE cópia dos respectivos DIAT se propugna pela intimação a fim de que seja referidos documentos apresentados imediatamente, assegurando, dessa forma, a ampla defesa e o contraditório no âmbito do processo administrativo fiscal.

6 - Que na hipótese dos autos a autoridade administrativa aplicou a multa isolada geral no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), cuja previsão se faz presente no artigo 44, §1º, inciso II da Lei 9.430 de 1996 e que não se pode deixar de considerar que por força da edição da Medida Provisória 303, de 29 de junho de 2006, o percentual da multa isolada foi reduzido para 50% (cinquenta por cento), segundo a redação do artigo 18, o que permite sua aplicação na hipótese dos autos por força do disposto no artigo 106, inciso II, letra "c" do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O contribuinte tomou ciência do Acórdão em 25.06.2010 e apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário em 21.07.2010. Observados os demais requisitos de admissibilidade, dele passo a conhecer.

Em análise aos argumentos trazidos pelo recorrente, no que se refere à apuração do ganho de capital tributável, pode-se notar que a controvérsia cinge-se, praticamente, às duas questões adiante:

1 - Imóveis adquiridos **antes** de 01.01.1997.

Ao reafirmar a existência legal de percentual de redução do ganho de capital para imóveis adquiridos até 31.12.1988, sustenta que aqueles de matrícula 10.709, 10.988, 10.987 e 613, teriam sido adquiridos em 1973, 1975, 1973 e 1976, respectivamente e, portanto, deveria haver a aplicação dos percentuais de redução do ganho, tomando-se em conta os valores que constaram nas escrituras públicas.

O artigo 125 do RIR/99, ao tratar dos bens e direitos adquiridos até 31.12.1991, estabelece:

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

Pretendeu a lei propiciar aos contribuintes que possuíam bens e direitos adquiridos antes de 31.12.1991, sua atualização, a valor de mercado em 31.12.1991 e, posteriormente, sua atualização até o dia 01.01.1996, quando então, a partir dessa data, não mais estariam sujeitos a qualquer atualização. Para aqueles que assim não procederam, ou seja, não se valeram do valor de mercado em 31.12.1991, apenas a atualização do valor efetivamente negociado à época, para 01.01.1996.

Não há dúvidas de que o valor a ser utilizado é aquele que constou na DIRPF/1992 do contribuinte, sendo-lhe facultada a atualização desse valor - à data de 31.12.1995 - por meio da Tabela de Atualização do Custo de Bens e Direitos da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001.

Cumprido destacar que o § único do artigo 6º da IN SRF nº 84/2001 estabelece que para os contribuintes desobrigados de apresentar a declaração do exercício de 1992, anual-cadastral de 1991, e seguintes, o custo de aquisição dos bens e direitos adquiridos até 31.12.1991 é aquele avaliado pelo valor de mercado para essa data e atualizado até 1º de janeiro de 1996.

Entretanto, a Fiscalização valeu-se do valor declarado na DIRPF/2005, já expresso em Reais, que, em tese, **acabou por beneficiar o próprio recorrente.**

Do excerto a seguir, infere-se que a Fiscalização, considerando que o custo de aquisição deveria permanecer preservado na DIRPF a partir de 01.01.1996, presumiu que os valores em Reais na DIRPF/05, seriam aqueles de mercado em 31.12.1991, atualizado na data de 31.12.1995.

Isso posto, passa-se a verificação dos valores de aquisição dos imóveis alienados. O custo de aquisição dos imóveis adquiridos até 31/12/1991 é o valor de mercado para essa data, atualizado até 01/01/1996, conforme previsto no artigo 6º da IN SRF nº 84/2001. Dessa maneira, o contribuinte apurou em suas DIRPF (fls. 33 e 34, itens 04, 05, 06 e 21) os valores de aquisição abaixo demonstrados para os imóveis adquiridos antes de 31/12/1991.

Ato contínuo, sobre o ganho de capital então apurado, aplicou os fatores de redução do art 18 da Lei 7.713/88, consoante se denota de fls. 35.

Ou seja, sobre os valores em reais, declarados pelo próprio contribuinte em 31.12.2004, aplicou, conforme o ano de aquisição, os percentuais de redução de 80%, 70% e 65% sobre o ganho de capital.

Nesse diapasão, a partir das coordenadas indicadas às fls. 29, valendo-me dos valores e datas que constaram nas escrituras acostadas aos autos e seguindo a metodologia empregada pela Fiscalização, chegou-se a uma base de cálculo para o GCAP maior do que aquela determinada pelo autuante. Vejamos:

matrícula	B dt aquisição	C * valor	D fls. e-proc	G IN SRF 84/01	31.12.1995 "C" / "G"
10.709	mai/73	11.480,65	219	6,6165	1.735,15
10.988	jun/75	88.951,05	221	10,4684	8.497,10
10.987	mai/73	83.822,59	217	6,6165	12.668,72
613	dez/76	100.000,00	157	16,0593	6.226,92
		* valor em moeda da época			

matricula	vlr alienação	GCAP	GCAP propor	% redução	BC	BC lançto
10.709	210.152,40	208.417,25	104.208,62	80,00%	20.841,72	15.667,77
10.988	164.402,10	155.905,00	77.952,50	70,00%	23.385,75	18.385,34
10.987	1.434.132,30	1.421.463,58	710.731,79	80,00%	142.146,36	106.918,56
613	117.000,00	110.773,08	55.386,54	65,00%	19.385,29	15.265,00

2 -Imóveis adquiridos após 01.01.1997.

Para esses imóveis, o recorrente sustenta que deveriam ser considerados os respectivos DIAT e que somente e tão somente na sua inexistência é que a fiscalização poderia se valer dos valores efetivamente recebidos, a teor daquela IN 84/2001. E prossegue ao reafirma a apresentação daqueles DIAT, muito embora a fiscalização tenha consignado em seu Relatório da Ação Fiscal que:

Tendo em vista que a sucessão dos bens recebidos do espólio de Virginia Xavier Pereira Antunes e Messias Antunes de Oliveira foi aberta com o falecimento destes, em 13/07/1994 e 28/02/1999 (fls. 114 e 115), e que nestes anos não foi apresentado o respectivo DIAT pelo contribuinte, o ganho de capital relativo à alienação dos imóveis de matrículas nº 11.266, 1.186, 10.049 e 9.940 também deve ser apurado utilizando-se os valores efetivos de aquisição e alienação.

Ademais, em 2005, ano da alienação de todos os imóveis referidos, o contribuinte não apresentou o DIAT correspondente, até porque a entrega das Declarações de ITR iniciou-se somente no mês agosto naquele ano, enquanto a venda ocorreu em junho. Esse fato, por si só, tendo em vista o previsto no artigo 1º da IN SRF nº 51/98, obriga a apuração do ganho de capital

A não apresentação dos DIAT foi reforçada no Acórdão da DRJ, nos seguintes termos:

Os imóveis de matrículas nº 11.266, 1.186, 10.049 e 9.940 foram adquiridos pela sucessão dos bens recebido do espólio de Virginia Xavier Pereira Antunes e Messias Antunes de Oliveira cuja partilha foi homologada em 28/03/2001 e alienados em 03/06/2005.

Dessa forma, o contribuinte teria que ter o DIAT desses imóveis dos anos de 2001 e 2005. (destaquei)

Esclareça-se que se o contribuinte alega possuir o DIAT do exercício 2001, deveria tê-lo apresentado com a impugnação, em obediência ao artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, que determina que cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa.

Outrossim, para o ano de alienação, o contribuinte não poderia ter apresentado o DIAT dos imóveis alienados pois a entrega da declaração para o ano de 2005 iniciou somente em agosto, quando o impugnante não era mais o proprietário dos referidos imóveis, não sendo mais contribuinte do ITR em relação a estes imóveis rurais.

Quanto a essa circunstância, vejamos:

O art 8º da Lei 9.393/96 estabeleceu a obrigatoriedade da entrega da DIAT pelos contribuintes do ITR.

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

Por seu turno, a Instrução Normativa SRF nº 61/2001 determinava a obrigatoriedade da entrega da DITR - relativa àquele exercício de 2001 - pelo contribuinte que, **na data de sua entrega**, fosse o proprietário, enfiteuta ou foreiro, usufrutuário ou possuidor a qualquer título do imóvel rural.

Ora, se o contribuinte sustenta a apresentação dos DIAT desde 1999, notadamente após a administração tributária ter consignado a sua não apresentação, deveria ter providenciado sua juntada ao recurso apresentado, em observância aos artigos 15, e 16 §4º do Decreto 70.235/72, c/c artigo 333 do CPC vigente à época de seu recurso.

Cumpre destacar que a Fiscalização, à vista da não identificação dos DIAT, observou o contido no inciso II, do § 1º do artigo 19 da IN 84/2001, que é norma complementar à lei, na forma do artigo 100, I, do CTN¹.

No que toca ao pleito de redução da multa de ofício, supostamente ao amparado da Medida Provisória 303/2006, o recorrente mais uma vez incorre em equívoco, vez que referida Medida Provisória teria estabelecido o percentual de 50% para as **multas isoladas**, em função do não recolhimento do carnê leão e das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, quando assim determinasse a apuração do contribuinte, e não para as Multas de Ofício, devidas em função da não declaração e recolhimento do tributo, conforme se verifica neste caso. São, pois, multas distintas, com diferentes fatos geradores.

¹ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso e, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti