



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

<b>Processo nº</b>	13819.001175/00-17
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2101-01.785 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	14 de agosto de 2012
<b>Matéria</b>	IRPF
<b>Recorrente</b>	FLAVIO BENEDITO CADEGIANI
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1995, 1997, 1998, 1999, 2000

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte teve acesso a todos os documentos acostados aos autos e todos os relatórios e informações são suficientes para sua defesa administrativa. Aplicabilidade do brocado *pas de nullité sans grief*.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS. BENFEITORIAS REALIZADAS PELO LOCATÁRIO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

Serão considerados como aluguéis ou royalties todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos, incluindo as benfeitorias e quaisquer melhoramentos realizados no bem locado e as despesas para preservação dos direitos cedidos, se, de acordo com o contrato, fizerem parte da compensação pelo uso do bem ou direito, devendo o valor das benfeitorias ser considerado como aquele efetivamente empregado para tanto (artigo 53, inciso IV, do RIR/99).

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FUNDAMENTO LEGAL.

A incidência do IRPF sobre o acréscimo patrimonial a descoberto tem fundamento em lei, especificamente no §1º do artigo 3º da Lei 7.713/88.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO.

De acordo com a Lei 7.713/88, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado através de demonstrativo de evolução patrimonial que indique, mensalmente, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações, cabendo ao contribuinte o ônus de demonstrar que o referido acréscimo

patrimonial encontra justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

#### LEI TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária” (Súmula CARF n.º 2).

#### IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS.

São tributáveis os ganhos aferidos na alienação de bens, representados pela diferença entre o valor da venda e o custo de aquisição.

Hipótese em que o contribuinte demonstrou incorreções pontuais no lançamento, bem como comprovou o recolhimento parcial do imposto devido sobre o ganho de capital previamente à autuação.

#### JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Na forma da Súmula n.º 4 deste Tribunal, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento em parte ao recurso, para (a) considerar R\$ 33.000,00 (trinta e três mil reais) o valor de venda do imóvel de n.º 44 da Rua Grassmann n.º 774, em São Bernardo do Campo; (b) relativamente aos imóveis situados na Av. Rudge Ramos 1320 e 1418, considerar os pagamentos efetuados nos termos dos DARF's juntados aos autos do processo às fls. 596, 597 e 598; e (c) excluir da base de cálculo do imposto o ganho de capital decorrente da alienação do imóvel da Rua João Gastaldo. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que dava provimento ao recurso em menor extensão.

*(assinado digitalmente)*

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Presidente

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/08/2012 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 28/08/2012 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 30/08/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 25/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Celia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 402/439) interposto, em 19 de junho de 2007, contra o acórdão de fls. 379/395, do qual o Recorrente teve ciência em 21 de maio de 2007 (fl. 401), proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II (SP), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 03/06, lavrado em 29 de maio de 2000 (ciência em 31 de maio de 2000, fl. 03), em decorrência de (a) omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, (b) acréscimo patrimonial a descoberto, (c) falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital e (d) compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, verificadas nos anos-calendário de 1994, 1996, 1997, 1998 e 1999.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, em 29 de maio de 2000, o Auto de Infração de fls. 3/15, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, anos-calendário 1994, 1996, 1997, 1998 e 1999 que resultou em crédito total apurado de R\$ 4.522.093,29, sendo R\$ 2.065.180,88 referentes a imposto apurado, R\$ 1.548.885,60 referentes à multa proporcional, e R\$ 908.026,81 referentes a juros de mora calculados até 28/04/2000.

O auto de infração apurou omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, acréscimo patrimonial a descoberto, falta de recolhimento do imposto sobre ganho de capital, e compensação indevida de imposto de renda na fonte, conforme fatos geradores listados em fls. 04/06, com aplicação de multa de ofício de 75%.

Em 29/05/2000, foram lavrados o Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 16/18 e o Auto de Infração de fls. 03/15, tendo o contribuinte sido cientificado em 31/05/2000, fls. 03.

A impugnação foi apresentada em 30/06/2000, fls. 265/298 com os argumentos que passamos a relatar em síntese e na ordem na qual aparecem naquele documento.

Inicia fazendo algumas considerações sobre a teoria geral do direito para depois versar sobre o conceito de renda do art. 43 do CTN. Defende que somente na presença de acréscimo patrimonial é que pode ser encontrado o conceito de renda. Não havendo acréscimo patrimonial, segundo entende, não estará configurada a hipótese de incidência do imposto.

Faz críticas ao trabalho fiscal no sentido de ter sido descumprido o art. 909 do Documento assinado digitalmente conforme MP 2.2002 de 24/08/2001  
RIR/99. Tal artigo determina que a pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal Autenticado digitalmente em 28/08/2012 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 28/08/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA  
2012 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 30/08/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA  
SANTOS

início de fiscalização, o imposto já declarado de que é sujeito passivo como contribuinte ou responsável.

No que tange à omissão de rendimentos de aluguéis, alega que o aluguel estipulado era de R\$ 170.000,00 e que este independia do custo das obras que seriam realizadas pela locatária. Enquanto o credor não adquire a disponibilidade econômica da renda, não pode haver tributação relacionada à renda. A disponibilidade mensal do impugnante, segundo protesta, era de R\$ 170.000,00 mensais, sendo improcedente o lançamento baseado no valor de R\$ 260.000,00. As eventuais benfeitorias realizadas eram independentes do valor do aluguel, conforme estipulado nas cláusulas 4<sup>a</sup> e 5<sup>a</sup> do contrato. Ademais, a locatária ao fornecer os rendimentos de locação o fez declarando rendimentos mensais de R\$ 170.000,00 com a respectiva retenção na fonte incidente sobre esse valor, o que demonstra que este era o valor efetivamente recebido pela locação.

Sustenta que os R\$ 720.000,00 já lançados como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica foram novamente tributados a título de acréscimo patrimonial a descoberto.

Sobre o lançamento de omissão de ganhos de capital, argumenta que há alguns valores lançados cuja identificação da origem não consta do auto de infração. Assim, o impugnante teria ficado sem meios para justificar o seu procedimento.

Afirma que parcela dos valores ora impugnados teria sido declarada em sua declaração anual do mesmo período base e deveriam os auditores ter aplicado o disposto no art. 909 do RIR/99.

Segue contestando individualmente alguns lançamentos de ganhos de capital.

No mês de junho de 1997 foi lançado um valor tributável de R\$ 82.584,99 que seria referente à venda dos apartamentos 41 e 44 da Rua Luiz Grossman que foram adquiridos por R\$ 25.000,00 cada e vendidos por R\$ 36.000,00 e R\$ 47.000,00. Essa operação teria um ganho de capital de R\$ 33.000,00 e um imposto a recolher de R\$ 4.950,00 e não de R\$ 12.387,74 conforme lançado. Não teria identificado qualquer outra venda no mesmo mês que justificasse tal lançamento.

Em outubro de 1997, o ganho de capital lançado refere-se à parcela inicial da venda do imóvel da Av. Rudge Ramos 1418 e 1320 e cuja apuração já havia sido declarada na DIRPF do impugnante. Dessa forma, nesse caso deveria ter havido a aplicação do art. 909 do RIR/99.

Em abril/98, o ganho de capital lançado refere-se à parcela de R\$ 742.600,00 pela alienação do mesmo imóvel e que não foi declarado pelo impugnante.

Em 30/09/98, foi apurado ganho de capital em relação à terceira parcela da venda do mesmo imóvel, sendo que este ganho de capital foi declarado na DIRPF do impugnante sem que houvesse a aplicação do art. 909 do RIR/99.

Em dezembro de 1998 o ganho de capital em relação à parte do imóvel da Castelo Branco Km 53,70 no valor de R\$ 23.387,48 consta da DIRPF do impugnante e também nesse caso deveria ter sido aplicado o art. 909 do RIR/99.

Para o ganho de capital do ano de 1999 alega que a entrega da declaração do referido ano teria condições de garantir sua espontaneidade.

Protesta contra a não consideração das dívidas declaradas e passa a

demonstrar sua efetividade.

A dívida com a Prefeitura do Município de São Bernardo no valor de R\$ 871.860,50 referia-se a tributos sobre o imóvel da Av. Rudge Ramos, 1318 e 1420. Tal dívida estava sendo questionada judicialmente e tal ação transitou em julgado a favor do impugnante em 25/10/99.

A obrigação com a Lavra Impex refere-se a contrato de Crédito firmado em dezembro/95 com prazo de vigência de 7 anos até o limite de US\$ 1.000.000,00. Traz lições doutrinárias sobre os limites da discricionariedade e sobre a força vinculante da autonomia da vontade expressa para defender a consideração de tal dívida no lançamento. Por força de tal contrato, o impugnante devia em dezembro/96 a quantia de R\$ 636.000,00; em dezembro/97, R\$ 1.060.000,00 e em dezembro/98 a quantia de R\$ 600.000,00.

Para a Chatarella Holdings Ltda. o contrato foi firmado em idênticas condições e com garantias de linha de crédito de até US\$ 3.000.000,00 e apresentava em 1998 um débito de 3.100.000,00 em moeda nacional. Os contratos já anexados comprovariam a origem e a efetividade dos recursos.

Em relação à Girofactoring o argumento apresentado é obscuro e incomprensível.

A dívida com a Fundação Itaúbanco estaria corretamente declarada sem merecer qualquer reparo por parte da fiscalização.

A seguir trata das multas aplicadas sustentando sua excessividade e o caráter de confisco das mesmas. A multa deveria ser aplicada dentro de um princípio de equilíbrio social, ou seja, “não ser estimulativa para o descumprimento de normas legais, mas ao mesmo tempo, indenizar o Estado pelos possíveis prejuízos que tal ato resultaria”. Estaria a multa aplicada em ofensa à capacidade econômica do impugnante chegando mesmo a configurar novo imposto sem fato gerador tipificado na constituição. A multa de 75% não atenderia à capacidade econômica e ao princípio da justiça fiscal.

Protesta pela ilegalidade na aplicação da Taxa Selic como juros de mora, pleiteando a aplicação somente de 1% de juros ao mês.

Por fim, tenta demonstrar o descumprimento de algumas obrigações por parte da fiscalização:

1. Teria deixado de requerer documentos que atestassem o valor efetivo dos serviços de pavimentação e que, de fato, totalizavam R\$ 602.462,32. Parcela considerável desse valor não poderia ser considerada como investimentos ou benfeitorias em imóveis de terceiros. Protesta pela juntada destes documentos após a apresentação da impugnação;

2. Não foi considerado que o impugnante já efetuou o pagamento de parte dos valores lançados a título de ganho de capital, bem como que foi requerido parcelamento sobre outros valores. Protesta pela anexação de documentos autenticados para comprovar o parcelamento;

3. Não foi considerado como origem de recursos o recebimento líquido de R\$ 742.600,00 em relação à segunda parcela da venda do imóvel da Academia Paulista Anchieta localizado na Av. Rudge Ramos 1312 a 1418;

4. Não foi considerada a entrada de recursos em dezembro/98 relativo à venda da metade ideal da gleba localizada na Rod. Castelo Branco, Km 53.7.

No encerramento, requer a juntada de novos documentos que se tornem necessários para a comprovação de seu direito” (fls. 382/384).

A Recorrida julgou procedente em parte o lançamento, por meio de acórdão que teve a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1994, 1996, 1997, 1998, 1999

**DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS**

A solicitação para produção de provas *a posteriori* não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir, de modo que o *onus probandi* seja suportado por aquele que alega.

**CONCEITO DE RENDA.**

A renda é o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (art. 43, inciso I, CTN) ou é qualquer acréscimo patrimonial que não se encaixe na noção de renda-produto (art. 43, inciso II, CTN).

**ART. 909 do RIR. DIREITO CONCEDIDO AO CONTRIBUINTE E QUE DEVE POR ELE SER EXERCIDO VOLUNTARIAMENTE.**

O art. 909 do RIR concede à pessoa física a possibilidade de pagar o imposto já declarado somente com os acréscimos legais aplicáveis ao caso de procedimento espontâneo no prazo de até vinte dias após o início da ação fiscal. Não há a necessidade ou a obrigatoriedade de a autoridade fiscal intimar o fiscalizado para assim agir, pois este deve conhecer a legislação tributária, principalmente aquela que lhe estabelece seus direitos.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS, BENFEITORIAS REALIZADAS PELO LOCATÁRIO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO PELO VALOR EFETIVO.**

Serão considerados como aluguéis ou royalties todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos, incluindo as benfeitorias e quaisquer melhoramentos realizados no bem locado e as despesas para preservação dos direitos cedidos, se, de acordo com o contrato, fizerem parte da compensação pelo uso do bem ou direito, devendo o valor das benfeitorias ser considerado como aquele efetivamente empregado para tanto.

**GANHO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA QUE TEM COMO VENCIMENTO O MÊS SEGUINTE AO DO FATO GERADOR. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ANTES DA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.**

A tributação do ganho de capital é definitiva no momento da alienação, não podendo haver qualquer compensação com o imposto a ser apurado na declaração de ajuste anual. A obrigação do contribuinte surge com a alienação na qual o valor da venda seja superior ao custo de aquisição, sendo que o pagamento deverá ser feito até o último dia útil do mês subsequente àquele em que os ganhos houverem sido percebidos. A partir desta data poderá o fisco apurar que tal pagamento não foi feito, ou que foi feito em valor inferior ao devido, e promover o lançamento de ofício.

## **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.**

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

## **DA VEDAÇÃO AO CONFISCO COMO NORMA DIRIGIDA AO LEGISLADOR E NÃO APLICÁVEL AO CASO DE PENALIDADE PECUNIÁRIA**

O Princípio de Vedação ao Confisco está previsto no art. 150, IV, e é dirigido ao legislador de forma a orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. Além disso, é de se ressaltar que a multa de ofício é devida em face da infração à legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

## **JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

“Lançamento Procedente em Parte” (fls. 379/381).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário, no qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação.

Na sessão de 05/03/2009, foi determinada a realização de diligência para verificação da existência e validade de alguns pagamentos supostamente efetuados pelo contribuinte, por meio de DARF's (fls. 600/603).

Concluída a diligência (fl. 609), retornaram os autos a este Tribunal para julgamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A questão que ora se coloca diz respeito, basicamente, a (a) omissão de

Documentos assinados digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 14/8/2011  
rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas, (b) acréscimo patrimonial a Autenticado digitalmente em 28/08/2012 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 28/08/

2012 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 30/08/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 25/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

descoberto, (c) falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital e (d) compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, verificados nos anos-calendário de 1994, 1996, 1997, 1998 e 1999.

Preliminarmente, faz-se mister destacar que o auto de infração contém a legislação que fundamentou a autuação, bem como todos os elementos exigidos na legislação de regência, razão pela qual não há que se falar em nulidade.

Nesse sentido, ainda que nulidade houvesse, o que se admite apenas para fins de argumentação, não haveria qualquer prejuízo para a defesa do Recorrente nos presentes autos, eis que todos os documentos e os relatórios a estes acostados foram suficientes para a correta compreensão das irregularidades para efeitos de elaboração da sua defesa administrativa.

Assim, da análise dos presentes autos, não se infere em nenhum momento qualquer prejuízo à sua defesa, vez que, pela defesa e recurso apresentados, conclui-se que entendeu corretamente os fatos imputados e as infrações cometidas, aplicando-se, pois, ao presente caso, o brocardo *pas de nullité sans grief*, ou, em vernáculo, não há nulidade sem prejuízo.

Sendo, assim, passa-se a analisar todos os demais pontos alegados pelo Recorrente em seu recurso voluntário.

#### A – Da omissão de rendimentos de aluguel recebidos de pessoa jurídica

No tocante à omissão de rendimentos de aluguel recebidos de pessoa jurídica, entendo que deve ser mantido o auto de infração, tal como definido pela Recorrida, que acolheu parcialmente a impugnação do Recorrente, nos seguintes termos:

“No caso dos autos, foi previsto no contrato de locação (cláusula 5ª.) que o aluguel sofreria uma redução pela realização da benfeitoria, ou seja, como compensação pela benfeitoria realizada, a locatária teria uma redução mensal do aluguel no valor de R\$ 90.000,00. Atentando-se para o que preceitua o art. 53 e seu inciso IV, acima transcritos, não há dúvidas de que essa compensação deve sofrer a incidência da tributação.

Com efeito, analisando a autuação, verifica-se que o autor do feito, atendo-se àquelas cláusulas contratuais, considerou como benfeitoria a diferença mensal acima referida, exigindo os tributos sobre ela.

O que chamou a nossa atenção no caso foi o lançamento feito com base no valor das benfeitorias estipulados em contrato e não sobre aqueles valores efetivamente dispendidos com estas. Não nos parece ser esta a melhor aplicação da legislação tributária. O montante que deve ser acrescido ao valor do aluguel recebido pelo locador é o correspondente às benfeitorias que foram comprovadamente realizadas no imóvel.

Com essa mesma preocupação, a DRJ/Foz do Iguaçu, em fls. 341/342, determinou a realização de diligência para apurar o custo da pavimentação executada no imóvel locado.

Como resultado da diligência, a DRF/São Bernardo do Campo apurou que os custos da pavimentação são aqueles constantes das Notas Fiscais de fls. 373/374 num total de R\$ 602.412,32.

Documento assinado digitalmente conforme nº 12.236-2-002100-200  
Autenticado digitalmente em 28/08/2012 por ALEXANDRE NAKA, Assinado digitalmente em 28/08/2012 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 30/08/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Dessa maneira, com a presença de comprovação do valor efetivo das benfeitorias, deve o lançamento de fls. 04 ser alterado para incluir como rendimento de aluguel, nos moldes do art. 53, IV do RIR199, o valor de R\$ 602.412,32 e não o valor de R\$ 720.000,00.”

Em seu recurso, alga o Recorrente que:

“... tal benfeitoria não traz benefício nenhum ao locador recorrente, uma vez que se presta apenas às atividades desse locatário, e não para outros, sendo certo que ao final do contrato o asfalto poderá estar totalmente deteriorado pelo uso, pois como se sabe o trânsito constante de veículos, principalmente pesados, e com movimentação de containers, causa rápida deterioração do material. Desta forma, em nada caberia a ação dos senhores auditores na tributação da diferença ora questionada, porque nenhum benefício ou acréscimo de patrimônio existe em favor do locador.

**Resta, assim, clara e inequívoca a improcedência da tributação do valor de R\$ 720.000,00, devendo o mesmo ser excluído da base de cálculo no ano de 1998” (fls. 407/408).**

Primeiramente, a esse respeito, convém salientar que, diferentemente do alegado pelo Recorrente em seu recurso, não permanecem sendo tributados os valores de R\$ 720.000,00 inicialmente lançados, mas sim, tão somente, o valor efetivo gasto pela locatária com as obras de benfeitoria, ou seja, R\$ 602.412,32.

Acerca da inclusão na base tributável do imposto de renda, a título de aluguel, do valor das benfeitorias realizadas, assim prescreve expressamente o artigo 53, IV, do Decreto n.º 3.000/99 (RIR):

“Art. 53. Serão também consideradas como aluguéis ou royalties todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos, além dos referidos nos arts. 49 e 52, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

...

IV - as benfeitorias e quaisquer melhoramentos realizados no bem locado e as despesas para preservação dos direitos cedidos, se, de acordo com o contrato, fizerem parte da compensação pelo uso do bem ou direito”.

Verifica-se, assim, que, independentemente de a benfeitoria beneficiar ou não o locador, o respectivo valor deverá ser incluído na base de cálculo do imposto de renda devido por aquele, “se, de acordo com o contrato, fizerem parte da compensação pelo uso do bem ou direito”.

É o que ocorre no presente caso, em que o contrato estabelece que:

"4ª. O aluguel mensal é de R\$ 260.000,00 (duzentos e sessenta mil reais) e será reajustado a cada (12) doze meses, adotando-se para esse fim o IGP-M da Fundação Getúlio Vargas. Será pago através de depósito bancário em nome do locador até o dia 10 (dez) de cada mês seguinte ao vencido.

5ª. À locatária é permitida a pavimentação de uma área destinada a movimentação de contêineres e desde que executada essa benfeitoria o aluguel mensal reduzir-se-á para R\$ 170.000,00 (cento e setenta mil reais), valor que será Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 28/08/2012 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 28/08/2012 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 30/08/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS  
Impresso em 25/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

considerado para o cálculo do reajuste anual como previsto na primeira parte da Cláusula 4º."

Portanto, não há como ser acolhido o argumento do Recorrente.

### B – Do acréscimo patrimonial a descoberto

A Lei 7.713/88 estabeleceu que a diferença a maior apurada entre os dispêndios e as origens de recursos cria uma presunção de omissão de receita, cabendo ao próprio contribuinte o dever de comprovar que o referido acréscimo patrimonial encontra-se justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva:

"Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 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."

Na realidade, instituiu o referido dispositivo autêntica presunção legal relativa, de omissão de rendimentos tributáveis no caso de existirem acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova, atribuindo-o ao contribuinte, que passa a ter o dever de refutá-la.

Como é cediço, a presunção, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

Assim, no que tange à tentativa de afastamento da tributação, por supostamente violar as previsões da Constituição Federal de 1988, cumpre relembrar que não compete a este órgão de julgamento afastar a aplicação da legislação, com base em suposta inconstitucionalidade.

Aliás, tal entendimento restou sumulado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consoante se verifica do enunciado da Súmula n.º 2, *in verbis*:

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

No mais, a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto deve ser feita mês a mês, conforme iterativa jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes:

"IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – CRITÉRIO DE APURAÇÃO – A partir do ano calendário de 1989, a omissão de rendimentos revelada através de "Acréscimo Patrimonial a Descoberto", deve ser apurada mensalmente nos exatos termos do art. 2º. da Lei nº. 7.713, de 1988."

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso de Divergência, Acórdão CSRF/04-00.415, relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, sessão de 12/12/2006)

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Sujeita-se à tributação, por caracterizar omissão de rendimentos, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em Análise da Evolução Patrimonial Mensal, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 139.458, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de 25/01/2007)

“IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - Tendo o imposto de renda tributação à medida em que os rendimentos vão sendo percebidos deve o fisco, em seu trabalho de análise da atividade do contribuinte, voltar-se para o exato momento da ocorrência dos fatos a fim de imputar obediência ao princípio constitucional tributário da isonomia. Destarte, necessária a análise mensal da evolução patrimonial, sem a qual restaria, também, maculada a determinação legal da formação do fato gerador.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 127.683, relator designado Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, sessão de 22/02/2002)

Alega o Recorrente que “*esqueceram-se, no entanto, os Srs. Auditores Fiscais, de incluir no quadro demonstrativo mensal de evolução patrimonial (origens dos recursos) anexo 2 do Auto de Infração, o montante de R\$ 871.860,40, relativo a dívida de impostos do imóvel acima, que o recorrente possuía junto à Prefeitura Municipal de São Bernardo do Campo, e que compõe o valor de aquisição do referido imóvel*” (fl. 408).

Ocorre que tal argumento não merece prosperar tendo em vista que essas dívidas jamais representaram disponibilidade de caixa para o Recorrente, não existindo razão para serem consideradas origens de recursos. Na ação judicial noticiada, apenas se considerou que o Recorrente não seria responsável pela dívida (IPTU) por ter arrematado o bem em leilão, mas isso não significa em nenhum momento que esses valores se tornaram disponíveis para o Recorrente.

Ainda, verifica-se que as demais alegações sobre a necessidade de consideração da origem dos recursos já foram acatadas pela Recorrida, com a redução da tributação correspondente:

“A segunda parcela da venda do imóvel da Academia Paulista Anchieta localizado na Av. Rudge Ramos 1312 a 1418 possui documentos comprobatórios em fls. 101/102 e deve constar das origens de recursos do contribuinte no valor líquido de R\$ 742.600,00.

A entrada de recursos em dezembro/98 referente a venda da metade ideal da gleba localizada na Rod. Castelo Branco, Km 53.7 é da ordem de R\$ 50.200,00, conforme atesta o documento de fls. 129-verso e deve constar das origens de recursos do contribuinte” (fl. 391).

Assim, tendo em vista que os argumentos relativos a este tópico já foram acolhidos pela DRJ, não há nada a prover.

### C – Da tributação a título de ganho de capital

Neste ponto, alega o Recorrente, sob o título “*B.3 - Do valor de R\$ 82.584,99, resultante da venda de 2 apartamentos, o de número 41 e o de nº 44 do mesmo imóvel, situado à Rua Grassmann nº 774-SBC, indevidamente tributado*”, que a tributação sobre o ganho de capital estaria equivocada (fl. 410).

A esse respeito, com razão o Recorrente.

Isto porque esses imóveis foram adquiridos em dezembro de 1996, ao valor unitário de R\$ 25.000,00, tendo sido o imóvel n.º 41 vendido por R\$ 36.000,00 como corretamente apurado pela fiscalização. Todavia, o imóvel de n.º 44 não foi vendido por 47.000,00 como constou do demonstrativo de fl. 34 dos autos, mas sim por R\$ 33.000,00, conforme comprova a escritura de fl. 89.

Assim, de rigor a apuração correta do ganho de capital, considerando-se o valor correto da venda do imóvel de n.º 44 da Rua Grassmann, n.º 774, em São Bernardo do Campo, como sendo de R\$ 33.000,00, o que geraria um ganho de R\$ 8.000,00, e um imposto de R\$ 1.200,00 (hum mil e duzentos reais).

Ainda em relação à tributação do ganho de capital, o Recorrente questiona, sob o título “*C.1 - Da tributação indevida do ganho de capital no valor de R\$ 263.874,00*”, o trabalho da fiscalização no que se refere à tributação do ganho de capital decorrente da venda dos imóveis situados à Av. Rudge Ramos 1320 e 1418, uma vez que supostamente teria recolhido parte do imposto de renda devido, consoante fariam prova as cópias autenticadas dos **DARF's juntados aos autos do processo às fls. 596, 597 e 598**.

Além disso, consoante alegado à fl. 419 dos autos, existiria, ainda, um outro **DARF recolhido, em 31/05/1999, a título de imposto de renda sobre ganho de capital (principal: R\$ 32.973,15; juros: R\$ 6.594,63; multa: R\$ 18.939,77; total: R\$ 58.507,55)**, o qual teria sido extraviado.

Tal alegação fez com que o julgamento fosse convertido em diligência para verificar no sistema SINAL se os referidos DARF's foram realmente recolhidos e, ainda, se já foram alocados a algum débito em nome do contribuinte.

A fiscalização, em resposta à diligência solicitada, confirmou à fl. 609 a existência dos pagamentos alegados, esclarecendo, ainda, que **os pagamentos estão disponíveis**, isto é, não foram alocados a nenhum débito do contribuinte.

Assim, de rigor o reconhecimento dos pagamentos informados à fl. 609 dos autos, os quais deverão ser devidamente descontados do débito existente, diminuindo-se o valor lançado a título de imposto lançado sobre a venda dos referidos imóveis, conforme DARF's juntados aos autos do processo às fls. 596, 597 e 598.

Outrossim, ainda em contestação ao ganho de capital apurado, defende no item “*C.2 - Da tributação indevida do ganho de capital relativo ao imóvel da Rua João*

*Gastaldo*", aduz que a autoridade lançadora equivocou-se quanto à data de venda do referido imóvel.

Realmente, apesar de ter constado corretamente no item 10 do demonstrativo de fl. 34 elaborado pela fiscalização como vendido em 17/03/1998, verifica-se que, na apuração do imposto, o ganho de capital referente à alienação do referido imóvel, no valor de R\$ 49.584,99 (venda de R\$ 70.000,00 – custo de aquisição de R\$ 20.415,01), foi equivocadamente considerado no mês de junho de 1997, o que implicou em maior cobrança de juros do contribuinte.

Tal equívoco fica claro da análise do resumo de fl. 35, constante também à fl. 18, bem como no demonstrativo de apuração do imposto devido de fl. 5 dos autos, motivo pelo qual deve ser retificada a apuração do imposto sobre o ganho de capital para refletir corretamente a data de alienação do imóvel da Rua João Gastaldo, ocorrida em 17 de março de 1998.

#### **D – Das supostas dívidas existentes e que justificariam a origem dos recursos para cancelamento do APD**

Com relação ao valor glosado das supostas dívidas de empréstimo assumidas com as empresas Lavra Impex, Chaterrella Holdings Limited, GiroFactoring Fomento Comercial Ltda., as quais, supostamente, dariam lastro para cancelamento do APD, também sem razão o Recorrente.

O Recorrente não trouxe nenhuma comprovação documental da movimentação financeira dos valores concernentes aos supostos empréstimos, não existindo provas de que, efetivamente, foram disponibilizados esses recursos ao Recorrente.

Nesse sentido irrepreensível a análise da DRJ acerca da questão, a qual se adota como razão de decidir:

“A dívida com Lavra Impex no montante de R\$ 636.000,00, fls. 146, carece de documentação comprobatória. Com efeito, em fls. 178/196 encontramos cópia simples do contrato de abertura de crédito que, como o próprio nomen iuris revela, não garante a efetiva transmissão de recursos da Lavra Impex para o contribuinte. Ainda que assumamos a existência de tal contrato de crédito, a despeito do informalismo do contrato de fls. 178/195, não temos elementos que demonstrem que os recursos foram efetivamente utilizados pelo contribuinte durante o ano de 1996. Certamente recursos dessa monta utilizaram a rede bancária para serem transferidos, mas não encontramos nos autos cópia do documento de transferência bancária, o que nos impede de considerarmos o valor de R\$ 636.000,00 como origem de recursos no ano de 1996.

Observamos que o impugnante declarou dívidas com a Girofactoring, fls. 146 e 155, que em 1998 teriam sido assumidas pela Chatarella Holdings, fls. 159-verso. Ocorre que não há provas nos autos do contrato com a Girofactoring e da transmissão financeira dos valores correspondentes à dívida. A operação com a Chatarella Holdings carece dos mesmos problemas daqueles já apontados em relação à Lavra Impex, notadamente a não existência de comprovação da transmissão financeira dos recursos. Como teria sido realizada tal operação? A Chatarella teria enviado recursos para o impugnante que os repassou para a Girofactoring para quitar sua dívida em 1998? Ou a Chatarella teria repassado recursos diretamente para a Girofactoring em nome do impugnante? A resposta a

qualsquer dessas indagações depende de provas que não existem nos autos. Assim, toda a operação, desde a dívida contraída com a Girofactoring até a mudança de credor da referida dívida, carece de sustentação probatória.

A dívida com a Fundação Itaúbanco é referente à aquisição de um imóvel cujo compromisso de compra e venda encontramos em fls. 57/62. Tal documento corrobora as afirmações da fiscalização em fls. 17 de que a dívida ao final de 1998 era de R\$ 9.150.296,77 e não de R\$ 11.236.580,00 conforme consta da declaração, fls. 159-verso. No entanto, esclarecemos que isso não afetou diretamente a planilha do demonstrativo mensal de evolução patrimonial do ano de 1998, pois a fiscalização considerou como dispêndios os valores efetivamente pagos mensalmente à Fundação Itaúbanco, conforme a própria alienante informou em fls. 70. Assim, o que realmente afetou o lançamento do acréscimo patrimonial a descoberto foram os pagamentos feitos pelo impugnante à Fundação a título de parcelas devidas pela compra do imóvel, sendo que tal informação foi prestada pela alienante” (fl. 391/392).

Portanto, sem razão o Recorrente a esse respeito.

#### E – Da aplicação da Taxa SELIC

No que tange à impossibilidade de cobrança da taxa de juros SELIC, também sem razão o Recorrente.

A respeito da possibilidade de aplicação da Taxa SELIC a título de juros de mora, é expressa a legislação federal, mais especificamente a Lei Federal nº. 9.430/96. Confira-se:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Desta feita, como já visto, não compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pronunciar-se acerca da constitucionalidade de leis. Isso porque, tendo tais normas obedecido o trâmite previsto na Lei Maior para ingressar no ordenamento jurídico, tornam-se cogentes e, portanto, são plenamente aplicáveis por força da presunção de validade.

Não cabe, portanto, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, usurpando prerrogativa própria de órgão do Poder Judiciário, julgar a relação de pertinencialidade das normas com o ordenamento. Deve-se limitar, pois, a estabelecer o fenômeno de subsunção do fato à norma.

Assim, à luz do dispositivo mencionado retro, foi sumulada a questão, atual Súmula 4 deste CARF, segundo a qual “*a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais*”.

---

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de REJEITAR a preliminar e, no mérito, DAR provimento EM PARTE ao recurso, para (a) considerar R\$ 33.000,00 (trinta e três mil reais) o valor de venda do imóvel de n.º 44 da Rua Grassmann n.º 774, em São Bernardo do Campo; (b) relativamente aos imóveis situados na Av. Rudge Ramos 1320 e 1418, considerar os pagamentos efetuados nos termos dos DARF's juntados aos autos do processo às fls. 596, 597 e 598; e (c) excluir da base de cálculo do imposto o ganho de capital decorrente da alienação do imóvel da Rua João Gastaldo.

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator