



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15521.000062/2007-94  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.093 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de agosto de 2020  
**Recorrente** JULICARLA HERNANDES MENDES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Data do fato gerador: 31/07/2005

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL NA VENDA DE IMÓVEL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, dentre elas a promessa de compra e venda.

APRESENTAÇÃO DE NOVOS MOTIVOS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO DO DIREITO.

As alegações de defesa deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual. Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º.

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

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus, por apresentar simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 99/100), interposto contra o Acórdão 13-32.352 da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II/RJ DRJ/RJ2 (e-fls. 91/93) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte (e-fls. 88/89) apresentada diante de Auto de Infração - AI (e-fls. 76/83) que levantou Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, relativo a omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais, que na data da lavratura, 31/05/2007, atingiu o valor de R\$ 51.853,94, composto de valor principal, multa e os juros de mora. O auto foi cientificado ao sujeito passivo em 13/06/2007.

2. Reproduz-se o Relatório da Decisão de Piso, em sua essência, por bem sintetizar os fatos ocorridos:

### Relatório

(...).

3. O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 72/75, constatando-se que a infração decorreu da alienação do imóvel denominado Fazenda Ponte Nova, localizado no município de São Fidélis, com 315,62 ha, registrado no cartório do 3º Ofício de Notas de São Fidélis, registro 010 — Livro 44, fls. 13 e 14. Referido imóvel foi adquirido pela impugnante e pelo co-proprietário Pedro Mendes Neto, em 23 de dezembro de 2004, pelo valor de R\$ 150.000,00, conforme escritura pública às fls. 60/61; e alienado, em 12 de julho de 2005, mediante contrato particular de promessa de compra e venda, às fls. 11/14, pelo valor de R\$ 825.000,00, sendo R\$ 425.000,00 à vista, em moeda corrente, a título de sinal e princípio de pagamento; R\$ 200.000,00, em moeda corrente, vencível em 31/12/2005, e R\$ 200.000,00 mediante a transferência de imóveis. Ficou ajustado, na referida promessa, que o pagamento das parcelas vincendas poderia dilatar-se, até 30/06/2006; bem como a posse da sede do imóvel seria transferida ao promitente comprador. Do exposto, a autoridade lançadora considerou o ganho de capital auferido, proporcionalmente ao valor recebido a título de sinal, importando o valor tributável de R\$ 347.727,30, sendo imputável, a cada co-proprietário, 50% desse montante (R\$ 173.863,65).

4. Às fls. 08, Notificação Judicial, proposta pela impugnante e pelo co-proprietário do referido imóvel, em face de Valmir Ordízio Barbosa, tendo por objeto o descumprimento da cláusula quarta da referida promessa de compra e venda.

5. Cientificado da autuação em 13/06/2007 (fls. 79), o contribuinte protocolizou impugnação, em 13/07/2007, às fls. 82/83, alegando, em suma, que, embora tenha ocorrido a "mesa de negociação", nenhum valor teria sido pago e/ou recebido, apesar de discriminado no documento que sustentou a ação fiscal, de modo que não teria ocorrido o fato gerador da obrigação tributária.

3. Diante de tais argumentos impugnatórios, a DRJ proferiu o Acórdão que manteve integralmente o lançamento e restou assim ementado:

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

Data do fato gerador: Data do fato gerador: 31/07/2005

GANHO DE CAPITAL. IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR.

Uma vez comprovada a apuração de ganho de capital na alienação de bens imóveis, resta caracterizada a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Do voto da instância *a quo* merecem ser extraídos os seguintes excertos, por sua relevância:

**Voto**

(...)

7. O presente processo trata de apuração de ganho de capital na alienação de imóvel rural. Por oportuno, transcreve-se a legislação pertinente:

*Lei nº 7.713, de 1988:*

“(...)

*Art. 3º (...)*

*§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem 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. (...)”.*

[...]

8. Da análise dos textos transcritos, depreende-se que a operação descrita no documento de fls. 11/14, consubstanciado em contrato de promessa de compra e venda configura uma das hipóteses de alienação, legalmente previstas, e encontra-se, portanto, sujeita à apuração de ganho de capital, caso haja diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição.

9. De outro lado, a argüição da defesa de que não teria recebido o valor devido pelo promitente comprador, a título de sinal, não merece prosperar. Primeiro, a alegação é desprovida de qualquer documento comprobatório, não se prestando a afastar a evidência material em que se fundou o lançamento. Segundo, a Notificação Judicial de fls. 08/10, em que a impugnante e o co-proprietário do imóvel acionaram o promitente comprador, para fins de verificar o inadimplemento, por este, da *cláusula quarta* da promessa de compra e venda, permite constatar que a o comprador chegou a ser imitado na posse da sede do imóvel, de modo que o contrato não se reduziu a *mera mesa de negociações*.

(...)

**Recurso Voluntário**

5. Inconformada após cientificada da decisão *a quo*, por via postal, em 30/12/2010 (e-fl.98), a ora Recorrente apresentou seu Recurso em 28/01/2012 (e-fl. 99), de onde seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- concorda que a simples promessa de compra e venda de imóvel é instrumento válido para configurar a transmissão dos direitos sobre o imóvel objeto do contrato e a ocorrência do fato gerador, mas tal documento deve observar requisitos legais para sua validação;

- frisa que o citado contrato carece de revestimento de legalidade, posto que sequer foi registrado em cartório, não configurando então instrumento para comprovar a transmissão dos direitos;

- frisa ainda que o bem é litigioso e que não percebeu o valor, embora o promitente comprador tenha se imitado na posse, o que é alvo de ação judicial (processo n.º 2007.013.000919-5));

- mesmo que a hipótese de rescisão do contrato por falta de pagamento não afaste a incidência do fato gerador, destaca que houve o enriquecimento ilícito do promitente comprador, e que não é justo que seja responsabilizada pelo imposto relativo a transação não regularizada, confrontando o artigo 116 do CTN (ocorrência do fato gerador quando definitivamente constituída a relação jurídica); e

- ressalta que a lavratura da escritura em cartório de registro de imóveis é condição para que o compromisso de compra e venda adquira conteúdo de direito real, não apenas pessoal, e só então adquira eficácia perante terceiros, continuando o vendedor como proprietário do bem (artigo 1245 e parágrafo 1º do Código Civil então vigente).

6. Seu pedido final é pela exclusão do crédito tributário exigido e subsidiariamente que se suspenda a exigibilidade do mesmo até a solução do litígio cível.

7. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

8. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, o recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto, dele **conheço**.

9. Destaque-se que a impugnação baseou-se em suma na alegação de que realmente tenha ocorrido uma "mesa de negociação" para entendimento entre os promitentes vendedores e o promitente comprador, nenhum valor teria sido pago e/ou recebido, apesar de discriminado na promessa de compra e venda que fundamentou a fiscalização, de modo que não teria ocorrido o fato gerador da obrigação tributária.

10. Já em sede recursal alega: que realmente a promessa de compra e venda seria válida para configurar a transmissão e a ocorrência do fato gerador, mas que na espécie o citado documento carece de revestimento de legalidade, por não ter sido registrado em cartório, não configurando a comprovação a transmissão dos direitos; o bem é litigioso e que não percebeu o valor; que o promitente comprador se imitiu na posse, o que é alvo de ação judicial (processo n.º 2007.013.000919-5); que houve o enriquecimento ilícito do promitente comprador; que não é justo que seja responsabilizada pelo imposto relativo a transação não regularizada; que sem a lavratura da escritura continua como proprietária do bem.

11. Ou seja, dentre todas as alegações recursais apresentadas, apenas a de que não percebeu valor nenhum foi levantada inicialmente em sede impugnatória, além da contribuinte passar a concordar com a DRJ no ponto que instrumento de promessa de compra e venda é válido para configurar a transmissão dos direitos sobre o imóvel objeto do contrato e a ocorrência do fato gerador.

12. Necessário destacar que argumentos aduzidos tão somente em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidos, em respeito às normas que regem o processo

administrativo fiscal. Seus argumentos de defesa devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. o excerto legal abaixo transcrito (Decreto n.º 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º).

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532/97)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532/97)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei no. 9.532/97)

13. Mister notar que o recorrente não pode modificar o pedido ou invocar outra *causa petendi* (causa de pedir) nesta fase do contencioso, sob pena de violação dos princípios da congruência, estabilização da demanda e do duplo grau de jurisdição administrativa, em ofensa aos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72 (e como já destacado, em especial ao § 4º do art. 16), bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil (CPC), mormente quando não há motivo para só agora aduzir os questionamentos referidos.

14. Revela-se, portanto, que as aduções recursais em específico, não antes levantadas no curso do contencioso, não merecem ser conhecidas, à míngua de amparo normativo para tanto.

15. Assim, resta apenas a apreciação da contestação de que não teria recebido nenhum valor na negociação do imóvel. Como se depreende do artigo 117, § 4º do Regulamento do Imposto de Renda, a promessa de compra e venda é considerada para apuração do fato gerador do ganho de capital, sem referencia a seu adimplemento ou não. Transcreva-se:

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei n.º 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 21).

(...)

§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem 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 (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

16. Descabida sua alegação de não concretização do negócio por falta de pagamento, e a interessada tampouco comprova tal fato. Aquele que alega deve provar uma vez que as alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar. A alegação do direito sempre há de ser comprovada, cf. art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, e em idêntico sentido atua o Decreto n.º 70.235/72, que determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova.

17. Pertinente destacar que, em documentos judiciais encaminhados à fiscalização pelo Juízo de Direito da Comarca de Cambuci (e-fl. 07), verifica-se a existência de ação judicial movida pela interessada e outro, promitentes vendedores, face ao promitente comprador, processo 2005.013.002360-6, onde na petição inicial aqueles questionam a posse por este de todo o imóvel, ocupando as pastagens com gado, e não só da sede, conforme determinado na cláusula quarta da promessa de compra e venda (e-fls. 13/14). Não se verifica na peça inicial (e-fls. 9/11) questionamento sobre pagamentos, apenas sobre a posse de áreas de pastagens. Não estão presentes nos autos documentos atinentes a outra ação judicial e o argumento precluso sobre a existência de ação judicial em curso indica número de processo diverso deste citado.

18. Por fim, impertinente o pedido da interessada pela suspensão da exigibilidade da cobrança do presente feito até a solução do litígio cível, por falta de previsão normativa para tal. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário está claramente prevista no artigo 151 do Código Tributário Nacional, em seus incisos I a VI, que não envolvem a situação indicada pela contribuinte. Senão vejamos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

19. Assim, conclui-se como escorreita a decisão da DRJ no sentido da manutenção do lançamento

## **Conclusão**

20. Isso posto, voto em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima