



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

Processo nº 13830.721151/2015-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.113 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de fevereiro de 2018
Matéria GANHO DE CAPITAL
Recorrente CLAUDIO LUIZ CASAGRANDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 31/08/2013

GANHO DE CAPITAL. SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA.

A juntada de inúmeras provas, pelo Fisco, da ocorrência de simulação de negócios jurídicos entabulados com o fito de dissimular a ocorrência do fato gerador ou dos sujeitos passivos da obrigação tributária, enseja o lançamento tributário com base nos negócios efetivamente ocorridos. O mero cumprimento de formalidades legais, inclusive tributárias, não tem o condão de afastar a simulação comprovada.

NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO. COMPROVAÇÃO. CABIMENTO DA MULTA QUALIFICADA.

Restando comprovado o ato doloso praticado com o fito de sonegar - ou seja de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte - por meio da simulação perpetrada, é poder/dever do Fisco aplicar a multa de ofício qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

EDITADO EM: 07/03/2018

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 380/402, interposto contra decisão da DRJ em Recife/PE, de fls. 336/372, a qual julgou procedente em parte o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 230/235, lavrado em 29/05/2015, decorrente da omissão de ganhos de capital na alienação dos seguintes bens:

- (i) Fazenda estrela do Sul, relativo a fatos geradores ocorridos em agosto, setembro e outubro de 2012 e agosto de 2013; e
- (ii) Fazenda Estrela do Sul II, relativos a fatos geradores ocorridos em setembro de 2012 e agosto de 2013.

A ciência do RECORRENTE ocorreu em 08/06/2015 (fl. 252).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 573.273,30, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura), multa de ofício qualificada de 150%.

Do Ganho de Capital

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 236/245, a infração decorrente da omissão de ganho de capital teve origem com a venda, em novembro de 2011, de imóveis rurais (Fazenda estrela do Sul e Fazenda estrela do Sul II) cujos coproprietários (50% para cada) eram o RECORRENTE e o Sr. José Roberto Casagrande (seu irmão).

Em breve síntese, o RECORRENTE e seu irmão venderam os bens imóveis para seus respectivos filhos. O RECORRENTE informou que não houve ganho de capital, pois os imóveis rurais foram adquiridos antes da apresentação do DIAT 2010 e vendidos após a apresentação do DIAT 2011, sendo que em ambos os valores foram declarados idênticos. Posteriormente, em 16/08/2012, o imóvel foi alienado pelos filhos dos RECORRENTE para o Sr. Romildo Ferreira Lima.

A autoridade fiscal entendeu que houve simulação na alienação das Fazendas aos filhos do RECORRENTE, pois teriam feito coincidir as datas de aquisição, antes da entrega do DIAT e de alienação após sua entrega, assim, não ocorrendo o ganho de capital, por se tratar de Valor da Terra Nua – VTN de aquisição e de alienação de mesmo valor.

Neste sentido, concluiu que as fazendas foram alienadas pelo RECORRENTE e seu irmão em 16/08/2012 diretamente para o Sr. Romildo Ferreira Lima. Tendo em vista que não foi apresentado o DIAT do ano de alienação dos imóveis, e considerando ainda que o sujeito passivo, quando da aquisição dos imóveis rurais, deduziu o valor das benfeitorias como despesa de custeio na apuração da base de cálculo do imposto da atividade rural, a fiscalização apurou os ganhos de capital a partir dos valores da terra nua constantes nos respectivos documentos públicos de aquisição e de alienação.

Por oportuno, transcrevo as razões expostas pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal de fls. 236/245 que, por sua vez, é uma reprodução das constatações feitas no procedimento fiscal envolvendo o irmão do RECORRENTE (Sr. José Roberto Casagrande):

“2.1- FAZENDA ESTRELA DO SUL – 50%”

2.1.1- Imóvel adquirido em 08/04/2010 de ITA AGROPECUARIA LTDA, CNPJ: 43.274.968/0001-19, pelo valor de R\$9.063.000,00, sendo 9,65% (R\$874.579,50) correspondente à terra nua e 90,35% (R\$8.188.420,50) correspondente à pastagens e benfeitorias, conforme Contrato Particular de Compromisso de Venda e Compra, cuja Escritura Pública de Compra e Venda foi lavrada em 10/01/2011 pelo 4º Serviço Notarial e Registral de Títulos e Documentos da Comarca de Três Lagoas/MS – Livro 79, Fls. 33/40.

2.1.2- Em sua resposta o sujeito passivo alega que o imóvel foi vendido em 18/11/2011, pelo valor de R\$12.400.000,00, para suas filhas Kelly Casagrande, Kenia Casagrande e Karol Casagrande Crepaldi e para seus sobrinhos Cláudio Luiz Casagrande Junior e Cassiano Casagrande, filhos de Cláudio Luiz Casagrande, proprietário de 50% do referido imóvel. Para comprovar sua alegação apresenta Contrato Particular de Compromisso de Venda e Compra datado de 18/11/2011, Escritura Pública lavrada em 17/02/2012 e comprovantes de recebimentos ocorridos entre 17/04/2012 a 02/09/2013.

Alega ainda, não ter ocorrido ganho de capital uma vez que o imóvel foi adquirido antes da apresentação do DIAT 2010 e vendido após a apresentação do DIAT 2011, sendo que em ambos foram declarados valores idênticos.

2.1.3- Quanto aos recebimentos, verificamos tanto no contrato particular, quanto na escritura pública a previsão de que o valor de R\$12.400.000,00 será pago em parcelas, da seguinte forma:

- a) R\$3.250.000,00 a ser pago no dia 08/01/2013;*
- b) R\$3.000.000,00 a ser pago no dia 20/01/2014;*
- c) R\$3.100.000,00 a ser pago no dia 20/01/2015;*

d) R\$3.050.000,00 a ser pago no dia 20/01/2016.

2.1.4- Para comprovar os recebimentos, o sujeito passivo juntou comprovantes relativos ao período de 17/04/2012 a 02/09/2013, sobre os quais tecemos os seguintes comentários:

a) os comprovantes de pagamentos efetuados em 17/04/2012 (R\$1.000.000,00), 20/07/2012 (R\$1.000.000,00), 09/11/2012 (320.000,00), 26/11/2012 (414.054,14) e 02/09/2013 (R\$1.500.000,00), tratam-se de depósitos efetuados na conta bancária de Cláudio Luiz Casagrande, sócio do sujeito passivo, nos quais consta como depositante “o próprio favorecido”;

b) os comprovantes de pagamentos efetuados em 22/08/2012 (1.000.000,00) e em 17/09/2012 (182.796,00) não demonstram o efetivo desembolso por parte dos compradores (filhos) e não são documentos hábeis para comprovar o efetivo pagamento;

c) os comprovantes de 14/11/2012, no valor de R\$2.520.000,00 referem-se a doação feita pelo sujeito passivo para suas filhas, de crédito decorrente da alienação do imóvel adquirido pelas próprias filhas;

d) os comprovantes de 07/12/2012, no valor de R\$2.520.000,00 referem-se a doação feita por Cláudio Luiz Casagrande, proprietário de 50% do imóvel Fazenda Estrela do Sul, para seus filhos, doação essa de crédito decorrente da alienação do referido imóvel, adquirido pelos próprios filhos.

e) devemos destacar que o primeiro pagamento estava previsto somente para 08/01/2013, e o sujeito passivo tenta justificar o recebimento antecipado, com comprovantes que não se constituem em documentos hábeis para comprovar o pagamento feito pelos supostos compradores (filhos).

2.1.5- Na escritura pública lavrada em 09/10/2012 consta que a alienação feita pelos filhos dos proprietários, interpostos como adquirentes do imóvel rural, ocorreu em 16/08/2012, conforme Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra. Cabe observar que a venda foi efetuada por R\$10.782.600,00, valor inferior ao de aquisição que foi de R\$12.400.000,00.

2.1.6- Tanto no contrato particular de 18/11/2011, quanto na escritura pública lavrada em 17/02/2012, os compradores (filhos) autorizam os vendedores (pais) a fazer uso das pastagens do imóvel objeto da venda, até a data de 08/02/2013, ou seja, os filhos declararam aquisição por R\$12.400.000,00 e ainda deixaram de explorar o imóvel por mais de um ano e ainda alegam pagamento antecipado da compra.

2.2- FAZENDA ESTRELA DO SUL II – 50%

2.2.1- Imóvel adquirido em 08/04/2010 de JOSE FRANCISCO DENALDI, CPF: 037.281.708-44, pelo valor de R\$1.007.000,00, sendo 77,96% (R\$785.057,20) correspondente à terra nua e 22,04% (R\$221.942,80) correspondente à pastagens e

benfeitorias, conforme Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda, cuja Escritura Pública de Compra e Venda foi lavrada em 10/01/2011 pelo 4º Serviço Notarial e Registral de Títulos e Documentos da Comarca de Três Lagoas/MS – Livro 79, Fls. 27/32vº.

2.2.2- Em sua resposta o sujeito passivo alega que o imóvel foi vendido em 18/11/2011, pelo valor de R\$1.400.000,00, para suas filhas Kelly Casagrande, Kenia Casagrande e Karol Casagrande Crepaldi e para seus sobrinhos Cláudio Luiz Casagrande Junior e Cassiano Casagrande, filhos de Cláudio Luiz Casagrande, proprietário de 50% do referido imóvel. Para comprovar sua alegação apresenta Contrato Particular de Compromisso de Venda e Compra datado de 18/11/2011, Escritura Pública lavrada em 17/02/2012 e comprovantes de recebimentos. Alega ainda não ter ocorrido ganho de capital uma vez que o imóvel foi adquirido antes da apresentação do DIAT 2010 e vendido após a apresentação do DIAT 2011, sendo que em ambos foram declarados valores idênticos.

2.2.3- Quanto aos recebimentos, verificamos tanto no contrato particular, quanto na escritura pública a previsão de que o valor de R\$1.400.000,00 será pago em parcelas, da seguinte forma:

- a) R\$360.000,00 a ser pago no dia 08/01/2013;*
- b) R\$340.000,00 a ser pago no dia 20/01/2014;*
- c) R\$350.000,00 a ser pago no dia 20/01/2015;*
- d) R\$350.000,00 a ser pago no dia 20/01/2016.*

2.2.4- Quanto aos comprovantes apresentados pelo sujeito passivo para justificar os recebimentos relativos à operação de venda, verificamos o seguinte:

- a) o valor de R\$120.000,00 em 07/12/2012 refere-se a depósitos efetuados na conta bancária de Cláudio Luiz Casagrande, sócio do sujeito passivo, nos quais consta como depositante “o próprio favorecido”;*
- b) os comprovantes de 20/12/2012 e de 21/12/2012, no valor total de R\$900.000,00, que equivale a 64,28% do valor da venda, refere-se a doação feita pelo sujeito passivo e por seu sócio, para seus filhos, doação essa de crédito decorrente da alienação do referido imóvel, adquirido pelos próprios filhos.*

2.2.5- Na escritura pública lavrada em 09/10/2012 consta que a alienação feita pelos filhos dos proprietários, interpostos como adquirentes do imóvel rural, ocorreu em 16/08/2012, conforme Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra. Cabe observar que a venda foi efetuada por R\$1.217.400,00, valor inferior ao de aquisição que foi de R\$1.400.000,00.

2.2.6- Tanto no contrato particular de 18/11/2011, quanto na escritura pública lavrada em 17/02/2012, os compradores (filhos) autorizam os vendedores (pais) a fazer uso das pastagens

do imóvel objeto da venda, até a data de 08/02/2013, ou seja, os filhos adquiriram um imóvel por R\$1.400.000,00 e ainda autorizaram os vendedores a continuar usufruindo do imóvel por mais de um ano, sem qualquer ônus, e ainda alegam pagamento antecipado da compra.

2.3- Por todo o exposto, constatamos que as vendas das FAZENDAS ESTRELA DO SUL E ESTRELA DO SUL II, feitas pelo sujeito passivo e seu sócio aos seus filhos caracterizam-se como simulação, promovendo a interposição de pessoas nos negócios praticados objetivando impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, eximindo-se, portanto, da apuração e pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Física incidente sobre os ganhos de capital auferidos nas vendas das citadas propriedades rurais.

2.4- Os atos praticados pelo sujeito passivo objetivaram afastar a incidência tributária sobre os ganhos de capital auferidos pelas vendas das propriedades rurais, para tanto, simulou a venda dos imóveis aos seus filhos, fazendo coincidir as datas de aquisição, antes da entrega do DIAT e de alienação após sua entrega, assim, não ocorrendo o ganho de capital, por se tratar de Valor da Terra Nua – VTN de aquisição e de alienação de mesmo valor. Intentando, dessa forma, seu enquadramento na legislação vigente conforme segue:

(...)

2.5- As práticas do sujeito passivo também tinham o objetivo de afastar da incidência tributária sobre os ganhos de capital, seus filhos, interpostos nos negócios. Certo de que não recairia sobre ele a tributação do imposto, prevendo que o cálculo do ganho de capital se daria pela diferença do VTN declarado no DIAT, efetuou as alienações simuladas aos filhos por valores elevados, para que as vendas posteriores fossem efetuadas pelos filhos por valores reais e, conseqüentemente, inferiores aos de compra, gerando prejuízos e, por conseguinte, nenhuma tributação do imposto de renda da pessoa física.

2.6- Assim, excluindo as interpostas pessoas dos negócios realizados conclui-se que os imóveis rurais FAZENDA ESTRELA DO SUL E FAZENDA ESTRELA DO SUL II foram alienados pelo sujeito passivo e por seu sócio em 16/08/2012 diretamente para o adquirente ROMILTON FERREIRA LIMA, pelo valor de R\$10.782.600,00 e R\$1.217.400,00 respectivamente, sujeitando-se, portanto, à apuração do IRPF incidente sobre Ganhos de Capital.

3- DA APURAÇÃO DOS GANHOS DE CAPITAL

3.1- Todos os documentos analisados e constatações feitas no procedimento fiscal nº 0811800-2014-00200-7, descritas no item “2” deste Relatório, se referem também ao presente procedimento, visto que o sujeito passivo ora autuado era dono de 50% das propriedades rurais alienadas e praticou os mesmos atos, juntamente com seu sócio. Desta forma, considerando que

os imóveis rurais foram efetivamente alienados pelo sujeito passivo e por seu sócio em 16/08/2012 e que não foi apresentado o DIAT do ano de alienação dos imóveis, e considerando ainda, conforme verificado nos Livros-Caixa apresentados que o sujeito passivo, quando da aquisição dos imóveis rurais, deduziu o valor das benfeitorias como despesa de custeio na apuração da base de cálculo do imposto da atividade rural, para cálculo dos ganhos de capital utilizamos os valores da terra nua constantes nos respectivos documentos públicos de aquisição e de alienação.

(...)”

A autoridade fiscal utiliza como custo de aquisição os valores extraídos dos documentos mencionados nos itens 2.1.1 e 2.2.1 do Relatório Fiscal, acima transcrito; e obtém os VTNs de alienação a partir da Escritura Pública lavrada em 09/10/2012. Com isso, apura percentual da terra nua relativa a cada parcela recebida, atribui 50% para cada sócio (o RECORRENTE e seu irmão) e apura o ganho de capital tributável, conforme demonstrativos de fls. 45/52.

Sobre a penalidade qualificada, a autoridade fiscal aponta as razões pelas quais entende que houve a “*utilização de artifícios dolosamente arquitetados para evitar a incidência tributária*”, e conclui que:

“5.4- Por todo o exposto, entendemos evidente a intenção dolosa do sujeito passivo de evitar a incidência tributária, simulando a venda dos imóveis aos seus filhos, fazendo coincidir as datas de aquisição, antes da entrega do DIAT e alienação após sua entrega, não ocorrendo o ganho de capital, por se tratar de Valor da Terra Nua – VTN de aquisição e de alienação de mesmo valor. Por outro lado, a tributação também não alcançará seus filhos, interpostos nos negócios, que vendem os imóveis com valores inferiores aos da compra.

5.5- A prática fictícia de ato jurídico configura simulação e evidencia a intenção dolosa do sujeito passivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, cabendo ao Fisco desconsiderar os efeitos dos atos simulados, apurar os tributos devidos e aplicar a multa de ofício qualificada de 150%.”

Da Decisão da DRJ

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 265/283 (acompanhada dos documentos de fls. 284/324) em 06/07/2015. Quando do julgamento do caso, a DRJ em Recife/PE julgou procedente em parte o lançamento (fls. 336/372). O acórdão proferido na ocasião possui a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2012, 2013

GANHO DE CAPITAL.

Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação do bem e seu respectivo custo de aquisição, o qual é objeto de tributação definitiva. No caso de venda de terra nua ocorrida após a entrega da DIAT-ITR, os valores de aquisição e de alienação a serem considerados não são os das respectivas transações e sim os informados nas citadas declarações referentes aos anos de aquisição e de alienação, respectivamente. Desconsidera-se a validade da escritura pública, no que concerne à qualificação dos outorgantes nela indicados, quando se verifica que, de fato, os verdadeiros alienantes são outras pessoas que não constaram do instrumento elaborado com intuito de simulação do negócio jurídico.

MULTA QUALIFICADA (150%)

A simulação de operações imobiliárias, para impedir ou retardar que a administração tributária federal tenha conhecimento da operação que realmente ocorreu, caracteriza dolo, de modo a ensejar a aplicação da multa agravada de 150%.

**JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.
EFEITOS.**

As decisões em processos judiciais e administrativos alcançam apenas as partes envolvidas e extensão dos efeitos da jurisprudência para terceiros no âmbito da Secretaria da Receita Federal possui como pressuposto sua previsão do Decreto nº 70.235/1972, que elenca as hipóteses de afastamento das normas legais vigentes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Nas razões do voto proferido na ocasião, a autoridade julgadora rebateu os argumentos do RECORRENTE e findou por manter o lançamento do crédito exigido. Apenas julgou a impugnação procedente em parte para incluir no custo de aquisição o valor pago pelo RECORRENTE a título de imposto de transmissão (R\$ 181.662,11 e R\$ 50.952,88 referentes a Fazenda Estrela do Sul e Fazenda Estrela do Sul II, respectivamente). Com isso, refez os cálculos do ganho de capital e, conseqüentemente, a apuração do imposto devido, e alterou o lançamento da seguinte forma:

FAZENDA ESTRELA DO SUL				
MÊS/ANO	GANHOS DE CAPITAL	GANHO DE CAPITAL	GANHO DE CAPITAL	Imposto
	APURADO	DECLARADO	OMITIDO	15%
31/08/2012	119.309,53		119.309,53	17.896,43
30/09/2012	427.461,73		427.461,73	64.119,26
31/10/2012	97.500,23		97.500,23	14.625,03
31/08/2013	642.195,52		642.195,52	96.329,32

FAZENDA ESTRELA DO SUL II				
MÊS/ANO	GANHOS DE CAPITAL	GANHO DE CAPITAL	GANHO DE CAPITAL	Imposto
	APURADO	DECLARADO	OMITIDO	15%
30/09/2012	48.690,07		48.690,07	7.303,51
31/08/2013	50.102,08		50.102,08	7.515,31

O Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 06/07/2016, conforme AR de fl. 378, apresentou o recurso voluntário de fls. 380/402 em 28/07/2016.

Em suas razões de apelo, argumenta, em síntese, o seguinte:

- I. A r. decisão recorrida se apoia em dois pilares sendo o primeiro referente à data da compra dos imóveis que ocorreu antes da apresentação da DIAT/2010 e a venda a seus herdeiros, que ocorreu após a apresentação da DIAT/2011. E o segundo consiste na tese de que a venda aos herdeiros foi simulada visto que o objetivo seria a venda a terceiro (Romilton Ferreira de Lima);
- II. incontestável que a venda aos herdeiros ocorreu em 18/11/2011, ou seja, após a entrega da DIAT/2011. E igualmente incontroverso que ao administrado lhe é permitido praticar atos no cotidiano desde que não tenha lei específica que o impeça (art. 5, II, da Constituição);
- III. Assim, não há em nosso ordenamento jurídico qualquer previsão legal que determine/obrigue o contribuinte a efetuar a compra de imóveis antes ou após a entrega da DIAT, tão pouco a vendê-la em data específica.
- IV. Não pode o Julgador, tão pouco o Agente Fiscal, imputar uma exação com base em um ato jurídico perfeito praticado nos termos da lei, pelo fato de simplesmente se realizado de outra forma elevaria a arrecadação aos cofres públicos.
- V. Quanto à suposta simulação da venda do imóvel efetuada pelo RECORRENTE aos seus filhos e sobrinhos, a escritura pública consolida a negociação feita e confere publicidade ao ato, não cabe ao fisco simplesmente desconsiderar tal documento com base em "achismo", não há qualquer evidência que desqualifique o documento público. Nessa toada, não há que se falar na presença de qualquer dos requisitos descritos nos incisos do art. 167 do CC/02, afastando assim a tese aventada pela Fiscalização, acompanhada pela r. decisão recorrida, qual seja, a ocorrência de simulação.

-
- VI. As movimentações bancárias apresentadas corroboram a negociação realizada e como tal devem ser levadas em consideração. Logo, estando os pagamentos efetuados pelos herdeiros e sobrinhas do Recorrente, devidamente colacionados nos autos os quais corroboram a efetivação da operação de compra e venda, as alegações embasadas no auto de infração e r. decisão recorrida são insuficientes para desconstituí-las.
- VII. a r. decisão confere destaque as doações efetuadas pelo recorrente e seu irmão no importe de R\$ 2.520.000,00 (dois milhões quinhentos e vinte mil) cada, as quais seriam responsáveis por parcela do pagamento (direito de crédito) da compra e venda. Aplicada a alíquota de 3% sobre o valor da doação (R\$ 2.520.000,00) há o ITCD de R\$ 75.600,00 (setenta e cinco mil e seiscentos reais) o qual foi pontualmente recolhido. Ora, a fiscalização aponta a transação como simulada, contudo não há como admitir que os interessados façam duas doações nos valores acima apontados para quitar uma transação que sequer existiu.
- VIII. admitir a tese de simulação é o mesmo que admitir que, quando a transação em comento foi premeditada, de forma a elevar o valor dos imóveis para posterior venda com prejuízo, supostas operações somente fariam sentido se o comprador já tivesse interesse no negócio na data da transação entre os familiares. Seguindo a linha de raciocínio, se a operação realizada, tida por simulada, foi feita tão somente para majorar o valor das fazendas visando venda posterior, presume-se que a venda já encontrava-se pactuada, caso contrário não faria sentido a venda para os herdeiros.
- IX. Declarar nula a venda para os herdeiros com base na simulação é o mesmo que afirmar que a venda para o Sr. Romilton ocorreu nesta mesma data (18/11/2011). Ora, se a compra efetuada pelo Recorrente e seu irmão ocorreu em 08/04/2010 (antes da entrega da DIAT/2010), e a venda (afastada a apontada simulação) ocorreu efetivamente em 18/11/2011 (após a entrega da DIAT/2011), igualmente não há que se falar em apuração de ganho de capital, sendo insubsistente a exação ora exigida.
- X. Sobre a multa qualificada, alegou que o fato de ter efetuado a venda de suas propriedades para seus herdeiros nos termos da lei, corroboradas pelas comprovações dos pagamentos e declarações fiscais entregues, demonstra que não se escondeu ou omitiu nada, vez que as operações de vendas foram devidamente declaradas à fiscalização e os documentos solicitados, todos entregues.
- XI. o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado, sob pena de não restarem evidenciados os elementos ardilosos característicos da fraude, indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada. E como relatado, declarada a nulidade da venda aos herdeiros, as vendas ao Sr. Romilton teriam ocorrido na mesma data o

que por sua vez igualmente não haveria a tributação, em decorrência da data das entregas das declarações DIAT 2010 e 2011.,

XII. Afirma ser ilegal o auto de infração lavrado sob presunções, pois o Agente Fiscal não comprovou em qualquer momento do presente feito suas alegações, não se incumbindo, assim em contrapor os argumentos do Recorrente.

Em 01/12/2017, o RECORRENTE acostou aos autos petição através da qual junta acórdão (fls. 411/421) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF no caso envolvendo a apuração de ganho de capital em desfavor de seu irmão/sócio do RECORRENTE (processo nº 13830.721140/2015-89), originário da mesma fiscalização e operação objeto do presente lançamento.

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

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

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

Da Operação Simulada

Conforme relatado, a autoridade lançadora entendeu ter havido uma simulação quando da venda, em 2011, dos imóveis rurais (Fazenda Estrela do Sul e Fazenda Estrela do Sul II) aos filhos e sobrinhos do RECORRENTE, pois entendeu que tal operação foi realizada com o único intuito de evitar a apuração de ganho de capital com a venda dos mesmos imóveis para o Sr. Romilton Ferreira de Lima no ano de 2012.

Assim, teria havido uma suposta majoração do valor do bem quando da primeira operação de alienação, com a finalidade de vender o bem a preço menor em 2012 e, conseqüentemente, deixar de apurar o ganho de capital.

As operações envolvendo os imóveis objeto do presente processo podem ser resumidas da seguinte forma:

(i) Fazenda Estrela do Sul:

- adquirida pelo RECORRENTE e seu irmão em 08/04/2010 por R\$ 9.063.000,00 de ITA Agropecuária Ltda. (fls. 95/118);

- alienada em 18/11/2011 para seus filhos e sobrinhos por R\$ 12.400.000,00 (fls. 62/94);

- alienada por estes em 16/08/2012 para Romilton Ferreira de Lima por R\$ 10.782.600,00 (fls. 222/229).

(ii) Fazenda Estrela do Sul II:

- adquirida pelo RECORRENTE e seu irmão em 08/04/2010 por R\$ 1.007.000,00 de José Francisco Denaldi (fls. 172/189);

- alienada em 18/11/2011 para seus filhos e sobrinhos por R\$ 1.400.000,00 (fls. 158/171);

- alienada por estes em 16/08/2012 para Romilton Ferreira de Lima por R\$ 1.217.400,00 (fls. 222/229).

As operações envolvendo a venda para os filhos e sobrinhos em 2011 não acarretaram ganho de capital pois os imóveis rurais foram adquiridos antes da apresentação do DIAT/2010 e vendidos após a apresentação do DIAT/2011, sendo que em ambos os documentos os VTNs foram declarados idênticos (fls. 119/133 e fls. 190/200).

A autoridade fiscal entendeu que não houve a efetiva comprovação da compra dos imóveis pelos filhos e sobrinhos do RECORRENTE em novembro/2011. Apontou no Relatório Fiscal as razões pelas quais entendeu serem inidôneos os comprovantes de pagamentos apresentados, o que revelaria o caráter simulado da operação, eis que, no entender da autoridade fiscal, os proprietários do imóvel ainda seriam o RECORRENTE e seu irmão.

Assim, afastou o negócio de alienação firmado em 2011 e apurou, em desfavor do RECORRENTE e seu irmão, o ganho de capital decorrente da venda para o Sr. Romilton Ferreira de Lima no ano de 2012, utilizando os valores da terra nua constantes nos respectivos documentos públicos de aquisição e de alienação, pois não havia sido apresentado o DIAT do ano de alienação (2012).

No entanto, não compartilho do mesmo entendimento da autoridade lançadora. É que, no caso concreto, não verifico no lançamento o motivo fundamental pelo qual uma simulação de venda do imóvel através dos filhos e sobrinhos beneficiaria o RECORRENTE e seu sócio.

Neste sentido, divido do mesmo pensamento do RECORRENTE: a suposta simulação apontada pela autoridade fiscal somente faria sentido se já estivesse pactuada, em 2011, a venda do imóvel para o Sr. Romilton Ferreira de Lima. E, mesmo assim, a alegação de simulação careceria de uma explanação mais robusta, haja vista que nada impediria de o RECORRENTE alienar os imóveis diretamente para o Sr. Romilton Ferreira de Lima sem a apuração de ganho de capital, exatamente como operacionalizado na alienação para os filhos e sobrinhos, conforme adiante detalhado.

A fiscalização argumenta que a simulação decorreu da majoração havida no valor do imóvel quando da alienação para os filhos e sobrinhos, o que acobertaria o ganho de capital incidente sobre a venda para o Sr. Romilton Ferreira de Lima. No entanto, não há nos

autos comprovação de que o Sr. Ronilton Ferreira já teria acordado a compra do imóvel antes da alienação efetuada pelo RECORRENTE aos seus filhos e sobrinhos.

Ora, se nesta data que ocorreu a alienação para os filhos e sobrinhos (novembro/2011), o RECORRENTE tivesse vendido os imóveis para o Sr. Ronilton Ferreira, a apuração do ganho de capital dar-se-ia pela diferença entre o VTN declarado no DIAT/2010 (ano de aquisição) e o VTN declarado no DIAT/2011 (ano da alienação), exatamente conforme procedido quando da alienação para os filhos e sobrinhos, onde não foi apurado ganho de capital pois o valor do VTN em ambos os DIATs foi o mesmo.

Transcrevo legislação sobre o tema:

Lei nº 9.393/96

“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.

(...)

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.”

Instrução Normativa SRF nº 84/2001

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

§ 1º No caso de o contribuinte adquirir:

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

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

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

(...)

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

(...)

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

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

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

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

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

II - o valor efetivamente recebido, nos demais casos.”

Ou seja, qual seria o objetivo de simular uma venda para os filhos e sobrinhos quando o RECORRENTE poderia alienar diretamente os imóveis para o Sr. Ronilton Ferreira sem a apuração de ganho de capital? Essa questão ficou sem resposta nos autos.

Não enxergo, pois, motivo determinante para tratar a alienação efetivada em 2011 como uma operação simulada.

Hipoteticamente, pode-se imaginar que o RECORRENTE efetuou a alienação dos imóveis para seus filhos e sobrinhos, com suposto valor acima do mercado, de modo a acobertar uma eventual proposta de compra (ainda incerta) pelos imóveis. No entanto, mesmo assim é difícil enxergar uma economia de tributos na operação.

Isto porque, no caso dos autos, o RECORRENTE recolheu vultuosas quantias relativos a outros tributos envolvidos na operação, que chegam a ser similar ao valor do imposto de renda apurado em decorrência da fiscalização ora em análise.

Partindo-se da premissa adotada pela autoridade fiscal, de que a alienação para os filhos e sobrinhos do RECORRENTE foi ato simulado, seria forçoso, então, consentir que os custos da mencionada transmissão foram suportados pelo RECORRENTE e seu irmão.

Diante disso, verifico na Escritura Pública de Compra e Venda da Fazenda Estrela do Sul para os filhos e sobrinhos do RECORRENTE (fls. 62/94) que o ITBI pago na operação foi de R\$ 248.000,00, além de emolumentos e outros custos que, somados, perfazem o montante de R\$ 8.300,24.

De igual forma, na Escritura Pública de Compra e Venda da Fazenda Estrela do Sul II para os filhos e sobrinhos do RECORRENTE (fls. 158/171) que o ITBI pago na operação foi de R\$ 28.000,00, além de emolumentos e outros custos que, somados, perfazem o montante de R\$ 8.300,24.

Além das despesas acima, verifica-se nos autos, conforme apontado pela fiscalização, que houve doação feita pelo RECORRENTE e seu irmão para seus filhos, relativas ao saldo remanescente do crédito decorrente das alienações dos imóveis (transferência de créditos de modo a quitar o saldo devedor dos filhos e sobrinhos com o RECORRENTE e seu irmão)

As doações somadas representaram o montante de R\$ 5.940.000,00 (R\$ 2.520.000,00 em 14/11/2012; R\$ 2.520.000,00 em 07/12/2012; R\$ 450.000,00 em 21/12/2012 e R\$ 450.000,00 em 20/12/2012). Assim, o ITCMD devido (e pago) em decorrência das mencionadas doações foram, respectivamente, de: R\$ 100.800,00 (no Estado de São Paulo – fls. 143/148), R\$ 50.400,00 (no Estado do Mato Grosso do Sul – fls. 151/156), R\$ 18.000,00 (no Estado de São Paulo – fls. 204/196) e R\$ 9.000,00 (no Estado do Mato Grosso do Sul – fls. 210/215), perfazendo o valor total de R\$ 178.200,00.

Ora, a soma dos tributos e custas cartorárias despendidas, pelo RECORRENTE e seu irmão, com a suposta operação simulada foi da ordem de R\$ 470.800,48. O imposto de renda apurado neste lançamento (sem multa e juros) foi de R\$ 211.669,11, posteriormente diminuído para R\$ 207.788,86 pela DRJ. Considerando que o mesmo valor foi lavrado em desfavor do irmão do RECORRENTE, tem-se que o imposto total devido em decorrência do ganho de capital apurado pela fiscalização, após desconsiderar a operação “simulada”, foi de R\$ 423.338,22 (R\$ 415.577,72 após julgamento da DRJ). Este valor é inferior ao custo despendido pelo RECORRENTE e seu irmão para, no entender da fiscalização, “simular” a alienação dos imóveis para seus filhos e sobrinhos em 2011.

Portanto, é evidente que a operação de venda para os filhos e sobrinhos não pode ser tratada como uma simulação, pois está toda documentada e lastreada pelo recolhimento de tributos que denotam a sua legitimidade, não podendo a fiscalização ignorá-la sem provas robustas da falsidade, ainda mais quando se percebe não haver qualquer tipo de economia com a operação supostamente disfarçada.

Importante mencionar que, quando do julgamento do caso envolvendo o irmão do RECORRENTE (Sr. José Roberto Casagrande), decorrente dos mesmos fatos ora analisados, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF entendeu por cancelar o lançamento tendo em vista a não restar suficientemente comprovada a existência de simulação (acórdão nº 2402-005.973, processo nº 13830.721140/2015-89).

Neste ponto, cito voto proferido pelo ilustre Conselheiro Relator do caso, Dr. Ronnie Soares Anderson, no processo movido em face do irmão do RECORRENTE, e adoto os termos abaixo como razões de decidir deste feito:

“Primeiramente, cabe discordar de certas considerações da autoridade lançadora, bem como presentes no acórdão contestado, no que se refere à eficácia probatória dos documentos juntados. De modo mais específico:

- os comprovantes de pagamentos efetuados em 17/4/2012 (total R\$ 1 milhão), 20/7/2012 (total R\$ 1 milhão), 9/11/2012 (total R\$

320 mil); 26/11/2012 (total R\$ 414.054,12) e 2/9/2012 (total R\$ 1.500 mil) tratam-se de depósitos em dinheiro efetuados na conta bancário do irmão do recorrente, e co-vendedor dos imóveis em apreço, em relação aos quais, embora constasse como depositante "o próprio favorecido", foi devidamente esclarecido – consoante admitido pela decisão a quo – que se tratam de valores que efetivamente saíram das contas dos adquirentes e depositados na conta em evidência, conforme cheques juntados à impugnação.

A não coincidência entre os pagamentos e datas desses depósitos com os previstos no instrumento de alienação não é suficiente para macular sua eficácia como prova, pois não se nega a correspondência entre os montantes totais devidos e pagos, sendo compreensível a divergência apontada estando-se diante de pessoas ligadas por estreitos vínculos familiares, não sendo inconcebível a antecipação de valores nesse contexto.

- há comprovação hábil e idônea atestando a realização de doações realizadas pelos alienantes aos compradores em 14/11/2012 e 7/12/2012, alcançando a cifra total de R\$ 5.040,000,00, dos créditos decorrentes da alienação dos imóveis, e atestado o recolhimento dos tributos devidos.

Inexiste impedimento legal para tal proceder, e as operações foram devidamente registradas e sujeitas ao recolhimento dos encargos tributários devidos. Ainda que pudessem ter sido doadas as terras diretamente, como alega a DRJ/REC, esse raciocínio seria aplicável apenas a esse montante doado, não ao conjunto da alienação, que envolveu efetiva transferência de numerário.

- quanto aos recibos referentes a pagamentos efetuados em 22/8/2012 (R\$ 1 milhão) e em 17/09/2012 (R\$ 182.796,00), foram eles emitidos pelo recorrente e seu sócio e irmão dando quitação aos seus filhos, de parte da parcela com vencimento em 08/01/2013 em virtude das transferências de valores que supostamente ocorreram na conta do Banco Itaú da Ita Mercantil Ltda.

Reconhece-se que tal recibo não comprova, de modo satisfatório, as operações a que aludem. Impende ressaltar, contudo – e quanto a esse ponto a decisão recorrida não atenta – que eles aludem a pagamentos que o comprador último do imóvel, Romilton Ferreira Lima, faz diretamente ao vendedor original do imóvel, a Ita Mercantil Ltda, para fins de quitação das dívidas recíprocas, relativa as alienações em referência, firmadas em cadeia: o autuado e seu irmão tinham dívidas para com a Ita Mercantil Ltda. e eram credores de seus filhos; estes, por sua vez, passaram com a venda do imóvel em ago/2002 a ser credores de Romilton, dando ensejo a que este pagasse diretamente à Ita Mercantil os montantes envolvidos, de modo a quitar as obrigações pendentes consequentes às sucessivas alienações.

Tendo sido os documentos bancários discriminados no recibo emitidos por Romilton Ferreira Lima, e recebidos pela Ita Mercantil Ltda, é fato que o autuado não teria acesso aos extratos bancários consignando tais operações, por serem de terceiros, o que dificulta a produção de prova de sua parte.

E, já que considerava as operações suspeitas, poderia perfeitamente o Fisco demandar aos terceiros em questão a apresentação dos documentos correspondentes, ao menos para aprofundar a instrução probatória, necessária para a desconsideração do teor dos documentos. Acrescente-se que Romilton Ferreira Lima é também signatário do recibo, o que implicaria em participação do referido em produção de documento falso, caso assim se constataste, de modo conclusivo.

As razões acima expendidas referem-se especificamente à propriedade Estrela do Sul, mas são aplicáveis à alienação da Estrela do Sul II, para as quais foi comprovada a transferência de numerário na alienação, por parte dos compradores, e doação documentada de R\$ 900 mil, correspondente a 64,28% do valor da operação.

Diante desse quadro, tem-se como satisfatórios os elementos que apontam para a efetividade das operações analisadas, sob o aspecto formal.

Sem embargo, poderiam elas ser consideradas ineficazes ou mesmo "inoponíveis" ao Fisco, caso comprovado terem sido artificialmente engendradas com o fim precípua de economia tributária.

Mais uma vez, contudo, não se apresentam provas a contento para suportar conclusão nesse sentido.

De pronto, nota-se que as operações sob exame não se conformam ao esquema clássico das "step by step transactions", visto que elas se deram em lapso temporal suficientemente largo e adequado aos seus objetivos formais: o recorrente e seu irmão adquiriram os imóveis em 8/4/2010, em novembro do ano seguinte, 2011, os alienaram a seus filhos, e estes somente em agosto de 2012 os venderam a terceiros.

Há certa singularidade na venda dos imóveis de pais para filhos, não sendo negócio usual, mas não há evidências que tal negócio tenha se dado por preço fora dos padrões do mercado, sendo atestado pela Prefeitura Municipal de Miranda/MS que o valor atribuído aos bens para efeito de ITBI é o mesmo que o da alienação (R\$ 12,4 milhões). A venda posterior do imóvel a terceiro por cerca de 10,78 milhões, deve ser admitido, também não foge muito desse parâmetro de preço.

E a venda, pelos filhos e sobrinhos, do imóvel por preço inferior ao de aquisição não causa tanta espécie no caso concreto, pois parte bastante significativa do montante necessário expendido na aquisição ingressou no patrimônio por doação, não sendo decorrente assim do labor ou poupança daqueles.

(...)

Por fim, e talvez mais importante, é inegável que as partes envolvidas possuam interdependência, tratando-se de pais e filhos, mas para a consecução das operações tal como efetivamente levadas a efeito era imprescindível a participação de terceiros, notadamente do adquirente final das propriedades, Romilton Ferreira de Lima.

Em outros termos, para reputar a alienação ocorrida em 18/11/2011 como meramente formal ou mesmo artificial, realizada para fins de evadir-se do recolhimento do imposto de renda sobre o ganho de capital, é preciso inferir que, necessariamente, iria ocorrer a venda posterior a um terceiro antes da entrega da DITR do ano de alienação (2012) – o que costuma acontecer entre final de agosto e setembro – de modo a "forçar", face à ausência de VTN declarado para aquele ano, que o cálculo do ganho de capital se desse pelo cotejo do valor de alienação e custo de aquisição efetivos, como prescreve o § 2º do art. 10º da IN SRF nº 84/01.

E não há qualquer indício de prova de que tal situação já estivesse em condições de ser prevista em novembro de 2011, além de, inequivocamente, tal raciocínio ter por pressuposto a participação ativa de Romilton Ferreira de Lima no estratagema, o que implicaria conluio nos termos legais, imputação não realizada pela autoridade lançadora.

Ademais, não se vislumbra, e tampouco a fiscalização elucida, qual seria a vantagem para o referido terceiro adquirente em comprar bem por valor que em tese seria abaixo do mercado, estipulado unicamente para "livrar" os alienantes do imposto de renda, pois lhe seria, justo pelo contrário, de interesse majorar seu custo de aquisição para fins de, em eventual posterior alienação do imóvel, apurar menor ganho de capital.

Ainda: poderiam o recorrente e seu irmão – caso efetivamente cientes já em 2011, do interesse de Romilton na propriedade, como parece cogitar a autuação – não ter realizado a venda a seus filhos, mas sim a efetuado diretamente a Romilton, só que posteriormente à data de entrega da DITR 2012, utilizando-se do mesmo VTN declarado em 2010 e 2011. Teria-se então o mesmo resultado – ganho de capital "zero", sem a necessidade de buscar artifícios mais complexos, tais como os aventados pela fiscalização. Bastaria esperar apenas alguns dias para realizar o negócio jurídico, pois a venda final a Romilton ocorreu em 16/8/2012, e o prazo para entrega DITR 2012 começou em 20/8/2012.

Em suma, os elementos que apontam para a artificialidade das operações questionadas pelo Fisco são circunstanciais e insuficientes para corroborar a versão de que teria havido simulação no caso concreto, não servindo de amparo sólido ao lançamento contestado, o qual, dessa maneira, não deve prosperar.”

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar a infração decorrente do ganho de capital.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, Redator designado.

Em que pesem os argumentos e fundamentos do ilustre Relator, ousou, com a devida permissão, dele discordar.

Vejo, no caso concreto, a comprovação, pelo Fisco, da simulação dos negócios jurídicos formalmente realizados.

Ao reverso, o nobre Relator, inclusive apoiado em decisão tomada pela 2ª Turma da 4ª Câmara desta 2ª Seção, entendeu que não houve a comprovação de tal defeito nos negócios jurídicos firmados. Recordemos sua posição:

"Diante disso, verifico na Escritura Pública de Compra e Venda da Fazenda Estrela do Sul para os filhos e sobrinhos do RECORRENTE (fls. 62/94) que o ITBI pago na operação foi de R\$ 248.000,00, além de emolumentos e outros custos que, somados, perfazem o montante de R\$ 8.300,24.

De igual forma, na Escritura Pública de Compra e Venda da Fazenda Estrela do Sul II para os filhos e sobrinhos do RECORRENTE (fls. 158/171) que o ITBI pago na operação foi de R\$ 28.000,00, além de emolumentos e outros custos que, somados, perfazem o montante de R\$ 8.300,24.

Além das despesas acima, verifica-se nos autos, conforme apontado pela fiscalização, que houve doação feita pelo RECORRENTE e seu irmão para seus filhos, relativas ao saldo remanescente do crédito decorrente das alienações dos imóveis (transferência de créditos de modo a quitar o saldo devedor dos filhos e sobrinhos com o RECORRENTE e seu irmão)

As doações somadas representaram o montante de R\$ 5.940.000,00 (R\$ 2.520.000,00 em 14/11/2012; R\$ 2.520.000,00 em 07/12/2012; R\$ 450.000,00 em 21/12/2012 e R\$ 450.000,00

em 20/12/2012). Assim, o ITCMD devido (e pago) em decorrência das mencionadas doações foram, respectivamente, de: R\$ 100.800,00 (no Estado de São Paulo – fls. 143/148), R\$ 50.400,00 (no Estado do Mato Grosso do Sul – fls. 151/156), R\$ 18.000,00 (no Estado de São Paulo – fls. 204/196) e R\$ 9.000,00 (no Estado do Mato Grosso do Sul – fls. 210/215), perfazendo o valor total de R\$ 178.200,00.

Ora, a soma dos tributos e custas cartorárias despendidas, pelo RECORRENTE e seu irmão, com a suposta operação simulada foi da ordem de R\$ 470.800,48. O imposto de renda apurado neste lançamento (sem multa e juros) foi de R\$ 211.669,11, posteriormente diminuído para R\$ 207.788,86 pela DRJ. Considerando que o mesmo valor foi lavrado em desfavor do irmão do RECORRENTE, tem-se que o imposto total devido em decorrência do ganho de capital apurado pela fiscalização, após desconsiderar a operação “simulada”, foi de R\$ 423.338,22 (R\$ 415.577,72 após julgamento da DRJ). Este valor é inferior ao custo despendido pelo RECORRENTE e seu irmão para, no entender da fiscalização, “simular” a alienação dos imóveis para seus filhos e sobrinhos em 2011.

Portanto, é evidente que a operação de venda para os filhos e sobrinhos não pode ser tratada como uma simulação, pois está toda documentada e lastreada pelo recolhimento de tributos que denotam a sua legitimidade, não podendo a fiscalização ignorá-la sem provas robustas da falsidade, ainda mais quando se percebe não haver qualquer tipo de economia com a operação supostamente disfarçada.

Flagrante que, para o Relator, o cumprimento dos requisitos formais e recolhimento dos tributos devidos pelo sujeito passivo, afasta a simulação imputada pelo Fisco.

Analisemos os fatos ocorridos com base na imputação fiscal. Consta do TVF, que reproduzimos por amor à clareza (fls. 237)

"2.1.2- Em sua resposta o sujeito passivo alega que o imóvel foi vendido em 18/11/2011, pelo valor de R\$12.400.000,00, para suas filhas Kelly Casagrande, Kenia Casagrande e Karol Casagrande Crepaldi e para seus sobrinhos Cláudio Luiz Casagrande Junior e Cassiano Casagrande, filhos de Cláudio Luiz Casagrande, proprietário de 50% do referido imóvel. Para comprovar sua alegação apresenta Contrato Particular de Compromisso de Venda e Compra datado de 18/11/2011, Escritura Pública lavrada em 17/02/2012 e comprovantes de recebimentos ocorridos entre 17/04/2012 a 02/09/2013.

Alega ainda, não ter ocorrido ganho de capital uma vez que o imóvel foi adquirido antes da apresentação do DIAT 2010 e vendido após a apresentação do DIAT 2011, sendo que em ambos foram declarados valores idênticos.

2.1.3- Quanto aos recebimentos, verificamos tanto no contrato particular, quanto na escritura pública a previsão de que o

valor de R\$12.400.000,00 será pago em parcelas, da seguinte forma:

- a) R\$3.250.000,00 a ser pago no dia 08/01/2013;
- b) R\$3.000.000,00 a ser pago no dia 20/01/2014;
- c) R\$3.100.000,00 a ser pago no dia 20/01/2015;
- d) R\$3.050.000,00 a ser pago no dia 20/01/2016.

2.1.4- Para comprovar os recebimentos, o sujeito passivo juntou comprovantes relativos ao período de 17/04/2012 a 02/09/2013, sobre os quais tecemos os seguintes comentários:

a) **os comprovantes de pagamentos efetuados em 17/04/2012 (R\$1.000.000,00), 20/07/2012 (R\$1.000.000,00), 09/11/2012 (320.000,00), 26/11/2012 (414.054,14) e 02/09/2013 (R\$1.500.000,00), tratam-se de depósitos efetuados na conta bancária de Cláudio Luiz Casagrande, sócio do sujeito passivo, nos quais consta como depositante “o próprio favorecido”;**

b) **os comprovantes de pagamentos efetuados em 22/08/2012 (1.000.000,00) e em 17/09/2012 (182.796,00) não demonstram o efetivo desembolso por parte dos compradores (filhos) e não são documentos hábeis para comprovar o efetivo pagamento;:**

c) **os comprovantes de 14/11/2012, no valor de R\$2.520.000,00 referem-se a doação feita pelo sujeito passivo para suas filhas, de crédito decorrente da alienação do imóvel adquirido pelas próprias filhas;**

d) **os comprovantes de 07/12/2012, no valor de R\$2.520.000,00 referem-se a doação feita por Cláudio Luiz Casagrande, proprietário de 50% do imóvel Fazenda Estrela do Sul, para seus filhos, doação essa de crédito decorrente da alienação do referido imóvel, adquirido pelos próprios filhos.**

e) devemos destacar que o primeiro pagamento estava previsto somente para 08/01/2013, e o sujeito passivo tenta justificar o recebimento antecipado, com comprovantes que não se constituem em documentos hábeis para comprovar o pagamento feito pelos supostos compradores (filhos).

2.1.5- Na escritura pública lavrada em 09/10/2012 consta que a **alienação** feita pelos filhos dos proprietários, interpostos como adquirentes do imóvel rural, **ocorreu em 16/08/2012, conforme Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra.** Cabe observar que a venda foi efetuada por R\$10.782.600,00, valor inferior ao de aquisição que foi de R\$12.400.000,00.

2.1.6- Tanto no contrato particular de 18/11/2011, quanto na escritura pública lavrada em 17/02/2012, os compradores (filhos) autorizam os vendedores (pais) a fazer uso das pastagens do imóvel objeto da venda, até a data de 08/02/2013, ou seja, os filhos declararam aquisição por R\$12.400.000,00 e

ainda deixaram de explorar o imóvel por mais de um ano e ainda alegam pagamento antecipado da compra."

Da leitura acima, podemos extrair que o negócio jurídico entabulado, entre partes interessadas, não ostenta interstício temporal típico, tampouco forma de pagamento usual e muito menos se vislumbra interesse comercial comum e evidente.

Embora tais características não sejam determinantes de *per si*, quando analisadas em conjunto, demonstram, ao menos indiciariamente, que o negócio jurídico - formalmente concretizado - pode não representar o negócio jurídico efetivamente ocorrido.

Esse foi o entendimento da Autoridade Fiscal, que concluiu (fls.239):

"2.3- Por todo o exposto, constatamos que as vendas das FAZENDAS ESTRELA DO SUL E ESTRELA DO SUL II, feitas pelo sujeito passivo e seu sócio aos seus filhos caracterizam-se como simulação, promovendo a interposição de pessoas nos negócios praticados objetivando impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, eximindo-se, portanto, da apuração e pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Física incidente sobre os ganhos de capital auferidos nas vendas das citadas propriedades rurais."

Ao analisar a impugnação ao lançamento, a autoridade julgadora de piso, entendeu que (fls. 358):

"(...) tratam-se de depósitos efetuados na conta bancária de Cláudio Luiz Casagrande em dinheiro, nos quais consta como depositante "o próprio favorecido". Da análise das datas e valores dos citados documentos, conclui-se que não é possível associar estes depósitos com a transação imobiliária, pois não há correlação entre as datas e nem entre os valores dos depósitos ocorridos e as datas constantes na promessa de compra e venda e na escritura pública de compra e venda. A divergência de datas é enorme. Vê-se que o último dos pagamentos alegados ocorreu em 02/09/2013, data posterior apenas à da primeira prestação contratada, que venceria em 08/01/2013. As demais prestações venceriam em anos posteriores. Diante deste fato, constata-se que não ficou comprovado o efetivo pagamento das prestações do negócio na forma alegada pelo defendente."

Na impugnação o defendente traz os cheques emitidos pelos seus filhos e pelas suas sobrinhas, filhas do seu sócio e irmão, e extratos da sua conta corrente com os créditos dos cheques, que se referem aos valores acima mencionados. Isto demonstra que realmente esses valores saíram da conta dos seus filhos e sobrinhos e foram depositados na sua conta. Mas mesmo assim não é possível correlacionar esses valores com esta transação imobiliária, pois as datas e valores são distintos dos constantes da promessa de compra e venda e da escritura pública de compra e venda. Desta forma, não ficou comprovado o efetivo

pagamento da transação imobiliária em questão, em relação a esses valores, através de documentação hábil e idônea.

b) os recibos referentes a supostos pagamentos efetuados em 22/08/2012 (1.000.000,00) e em 17/09/2012 (182.796,00) não demonstram o efetivo desembolso do numerário por parte dos compradores (filhos) e não são documentos hábeis para comprovar o efetivo pagamento. Não ficou demonstrado, nem no decorrer do procedimento fiscal, nem na impugnação, que as transações constantes dos recibos realmente ocorreram.

(...)

A atitude de doar recursos aos filhos, de forma a viabilizar a quitação do preço de venda das fazendas, caracteriza a clara intenção de simular a operação. Em situação normal, o autuado e seu irmão e condômino fariam a doação não do dinheiro, mas das próprias terras. Só que, neste caso, o negócio jurídico não teria o condão de alterar para cima o custo de aquisição dos imóveis a ser computado na apuração do imposto devido na futura venda, esta efetuada pelos filhos, para o verdadeiro comprador, o Sr. Romilton Ferreira Lima. Somente com uma operação simulada de compra e venda seria possível majorar o custo de aquisição das fazendas e, com isso, escapar da tributação sobre o lucro imobiliário.

(...)

Na escritura pública lavrada em 09/10/2012 consta que a alienação feita pelos filhos dos proprietários, interpostos como adquirentes do imóvel rural, ocorreu em 16/08/2012, conforme Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra. Cabe observar que a venda foi efetuada por R\$1.217.400,00, valor inferior ao de aquisição que foi de R\$ 1.400.000,00.

9.5. Tanto no contrato particular de 18/11/2011, quanto na escritura pública lavrada em 17/02/2012, os compradores (filhos) autorizam os vendedores (pais) a fazer uso das pastagens do imóvel objeto da venda, até a data de 08/02/2013, ou seja, os filhos adquiriram um imóvel por R\$ 1.400.000,00 e ainda autorizaram os vendedores a continuar usufruindo do imóvel por mais de um ano, sem qualquer ônus, e ainda alegam pagamento antecipado da compra.

Conclusões

10. Diante dos fatos fica claro que as vendas das FAZENDAS ESTRELA DO SUL E ESTRELA DO SUL II, feitas pelo sujeito passivo e seu sócio aos seus filhos caracterizam-se como simulação, promovendo a interposição de pessoas nos negócios praticados objetivando impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e majorar artificialmente o custo de aquisição, eximindo-se, portanto, da apuração e pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Física incidente sobre os ganhos de capital auferidos nas vendas das citadas propriedades rurais."

(destaques não constam da decisão atacada)_

Nítido o convencimento, do julgador de piso, da simulação apontada pelo Fisco. Tomo, com o devido pedido de autorização, suas razões como minhas.

E acresço que, recordando, há indícios veementes - baseados em ausência de coerência temporal entre os negócios realizados; falta de plausibilidade negocial; concessão de vantagens entre as partes interessadas; dação de valores como quitação de obrigação pecuniária entre as mesmas partes e ausência de interesse no bem negociado pelos compradores - da ocorrência de simulação, consoante a imputação fiscal.

Na impugnação, são apresentados documentos que não afastam - de maneira inequívoca - os indícios apontados, posto que o trânsito dos valores entre as contas bancárias das partes interessadas, não guardam relação com os contratos firmados. Quanto aos demais pontos constantes da acusação, nenhuma outra prova foi anexada, exceto argumentos e comprovações formais dos negócios desconsiderados.

Ora, ao analisarmos o Recurso Voluntário interposto, verificamos as mesmas alegações constantes da impugnação e nenhuma nova prova acostada.

Mera leitura da decisão de 1ª grau, ensejaria a produção de novas provas no sentido da comprovação da existência real do negócio jurídico formalmente realizado.

E como poderia o Recorrente comprovar suas alegações?

Facilmente, com a juntada de provas que corroborassem a existência de um propósito negocial ensejador da compra e venda formalmente ocorrida entre as partes interessadas.

Essa é a lição de Edmar Oliveira Andrade Filho (*Planejamento Tributário*, Ed. Saraiva, pag. 256):

"Não há propósito negocial nos atos ou negócios jurídicos sem causa sincera; a falta de lisura milita contra a seriedade do negócio ou do ato. Em outras palavras, o propósito negocial tem estreita conexão com a idéia de causa; a identidade entre causa (causa final) e propósito negocial é apresentada por Orlando Gomes:

"A causa é um requisito útil, particularmente como o meio de se recusar proteção jurídica a negócios sem significação ou ilícitos. Se não se leva em consideração o propósito negocial definido no ordenamento jurídico - causa final dos negócios jurídicos - o exercício da autonomia privada não pode, como deve, ser fiscalizado e controlado"

A partir deste ponto de vista, a falta de causa é prova suficiente da ocorrência da fraude ou simulação e o ordenamento jurídico contém as normas de bloqueio para cercear a produção de efeitos tributários em operações que não tenham causa real" (destaques nossos)

Clara a lição de Edmar Andrade: a comprovação do propósito negocial demonstra a finalidade do negócio entabulado, atraindo a presunção de veracidade necessária para que se verifique se tal negócio cumpriu as formalidades legais para que ele produza os efeitos previstos na lei.

Porém, a ausência de tal causa final, atrai, com força suficiente, a ocorrência de fraude ou simulação. A partir de então, tal força atrativa só é vencida por meio da comprovação inequívoca da existência de uma causa final, de um propósito negocial, para o negócio jurídico firmado.

Tal afirmação vai no sentido da dialética das provas no processo administrativo tributário.

O Fisco, verificando a existência de possível ganho de capital, intima o contribuinte a comprovar os valores da compra e venda ocorrida. A ausência da comprovação enseja o lançamento, uma vez que as provas indiciárias de simulação apresentadas pela Autoridade lançadora - demonstram que os negócios jurídicos firmados padecem - por todos os motivos mencionados - de propósito negocial.

No processo administrativo fiscal instaurado pela impugnação, o Contribuinte deveria comprovar suas alegações. Observa-se no presente caso, que o Recorrente não o fez no procedimento inquisitório fiscalizatório, nem a juntou em sua impugnação, e não produziu suas provas novamente aqui. Não se pode considerar os negócios jurídicos formalmente ocorridos como válidos, em face de total ausência de comprovação da inexistência da simulação imputada e comprovada indiciariamente.

Com o perdão da repetição: não se pode admitir que o mero recolhimento dos tributos envolvidos nas operações formalmente realizadas, tenham o condão de justificá-las. Como dito, tais recolhimento foram realizados somente com o desiderato de revestir o negócio jurídico das formalidades legais, e não servem como comprovação da sua real existência.

Diante do exposto, afasto todas as alegações recursais sobre a alegada lisura nas operações em comento e verifico a ocorrência da simulação imputada pelo Fisco.

DA MULTA QUALIFICADA

Em que pesem os argumentos recursais (fls 393), fundados na ausência da simulação, o recurso não pode admitido no caso concreto.

Por todo o acima exposto, restou comprovada a simulação verificada pelo Fisco.

Nem se diga, como faz o Recorrente, que não houve dolo.

O dolo, leciona Luiz Regis Prado (*Curso de Direito Penal Brasileiro*, 6ª ed. Ed. Revista dos Tribunais, p. 113), se observa quando

"(...) age dolosamente o agente que conhece e quer a realização dos elementos da situação fática ou objetiva, sejam descritivos,

sejam normativos, que integram o tipo legal do delito."
(negritamos)

Transportando para a seara tributária, podemos dizer que age dolosamente o contribuinte que conhecendo a incidência tributária, sabendo que determinada conduta enseja o fato gerador, dela procura se afastar, não com vista a não praticar o fato ensejador da incidência, mas sim, buscando de alguma forma, se escusar ao cumprimento da obrigação tributária.

Nesse sentido a dicção da Lei nº 4.502/64, que conceitua fraude como sendo toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador ou a reduzir as suas características essenciais de modo a reduzir o montante do tributo devido.

Já a sonegação, nos dizeres legais, é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte ou do crédito tributário.

Claro resta que a intenção do agente, do contribuinte é determinante para caracterização da fraude e da sonegação nos termos da Lei nº 4.502/64. E mais, deve ser provada pela Fisco.

Mas como a Autoridade Fiscal pode verificar a intenção do contribuinte, se a verificação do cumprimento das obrigações tributárias é realizada, praticamente sempre, tempos após o surgimento dessas obrigações?

Luís Eduardo Schoueri (*Direito Tributário*, 3ªed., Saraiva, pág. 790), ensina que **sonegação**, nos dizeres da Lei 4.502, pressupõe:

"falsidade: nesses casos, o que se pune não é o não pagamento, mas a declaração falsa, a omissão de informação ou declaração, (...)

No tocante à fraude, a lição de Vasco Branco Guimarães, reproduzida por Paulsen (*Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*, 15ª ed., Livraria do Advogado Editora, p. 1117), nos auxilia:

*"A fraude fiscal pode ser definida como a conduta ilegítima tipificada que visa a obtenção indevida de vantagem mediante:
- não liquidação, entrega ou pagamento de prestação tributária; - aquisição de benefício fiscal indevido; - aquisição de qualquer outra vantagem patrimonial à custa de receitas tributárias"*

Ora, patente no relatório fiscal que as condutas do Recorrente visavam impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador ou reduzir suas condições essenciais com vista a obtenção de vantagem por meio da postergação ou não pagamento do tributo devido.

Sem número de situações foram comprovadas pelo Fisco quanto às condutas, as mais diversas, exaustivamente repetidas ao longo do voto, contribuíram para o convencimento deste julgador da ocorrência das condições legais ensejadoras da qualificação da multa de ofício.

Recurso voluntário negado nesta parte.

DA ILEGALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO SOB PRESUNÇÕES

Sobre o tema, assim argumenta o Recorrente (fls.397):

"O presente auto de infração foi lavrado nitidamente com apoio em presunções fiscais não amparadas por elementos fáticos e jurídicos.

A acusação fiscal sustenta que o Recorrente vendeu os imóveis a seus filhos e sobrinhas para majorar o valor destes, almejando prejuízo em venda futura, contudo, o Agente Fiscal não demonstrou, em momento algum nos autos, seja com prova documental ou com prova produzida em diligência, e simplesmente desconsiderou os documentos legais apresentados nos autos."

A simples leitura do trecho do recurso voluntário acima demonstra que tais argumentos já foram enfrentados e superados ao longo do voto.

Não houve lançamento com base em presunções. Houve sim, a comprovação de simulação de negócios jurídicos praticados pelo Recorrente, que devidamente intimado, deixou de comprovar a real ocorrência dos negócios formalmente entabulados.

Em face tal ausência de comprovação do propósito negocial de tais negócios, o que permite a verificação da simulação imputada pelo Fisco, foi realizado o lançamento com base nas informações prestadas pelo sujeito passivo, desconsiderando-se os negócios cuja comprovação não foi apresentada.

Logo, ao contrário que alega o Recorrente, o lançamento foi efetuado em consonância com os ditames não só do artigo 142 do CTN, como também do artigos 10 do Decreto nº 70.235/72.

Recurso voluntário negado também nesta parte.

Por fim, mister ressaltar que toda a jurisprudência administrativa juntada ao recurso voluntário foi apreciada, porém, não se aplica ao caso concreto, o que, por certo, não as invalida e tampouco significa que não foram consideradas por este julgador.

CONCLUSÃO

Diante do exposto e pelos fundamentos mencionados, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira, Redator designado.

Processo nº 13830.721151/2015-69
Acórdão n.º **2201-004.113**

S2-C2T1
Fl. 450
