



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

Processo nº 13855.000651/2011-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.634 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente FRANCISCO BERNARDINO BARBOSA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na detalhada impugnação apresentada.

NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL GENÉRICO.

O fato de constar do Auto de Infração vários dispositivos legais concernentes à tributação dos rendimentos recebidos por pessoas físicas, de forma genérica, não macula o lançamento, uma vez não caracterizado ter havido prejuízo ao contribuinte, cuja impugnação revela pleno conhecimento da infração que lhe foi imputada.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. APURAÇÃO.

Mantém-se o valor apurado pelo Fisco quando o contribuinte, não apresentar documentação hábil a refutar o feito fiscal.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF nº 02.

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

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Rosy Adriane da Silva Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 13855.000651/2011-51, em face do acórdão nº 09-87.100, julgado pela 4ª Turma da Delegacia Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), em sessão realizada em 13 de março de 2015, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata o presente processo do Auto de Infração de fls.03/10, lavrado pela DRF/Franca/SP em 10/05/2011, contra o contribuinte retro identificado, que resultou na cobrança do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, referente aos exercícios financeiros de 2009 e 2010, no montante de R\$ 77.095,24, sendo R\$ 38.708,87 de imposto de renda, R\$ 29.031,62 de multa proporcional (passível de redução), e R\$ 9.354,75 de juros de mora calculados até abril de 2011.

O lançamento efetuado decorreu da apuração, pela autoridade fiscal, de “omissão de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos adquiridos em reais”, nos meses de abril, junho, julho e dezembro do ano-calendário de 2008, nos valores tributáveis de R\$ 69.910,27, R\$ 60.698,27, R\$ 14.406,34 e R\$ 13.287,50, respectivamente, e nos meses de fevereiro e abril do ano-calendário de 2009, nos valores tributáveis de R\$ 16.145,72 e R\$ 87.170,00 respectivamente, tudo conforme expresso no item “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls.05/06 – parte integrante do Auto de Infração ora contestado – e Termo de Verificação Fiscal de fls.11/26.

*Em sua peça impugnatória de fls.484/491, o contribuinte contesta o lançamento efetuado, argumentando, em apertada síntese, que: **Dos Fatos:** 1) Invoca o artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972 e o amparo do princípio constitucional de ampla defesa e do contraditório, visto que “a documentação entregue pelo autor do procedimento fiscal, para fundamentação de seu trabalho, apresenta-se insuficiente”; 2) “O enquadramento legal e a redação do libelo estão confusos, causando dificuldades à defesa. Constam do enquadramento legal disposições que não se subsumem com a situação apontada, acarretando, com isso, dúvidas quanto ao que se pretende acusar”; Dos Itens Tabela TVF 1, 2 e 3: 3) Os cálculos do Fisco se revelam ineficazes pois “O Fisco direcionou cálculos como se fossem uma transação imobiliária realizada na modalidade de permuta, quando, ao que se infere e ele mesmo alega, baseia-se no Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda” e “Para ser considerada uma alienação na modalidade de permuta, o artigo 121, inciso II, do RIR/1999 exige que as operações da espécie sejam por escritura pública, ou melhor, a escritura pública deve ser de permuta e, não, de compra e venda”; Dos Itens Tabela TVF 4 e 5: 4) Na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2008 consta uma Área Total de 68.187,93 m² e, não, de 108.200 m², medida utilizada pelo Fisco na condução de seus cálculos; 5) Por se tratar de imóvel rural, a norma legal a ser aplicada seria o artigo 19 da Lei nº 9.393/1996; Do Item Tabela TVF 6: 6) O Fisco considerou a venda desse imóvel em 20/12/2008, mas na DIRPF/2009 do contribuinte consta a venda em abril de 2009; 7) “Como as declarações de rendimentos são entregues no final de abril, fica a dúvida quanto ao período de ocorrência do fato gerador, elemento imprescindível para o cálculo da exigência tributária”; Dos Itens Tabela TVF 7 e 8: 8) No TVF “o valor de venda do imóvel adquirido por Tatiane Cristina de Castro está confirmado para R\$ 65.000,00, mas às fls.06 e 15, já consta R\$ 80.000,00, valor considerado para o cálculo do Ganho de Capital”, uma falha do Fisco; Do Item Tabela TVF 9: 9) De acordo com o TVF “não se apurou resultado tributável”; Dos Itens Tabela TVF 10 e 11: 10) “Não se apresenta no Auto de Infração documentos para comprovar os dados utilizados na apuração do Ganho de Capital, principalmente relativo as datas de aquisição e de venda”.*

A DRJ de origem entendeu pela procedência em parte da impugnação apresentada pelo contribuinte, alterando, assim, o crédito tributário lançado.

O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 531/542, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminares.

- Cerceamento do direito de ampla defesa

Quanto à alegação de cerceamento do direito de ampla defesa, também não assiste razão ao contribuinte. O fiscal autuante não cometeu nenhuma arbitrariedade, nada havendo a censurar em seu procedimento.

As normas reguladoras da constituição do crédito tributário permitem à autoridade fiscal, se necessitar de esclarecimentos ou informações, tomar a iniciativa de solicitá-los ao contribuinte e, a seu prudente critério, aceitá-los ou refutá-los. O importante nos procedimentos de lançamento é que a autoridade fiscal apure a infração, visto que, para manifestar-se sobre o que foi apurado, o contribuinte tem seu momento próprio ao instaurar-se o contencioso administrativo, também previsto no Decreto nº 70.235/1972.

A oportunidade de manifestação do contribuinte não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, *a fase litigiosa*, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, *sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo*.

Rejeita-se a preliminar, portanto.

- Alegação de falta de enquadramento legal

No que tange à alegação de que a falta de enquadramento legal específico cerceou a garantia constitucional da ampla defesa, cumpre esclarecer que, de fato, alguns dispositivos legais citados tratam dos aspectos gerais de incidência do imposto de renda pessoa física, constituindo a base de qualquer exigência relativa a este tributo, inclusive no tocante à tributação dos rendimentos recebidos por pessoas físicas. Entretanto, a fundamentação não diverge da matéria autuada, coadunando-se perfeitamente com a infração descrita.

Ainda assim, mesmo que houvesse qualquer incorreção no enquadramento legal, esta seria suprida pela descrição dos fatos, que identifica com precisão o fato que deu origem à autuação.

O artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, que prevê a nulidade dos despachos e decisões proferidas com preterição do direito de defesa, pressupõe que o dano causado ao impugnante seja concreto e que este dano reste inequivocamente demonstrado, ou seja, é pertinente concluir pela necessidade de que a parte que se sinta lesada efetivamente demonstre o prejuízo causado.

O conteúdo da defesa apresentada revela, com clareza, que o lançamento foi perfeitamente assimilado pelo autuado, o qual demonstrou pleno conhecimento da infração apontada ao contrapô-la pormenorizadamente com suas alegações, não se constatando em sua

peça impugnatória quaisquer dúvidas quanto à extensão formal e material do lançamento formalizado. Não houve, portanto, qualquer embaraço ao exercício do direito de defesa.

Nessas circunstâncias, esvai-se qualquer argumentação do contribuinte no sentido de questionar a validade do presente processo, opinando este relator por não se acatar as preliminares invocadas pelo autuado.

Rejeita-se a preliminar, portanto.

Mérito.

O contribuinte discorda do procedimento adotado pela autoridade fiscal para apuração da infração em foco, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/26, sob os seguintes argumentos:

Itens Tabela TVF 1, 2 e 3: “O Fisco direcionou cálculos como se fossem uma transação imobiliária realizada na modalidade de permuta, quando, ao que se infere e ele mesmo alega, baseia-se no Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda” e “Para ser considerada uma alienação na modalidade de permuta, o artigo 121, inciso II, do RIR/1999 exige que as operações da espécie sejam por escritura pública, ou melhor, a escritura pública deve ser de permuta e, não, de compra e venda”.

O artigo 117 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) assim dispõe em seu parágrafo 4º :

“Art.117 [...]

*§ 4º - Na apuração do Ganho de Capital serão consideradas as operações que importam alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, **permuta**, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, **promessa de compra e venda**, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins”. (grifou-se)*

Por sua vez, o item 1.1 da Instrução Normativa SRF nº 107/1988, trata que:

*“**considera-se permuta** toda e qualquer operação que tenha por objeto a troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outra ou outras unidades, ainda que ocorra, por parte de um dos contratantes, o pagamento de parcela em dinheiro, aqui denominada torna”. (grifou-se)*

Portanto, ainda que o contribuinte tenha registrado a alienação do imóvel por ele firmada em 28/11/2003 com a empresa MRV Empreendimentos S/A, CNPJ 01.463.126/0001-65, mediante um documento intitulado “Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda com Dação em Pagamento”, cópia anexada às fls. 411/417, verifica-se, tal como constatou a DRJ de origem que, pelas características da operação imobiliária efetuada, tratar-se efetivamente de permuta de um terreno do vendedor por unidades imobiliárias a serem construídas pela compradora nesse mesmo terreno.

Assim estabelece a Instrução Normativa SRF nº 84/2001:

“Art.11 – Quando o imóvel for desmembrado do todo, o custo de aquisição deve ser apurado na proporção que a área alienada representar em relação a área total do imóvel.

Art.12 – Considera-se custo de aquisição de imóvel adquirido por permuta com outro imóvel, o valor do imóvel dado em permuta: I - acrescido da torna paga, se for o caso, e II - diminuído do valor correspondente à diferença entre a torna recebida e o ganho de capital relativo a essa torna”. (Grifos não originais).

Conforme informação fiscal no TVF de fls. 11/26, “a permuta ocorreu com recebimento de torna, no valor de R\$ 60.000,00, sobre o qual deveria ter sido apurado e recolhido o correspondente imposto de renda sobre o ganho de capital, o que não foi feito”.

A referida importância foi paga ao contribuinte “através de TED em 04 (quatro) parcelas mensais e consecutivas, a partir de 06/2004”, segundo informado e comprovado ao Fisco pela empresa *MRV Empreendimentos S/A, CNPJ 01.463.126/0001-65*, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 07 às fls.401/402.

Porém, tendo em vista que o exercício financeiro de 2005 já se encontra abrangido pelo instituto da decadência, a autoridade fiscal esteve impossibilitada de lançar o imposto de renda sobre ganho de capital relativo a essa torna, considerou no cálculo para apuração do “custo de aquisição” somente “o valor do imóvel dado em permuta”.

O contribuinte apontou, no campo “Declaração de Bens e Direitos” de sua Declaração de Ajuste Anual IRPF/2004, cópia apensada às fls. 496/506:

“Aquisição de uma área de terra nua, correspondente a um quinhão do Sítio Solar da Paz, medindo 3,52.42 Ha, situada no município de Franca/SP, conforme escritura pública lavrada e registrada sob o número de matrícula 67938, no mês de maio de 2002, pelo valor de R\$ 75.000,00, adquirida de Maria Helena Meneguetti”. (grifou-se)

A autoridade lançadora, no TVF de fls. 11/26, em relação ao “custo de aquisição” dos imóveis permutados apurado pelo Fisco, afirma que

“O contribuinte intimado a comprovar o custo do imóvel, apresentou o mesmo contrato apresentado pela MRV Empreendimentos S/A, além de comprovar o valor de R\$ 85.000,00, apontado no ano-calendário de 2008, referente a reforma e construção de garagens nas casas nº 20, nº 64 e nº 65 (rateado, temos o valor de R\$ 28.333,33 para cada uma). Na Declaração de Ajuste Anual/2004, o contribuinte havia declarado Área Total de 3,52.42 Ha, adquirida no ano-calendário de 2002 pelo valor de R\$ 75.000,00. Fazendo o cálculo proporcional à área permutada de 2,00.20 Ha chega-se ao custo de R\$ 42.605,41 para os 08 (oito) imóveis recebidos na dação em pagamento. Desse custo, o valor a ser rateado a cada um dos 03 (três) imóveis vendidos no ano-calendário de 2008, pode ser encontrado fazendo uma proporção entre esse valor e o valor histórico atribuído a cada unidade imobiliária por ocasião da transação. Dessa forma, temos: 1) Casa 20 (valor histórico

R\$ 55.000,00): 4.686,00 + 28.333,33 = R\$ 33.019,93; 2) Casa 64 (valor histórico R\$ 60.000,00): 5.112,65 + 28.333,33 = R\$ 33.445,98; 3) Casa 65 (valor histórico: R\$ 75.000,00): 6.390,81 + 28.333,33 = R\$ 34.724,14". (grifou-se).

Portanto, não há como acolher a alegação do contribuinte que “a conferência desses cálculos se apresenta extremamente complexa”, pois trata-se de cálculo aritmético simples.

Itens Tabela TVF 4 e 5: Na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2008 consta uma Área Total de 68.187,93 m² e, não, de 108.200 m², medida utilizada pelo Fisco na condução de seus cálculos.

Equivocou-se o contribuinte pois a autoridade fiscal não considerou nos seus cálculos 108.200 m² como área total. Conforme relatado no TVF de fls.11/26, tendo em vista que o contribuinte não logrou comprovar o valor de R\$ 78.000,00 como “custo de aquisição”, o Fisco “optou, conservadoramente, por aceitar o custo declarado há mais de 05 (cinco) anos, isto é, em 31/12/2005, que era de R\$ 98.208,00 para uma área total de 10,82 Ha (108.200 m²), fazendo os **cálculos proporcionais** às áreas vendidas nos itens 4 e 5”.

Item Tabela TVF 6: O Fisco considerou a venda desse imóvel em 20/12/2008, “mas na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2008 consta a venda em abril de 2009. Como as declarações de rendimentos são entregues no final de abril, fica a dúvida quanto ao período de ocorrência do fato gerador, elemento imprescindível para o cálculo da exigência tributária”.

Confusa a argumentação do autuado. Em sua DIRPF/2009 ele apontou o imóvel em foco no quadro “Declaração de Bens e Direitos”, mencionando na coluna “31/12/2008” o valor de R\$ 311.374,20, apesar de tê-lo vendido em **20/12/2008** segundo Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Imóvel de fls.291/293. A venda do referido imóvel ao Sr. Jayro Putarov, CPF 523.537.458-49, foi informada, sem data de alienação, somente na sua DIRPF/2010.

Itens Tabela TVF 7 e 8: Entendeu já a DRJ que não há no presente processo nenhuma documentação ou esclarecimentos, da parte da autoridade fiscal, que justifique a retificação do valor de alienação do imóvel acima citado de R\$ 65.000,00 para R\$ 80.000,00.

Item Tabela TVF 9: De acordo com o TVF “não se apurou resultado tributável”. Segundo explanação do fiscal autuante no mencionado TVF, “No item 09 não há que se falar em Ganho de Capital nesse momento, apenas quando ocorrer a venda das unidades imobiliárias a serem recebidas da permuta”. Com razão a fiscalização.

Itens Tabela TVF 10 e 11: Conforme o TVF, “Não se apresenta no Auto de Infração documentos para comprovar os dados utilizados na apuração do Ganho de Capital, principalmente relativo as datas de aquisição e de venda”.

Segundo explanação do fiscal autuante no TVF de fls.11/26, “No item 10 não houve lucro na transação, não havendo, portanto, Ganho de Capital. O item 11 tem isenção de imposto de renda sobre o Ganho de Capital por ser a única alienação, no mês, de bens de pequeno valor (IN SRF nº 599/2005 – valor inferior a R\$ 35.000,00)”. Portanto, acertado o lançamento também neste tocante.

Ônus da prova

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido.

Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Alegações de inconstitucionalidade

Quanto a alegação da recorrente contrariedade a Constituição e a princípios constitucionais, deixo de analisá-lo pois este Conselho não possui competência para ser pronunciar a respeito, nos termos da Súmula CARF nº 02: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*".

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator