



Processo nº 13830.721151/2015-69

Recurso nº Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9202-009.842 – CSRF / 2^a Turma

Sessão de 27 de agosto de 2021

Recorrente CLAUDIO LUIZ CASAGRANDE

Interessado 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 efetivamente comprovada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe deu provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator e Presidente em Exercício

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, e Mario Pereira de Pinho Filho (Presidente substituto).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, referente a Ganhos de Capital auferidos nos anos-calendário de 2012 e 2013 em virtude de operações de alienação de imóveis rurais.

Em sessão plenária de 6/2/2018, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2201-004.113 (fls. 423 a 449), assim ementado:

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.

O resultado do julgamento foi registrado nos seguintes termos:

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.

Ciente do Acórdão de Recurso Voluntário em 20/4/2018 (fl. 456), o Contribuinte apresentou o Recurso Especial de fls. 459/525 em 04/05/2018 (fls. 459), no intuito a rediscutir da matéria “ganho de capital – simulação”.

Como paradigma foi apresentado o Acórdão nº 2402-005.973, cuja ementa abaixo se reproduz:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. INSUFICIÊNCIA DE PROVA DE SIMULAÇÃO.

Não restando suficientemente comprovada a existência de simulação, permanece como válida alienação de imóvel rural tal como atestada pelas provas carreadas nos autos. “

Razões Recursais

A Contribuinte, em síntese, apresenta os seguintes argumentos:

- evidencia-se nos presentes autos, a ocorrência de ganho de capital decorrente da venda das Fazendas denominadas Estrela Sul e Estrela Sul II;
- segundo consta, o Recorrente, junto com seu sócio (José Roberto Casagrande), teria efetuado venda simulada dos retro citados imóveis aos seus filhos, visando afastar o ganho de capital em venda posterior;
- a decisão de piso, utilizada como fundamento para a decisão recorrida se apoiou 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;
- 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), sendo a venda aos filhos simulação com intuito de redução da carga tributária;
- é incontestável que a venda aos herdeiros ocorreu em 18/11/2011, ou seja, após a entrega da DIAT/2011;

- igualmente incontroverso que ao administrado é permitido praticar atos no cotidiano desde que não tenha lei específica que o impeça. Cita inciso II do art. 5º da CF/1988;
- 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, tampouco a vendê-la em data específica;
- ainda que mencionada disposição existisse, essa seria inconstitucional visto sua afronta direta ao direito de propriedade, insculpido no art. 170, inciso III da CF/88;
- a data da venda e compra não pode servir de fundamento para justificar uma autuação;
- não é novidade que, no campo tributário opera a elisão fiscal, esta entendida, em síntese, como o estudo prévio da situação jurídica e o melhor enquadramento nas regras tributárias nacionais vigentes, de modo a proporcionar a efetivação do ato legalmente previsto de forma menos onerosa, dentro dos ditames da lei;
- não pode o julgador, ou Agente Fiscal, imputar uma exação com base em um ato jurídico perfeito praticado nos termos da lei, pelo fato de que fosse realizado de outra forma elevaria a arrecadação aos cofres públicos;
- no que tange a ausência de motivação para o negócio, igualmente não prospera o fundamento do acórdão recorrido, vez que se trata de venda e doação entre pais e filhos, o que seria por si só motivo suficiente para o negócio;
- as autoridades fazendárias estão interferindo diretamente no direito de propriedade com o fim de determinar a data a qual o mesmo deve efetuar a venda e/ou compra de seus imóveis a ponto de melhor favorecer a tributação;
- as compras e vendas ora questionadas estão fundamentadas por documentos que transparecem os atos praticados;
- não é novidade que o direito tributário não pode alterar conceitos e formas do direito privado. É essa a determinação do art. 110 do CTN;
- cabe, portanto, buscar a definição do instituto da simulação, previsto Código Civil;
- a simulação somente ocorreria nas hipóteses descritas no art. 167 do Código Civil;
- não foi o que ocorreu no caso dos autos, estando o Agente Fiscal equivocado, vez que entendeu como não realizada a compra e venda realizada com seus herdeiros e sobrinhos;
- nas alegações fazendárias, corroborada pela decisão recorrida, é apontado que o negócio jurídico efetuado entre os familiares seria simulação, com o intuito de afastar a exação federal, visto a majoração no valor dos imóveis, que futuramente foram vendidos com prejuízo;
- benefício que não existiu, pelo contrário, as custas com escrituras, impostos e demais encargos foram superiores aos valores apurados no presente feito (mesmo que somado ao auto de infração lavrado em face de seu irmão, decorrente do mesmo fato);

- causa estranheza a decisão visto que na impugnação administrativa foram detalhados todos os pagamentos efetuados quando da compra e venda, por ora declarada nula pela fiscalização;
- as alegações são tão frágeis, que para fundamentar o infundado o Agente Fiscal desqualifica um documento público (escritura pública) sob o igualmente frágil argumento de que o mesmo não merece fé;
- o voto vencedor afirma que “*o mero cumprimento de formalidades legais, inclusive tributária, não tem o condão de afastar a simulação comprovada*”;
- abre-se um precedente em que, na mesma linha de raciocínio todas as transações de venda e compra ou doação, mesmo que obedecidas as exigências legais seriam (ou poderiam ser) nulas, por mero entendimento singular do Agente Fiscal em desprezar os documentos públicos que embasariam a operação;
- a fé pública do mencionado documento é presumida, competindo à parte que o impugna desqualificar tal presunção, o que não foi feito;
- consta nos autos que no momento da transação de venda e compra houve tão somente a celebração de documento particular de compra e venda (e não escritura pública de venda e compra) não sendo estes documentos oponíveis ao fisco;
- contudo, nas transações que envolvam a compra e venda de imóvel, não é requisito legal a celebração de escritura pública de compra e venda, pois se assim fosse, a escritura definitiva seria nula; portanto, perfeitamente legal os instrumentos particulares que fundamentariam a escritura pública;
- a escritura pública consolida a negociação feita e confere publicidade ao ato, não cabendo ao fisco desconsiderar o documento;
- não há que se falar na presença de qualquer dos requisitos descritos nos incisos do art. 167 do Código Civil, qual seja, a ocorrência de simulação;
- igualmente descabida é a fundamentação com base nas operações bancárias onde estaria demonstrada minuciosamente a forma a qual efetivou-se os pagamentos dos imóveis;
- o fato de o depositante constar como “o próprio favorecido” nos depósitos é tão somente um reflexo do grau de confiança o qual a operação teria sido realizada (entre pai filhos, tio e sobrinhos);
- as movimentações bancárias possuem o cunho de corroborar a negociação e como tal devem ser levadas em consideração, inclusive, não é novidade que o Fisco em muitos casos lavra autos de infração somente com base nas transações bancárias;
- se as movimentações bancárias são hábeis, em algumas situações, para que o Fisco fundamente sua autuação, o inverso igualmente se aplicaria sob pena de ferir o princípio da isonomia;
- estando os pagamentos efetuados pelos herdeiros e sobrinhos 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 decisão recorrida são insuficientes para desconstituir-las;
- a situação posta analisada sob a luz do art. 167 e incisos do Código Civil não reúne condições mínimas para a configuração da simulação defendida pela Fiscalização;

- no que se refere ao inciso I, seria necessário admitirmos que a negociação foi feita de forma a esconder os reais titulares dos direitos de propriedade, o que de plano afasta-se, vez que os pagamentos foram efetuados pelos legítimos compradores conforme é possível evidenciar na escritura pública e comprovantes de pagamentos;
- na mesma linha, o inciso II que estabelece a falsidade dos documentos, contendo declarações falsas, o que novamente não se encontra presente na operação em análise.
- por fim a terceira hipótese (inciso III) refere-se à alteração das datas dos documentos objeto da discussão. Inimaginável tal situação ao presente caso visto que, nos termos em que consta nos autos, mencionada hipótese sequer foi aventada, e mesmo se o fosse não mereceria guarda, visto a fé pública que reveste os documentos e registros públicos;
- *ad argumentandum*, a decisão recorrida 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;
- todas as doações que superem R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) estão obrigadas ao recolhimento do imposto sobre transmissão de “*causa mortis*” e doações de quaisquer bens ou direitos, nos termos da Lei nº 1.810/1997 do Estado do Mato Grosso do Sul.
- não se pode admitir um desembolso a título de ITCMD em uma operação simulada, onde o suposto “benefício” tributário é inferior aos gastos com a exação Estadual e encargos legais; Impensável tal procedimento;
- ainda que se entenda ocorrida a simulação, a decisão igualmente merece reforma;
- conforme depreende-se da análise da acusação fiscal e da decisão recorrida, nota-se que o desfecho aponta pela caracterização da simulação, o que já destacamos não ter ocorrido;
- 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;
- o que poderia forçar o “encaixe” na previsão do art. 167, inciso I do Código Civil;
- 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 se encontrava pactuada, caso contrário não faria sentido a venda para os herdeiros.
- sendo a venda tida como simulada a consequência é a declaração de sua nulidade;
- na linha de pensamento do Agente Fiscal a simulação teria ocorrido para acobertar transação futura (para o Sr. Romilton), nessa toada, seria o mesmo que admitir que as vendas realizadas pelos herdeiros teriam ocorrido na data da operação do Recorrente e do seu irmão com suas filhos e sobrinhos, ou seja, o

Recorrente vendeu para os herdeiros quando a venda para o Sr. Romilton já encontrava-se pactuada.

- logo, se inexistente as operações (para os herdeiros) imperioso concluir que as operações de compra e venda realizadas em 16/08/2012 ocorreram na verdade em 18/11/2011 (data das operações entre o Recorrente e seu irmão com seus filhos);
- desta feita a venda dos imóveis pelo Recorrente à seus herdeiros e sobrinhos, em tese, enquadraria no inciso I do art. 167, do Código Civil, da mesma forma a venda dos herdeiros para o Sr. Romilton estaria desqualificada nos termos do inciso III do mesmo dispositivo legal;
- 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 insubstancial a exação ora exigida;
- isso porque declarada 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, por força do art. 167, inciso III do Código Civil), pois de outra forma seria vazia a alegação fiscal da simulação;
- inexistente a operação entre o Recorrente e seus filhos e sobrinhos, para acobertar venda futura, que só faz sentido (na linha de raciocínio da Fiscalização) e se já pactuada na mesma data da venda, conclui-se que a venda para o Sr. Romilton ocorreu na mesma data da venda para os herdeiros.

Por fim, requer a Contribuinte que seu recurso seja conhecido e provido, para que seja declarada a nulidade do auto de infração ou, alternativamente, seu cancelamento.

Contrarrazões

O processo foi encaminhado à PGFN em 12/09/2018 (fl. 536), que apresentou tempestivamente, no dia 24/09/2018 (fl. 544), contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte (fls. 537 a 543).

Em relação às Contrarrazões, a PGFN alega em resumo o que segue:

- a matéria em litígio refere-se à análise acerca da existência de ganho de capital auferido pelo Contribuinte na venda de imóveis rurais de propriedade conjunta com seu irmão;
- o Contribuinte e seu irmão alienaram os bens imóveis a seus respectivos filhos, declarando não haver ganho de capital nas transações, pois teriam sido adquiridos antes da apresentação da DIAT 2010 e vendidos após a DIAT 2011, considerando-se que os VTNs foram declarados com valores idênticos;
- tempo depois, o imóvel foi alienado para terceiro, por um preço menor;
- a autoridade fiscal concluiu se tratar de simulação, na medida em que não houve a efetiva comprovação de venda dos imóveis aos filhos;
- os comprovantes apresentados seriam inidôneos e incapazes de demonstrar a concretização da referida operação;

- os aspectos formais do negócio jurídico apresentados não são suficientes para afastar a constatação de ausência de substância econômica no caso concreto ora analisado;
- a intermediação dos filhos ensejou a ocultação do ganho de capital auferido pelo recorrente, uma vez que, de fato, a alienação se deu R\$ 10.782.600,00 e R\$ 1.217.400,00 diretamente a Romildo Ferreira Lima;
- nesse contexto, a mera comprovação das formalidades pertinentes ao negócio jurídico supostamente celebrado não são suficientes, restando imprescindível demonstrar a efetiva realização da operação, de modo a comprovar a substância econômica desta;
- caso contrário, a existência de inúmeros indícios apontados permite a constatação de que houve verdadeira simulação, a ensejar a exigência de ganho de capital do sujeito passivo, nos termos do art. 118 do CTN.

A PGFN finaliza as suas contrarrazões requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

De início, convém destacar que o Acórdão Paradigma nº 2402-005.973 trata de situação idêntica à retratada nos autos e refere-se ao irmão do Recorrente, que figura como sócio nas propriedades rurais alienadas que deram ensejo à apuração do ganho de capital a que se refere a presente autuação.

Cumpre ressaltar ainda que participei do julgamento do recurso voluntário que resultou na prolação do Acórdão nº 2402-005.973, o qual acolheu as razões apresentadas pelo Sujeito Passivo e cancelou o lançamento a ele referente, tendo, naquela ocasião, acompanhado o Relator. Contudo, na condição de Relator do Recurso Especial ora analisado, em que me foi oportunizado um exame mais detido das circunstâncias que culminaram na constituição do presente lançamento, assumi posicionamento diverso, o qual passo a detalhar.

Na situação em tela, o lançamento decorreu da apuração de ganho de capital em virtude da alienação da Fazenda Estrela do Sul e Estrela do Sul II, das quais o Contribuinte era coproprietário, em conjunto com o seu irmão José Roberto Casagrande.

De modo a facilitar a compreensão das operações que resultaram na autuação, entendo necessário a reprodução dos trechos do Relatório Fiscal (fls. 236/245) a respeito das alienações:

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, **Escríptura 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.

Com base em todos esses eventos, entendo que restou claramente evidenciado que a alienação dos imóveis rurais aos filhos e sobrinhos do Sujeito Passivo teve por desígnio impedir o conhecimento pela Administração Tributária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda decorrente do ganho de capital que resultou das operações de venda das Fazendas Estrela do Sul e Estrela do Sul II, ocorridas em momento posterior. Tratam-se de ajustes simulados efetivados a partir de interposição de pessoas.

Repare-se que as situações delineadas em relação às duas transações são deveras semelhantes. Ambos os imóveis foram adquiridos em 8/4/2010 pelo Recorrente e seu sócio por R\$ 9.063.000,00 e R\$ 1.007.000,00, após, foram alienados aos filhos e sobrinhos por R\$ 12.400.000,00 e R\$ 1.400.000,00, em 18/11/2011. Embora o valor das ditas alienações tenham sido superiores aos custos de aquisição, nessa ocasião não foi apurado ganho de capital algum uma vez que os imóveis foram adquiridos antes da apresentação do DIAT 2010 e “vendidos” após a apresentação do DIAT 2011.

Em 16/8/2012, de acordo com instrumentos particulares de compromisso de venda e compra acostados aos autos, os imóveis rurais foram novamente alienados, agora a Romilton Ferreira Lima por R\$ 10.782.600,00 e R\$ 1.217.400,00, e sem a apuração de ganho de capital em virtude de os valores de alienação terem sido inferiores àqueles referentes aos de aquisição havidos nas supostas operações envolvendo o Recorrente e seus filhos e sobrinhos.

Como bem demonstrado no Relatório Fiscal, com a exclusão das pessoas físicas interpostas, constata-se que os citados imóveis rurais (Fazendas Estrela do Sul e Estrela do Sul II) “*foram alienados pelo Sujeito Passivo e 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*”.

E isso fica ainda mais claro quando se verifica que os documentos apresentados com a finalidade de comprovar as operações que se diz terem ocorrido em 18/11/2011 (venda dos imóveis rurais a filhos e sobrinhos) não se prestam a atestar sua efetividade. Tratam-se de comprovantes de depósitos efetuados na conta bancária do Sujeito Passivo por ele próprio e com valores e datas que não guardam nenhuma correspondência com o aquilo que se estabeleceu nos contratos particulares de venda e compra e nas escrituras públicas. Tem-se ainda comprovantes de pagamentos sem a demonstração do efetivo desembolso por parte dos compradores (filhos e sobrinhos) e que, por essa razão, não se mostram hábeis a comprovar os efetivos pagamentos.

Não bastasse isso, os coproprietários dos imóveis rurais buscam ainda justificar o pagamento com comprovantes que totalizam R\$ 5,4 milhões, referentes a doações de créditos relacionados à alienação da Fazenda Estrela do Sul, o que equivale a mais de 40% do preço do imóvel que, como visto, foi adquirido pelos próprios filhos e sobrinhos do Sujeito Passivo. Quanto à Fazenda Estrela do Sul II, também foram apresentados comprovantes de doações de crédito, equivalentes a R\$ 900.000,00, mais de 64% do valor da propriedade que, como no caso anterior, trata-se do outro imóvel que teria sido alienado aos filhos e sobrinhos do Recorrente.

Com efeito, todos os fundamentos até aqui apresentados corroboram as conclusões reveladas no Relatório Fiscal segundo as quais:

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:

Lei nº 9.393/1996:

“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;”

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, consequentemente, inferiores aos de compra, gerando prejuízos** e, por conseguinte, nenhuma tributação do imposto de renda da pessoa física.

Assevere-se que não se estar a afirmar, e nem isso consta do Relatório Fiscal, da decisão de piso ou do acórdão proferido pelo Colegiado Ordinário, que o Contribuinte não possa praticar atos negociais no momento em que julgar oportuno (antes ou após a entrega da DIAT). Tampouco que tenha de vender imóveis de sua propriedade em data específica ou que lhe seja vedado aliená-los aos filhos ou a quem quer que seja. No entanto, diante de todas as evidências estampadas no Relatório Fiscal, não há como reputar válidas as operações realizadas entre pais e filhos quando os elementos de prova carreados aos autos não se prestam a comprovar sua efetiva realização.

Vale lembrar que, ao revés do que entende o Recorrente, a prática de simulação perpetrada com o emprego de interpostas pessoas se amolda perfeitamente ao que dispõe o inciso I do § 1º do art. 167 do Código Civil, o que afasta qualquer argumentação quanto a inobservância do art. 110 do Código Tributário Nacional que dispõe ser vedado ao Direito Tributário a alteração de conceitos e formas do Direito Privado.

De outra parte, o fato de as transações imobiliárias que o Sujeito Passivo diz haver realizado com filhos e sobrinhos terem sido levadas a registro público não lhe confere validade absoluta. Embora o registro público retrate o que foi declarado pelas partes e as informações contidas nos seus assentamentos sejam presumivelmente verdadeiras, essa presunção não é absoluta, podendo ser desconstituída a partir de fundamentos que comprovem a falta de efetividade das informações prestadas. Não se trata da abertura de precedente para que o Agente Fiscal possa, “por mero entendimento singular”, desprezar documentos públicos, como quer fazer crê o Recorrente, mas de hipótese em que, ante a comprovação de operação simulada,

como restou fartamente demonstrado no caso em tela, a Administração Tributária possa exigir o tributo devido.

Do mesmo modo, o fato de ter havido eventuais desembolsos com tributos estaduais ou encargos legais não afasta a hipótese de operação simulada. Ora, em se tratando de simulação, é absolutamente corriqueiro a prática de atos cuja finalidade é dar aparência de que o negócio jurídico encontra-se revestido das formalidades legalmente estabelecidas.

A respeito dessas questões, considero pertinente trazer à colação o entendimento firmado no voto condutor da decisão recorrida, que reflete meu juízo a respeito da situação retratada nos autos:

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 interpôsto, verificamos as mesmas alegações constantes da impugnação e nenhuma nova prova acostada.

Mera leitura da decisão de 1^a 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 ideia 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**” (Grifos do original)

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 justifica-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.

Esclareço, por fim, que o fato de o negócio jurídico realizado pelo Recorrente e seu sócio com os respectivos herdeiros (interpistas pessoas), em 18/11/2011, ter sido desconsiderado em virtude da constatação de simulação, não tem o condão de deslocar para essa data a efetiva ocorrência operação de venda a Romilton Ferreira Lima, visto não haver nos autos nenhum indício de prova nesse sentido.

Desse modo, afasto as razões recursais também quanto a esse ponto, e entendo que o fato gerador do imposto de renda ocorreu, conforme indicado no Relatório Fiscal, quando da efetiva venda da propriedade ao senhor Romilton Ferreira Lima, em 16/08/2012.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho