ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15868.000279/2010-89

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

Processo nº	15868.000279/2010-89
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-006.198 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	5 de junho de 2018
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente	JOSE AUGUSTO MARTINS BEOZZO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL.

Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos, não necessário a existência de pagamentos para configurar sua ocorrência, eis que esta pode se dar por compensação ou outras formas de transferência de riquezas. Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Mario Pereira De Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Tem-se Recurso Voluntário de fls. 108 a 113, voltado contra Acórdão da 9ª Turma da DRJ/BHE (fls. 96 a 104) que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, mantendo, também parcialmente, o imposto apurado, no valor de R$26.685,34 (vinte e seis mil seiscentos e oitenta e cinco reais e trinta e quatro centavos), com os devidos acréscimos legais (Multa de Ofício e Juros de Mora).

Assim está lançado o Relatório da r. decisão recorrida:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 02/51), ano-calendário 2007. O autuado teve ciência do lançamento em 12/08/2010, e o valor do crédito tributário apurado está assim constituído (fl. 44): (em Reais):

Imposto	**57.989,82**
Juros de Mora (cálculo até 30/07/2010)	**17.860,86**
Multa Proporcional	**43.492,36**
Total do Crédito Tributário	**119.343,04**

A autoridade fiscal relata que o referido lançamento teve origem na constatação da seguinte infração (fl. 46):

Omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, no mês de junho de 2007, conforme fatos descritos no Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 05/08/2010, fls. 37 a 43 –

Fato Gerador	Valor Tributável (R$)	Multa (%)
30/06/2007	386.598,83	75

A autoridade fiscal relata que, em 11/03/2010, foi iniciada a fiscalização correspondente ao Mandado de Procedimento Fiscal — MPF nº 08.1.02.00-2010-00373-4, que determinava a fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF dos anos calendário 2006 a 2008, correspondentes aos exercícios 2007 a 2009.

Por meio de Termo de Inicio de Fiscalização o contribuinte foi intimado a

(i) apresentar os Livros Caixa dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008, (ii) deixar a disposição da fiscalização todos os comprovantes de rendimentos e despesas escriturados nos livros Caixa dos anos-calendário 2006 a 2008 e (iii) apresentar cópia dos documentos de alienações (contrato particular e escritura pública) de todos os bens imóveis, efetuadas em nome do sujeito

passivo, no período de 01/01/2006 a 31/12/2007 e prestar esclarecimentos necessários.

A solicitação foi atendida pelo contribuinte e em resposta por escrito, esse afirmou que "houve um erro de preenchimento da declaração do ano-calendário 2007, na coluna situação em 31/12/2006, onde não constou o valor."

O contribuinte apresentou uma cópia da escritura de venda do imóvel do item 01 da referida declaração, alienado por R$ 65.000,00 em 06/02/2006.

Apresentou ainda cópias de partes das matriculas dos imóveis constantes nos itens 02 e 03 da declaração de IRPF do ano-calendário 2006, e posteriormente, cópias atualizadas e de inteiro teor das matrículas 19.474 e 19.475 registrados no Cartório de Registros de Imóveis da Comarca de Lins-SP.

O contribuinte tem como ocupação principal a de odontólogo, sendo que escriturou rendimentos e deduções em Livros Caixa. Para os anos de 2006 a 2008, foram verificados os rendimentos e despesas lançadas nesses livros as quais são todas do próprio contribuinte e foram devidamente comprovadas com documentos idôneos. A fiscalização considerou que todas as despesas lançadas no período foram necessárias ao exercício da atividade, não havendo, portanto, lançamentos em relação à operação livro caixa.

Em relação ao imóvel discriminado na Declaração de IR do ano 2006 como "Fração ideal de terreno no condomínio residencial Catedral apto 121, etc", este foi alienado com prejuízo em 06/02/2006, como pode se deduzir do confronto entre os valores declarados em 31/12/2005 (R$ 129.691,64) e o valor da venda registrado em escritura pública de compra e venda no Tabelião de notas e protestos de letras e títulos da comarca de Lins-SP (R$ 65.000,00 - cópia em anexo). Não houve, portanto, ganho de capital em relação a essa alienação.

O contribuinte informa, em sua declaração de Imposto de Renda de 2006, a propriedade de vários bens e direitos, dentre os quais os 02(dois) imóveis rurais descritos a seguir:

Código	Discriminação	Situação em 31/12/2005	Situação em 31/12/2006
19	Imóvel rural c/ 4,17 alqueires adq. de Santiago Linares Martins, CPF 249.988.008- 25, conf. Escr. de compra/vda no Cart. Reg. Civil das Pess. Nat e Anexos de Lins em 17/07/92, com sede em construção. Foi dado em Hipoteca para PRIN S/A – CNPJ 53.976.007/0001-00	75.086,47	75.086,47
19	Imóvel rural c/ 2,7872 HA adq. em 08/02/1996, conf. Escr. de compra/vda de Lins nº 50496, Livro 1-A, fls. 188, com sede em construção. Foi dado em Hipoteca para PRIN S/A - CNPJ 53.976.007/0001-00	36.114,70	36.114,70

*Conforme consta averbado nas matrículas dos imóveis, matriculas 19.474 e 19.475**,** em 14/06/2007**,** os referidos imóveis foram adjudicados judicialmente em favor da empresa PRIN S/A, CNPJ 53.976.007/0001-00, com sede na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 1982, 6º andar, cj. 603, São Paulo-SP, pelo valor total de R$ 497.800,00**.***

A adjudicação se deu por carta de adjudicação expedida pelo Juízo de Direito da Terceira Vara Judicial da Comarca de Lins-SP, em 14 de junho de 2007, extraído da Carta Precatória número 1453/2006 oriunda do Juízo de Direito da 26ª Vara Cível do Fórum Central Cível João Mendes Júnior — Feito número 000.04.052.939-8 — controle 851 de ação de execução de Titulo Extrajudicial que a PRIN S/A move contra José Augusto Martins Beozzo e Rose Marie Verbraeck Beozzo.

A fiscalização destaca que conforme o disposto no artigo 1º e § 3º do artigo 3º da Lei 7.713, de 22/12/1988, a adjudicação constitui alienação de bem imóvel, sendo sujeita, portanto a apuração de ganho de capital e à tributação pelo imposto de renda na forma da legislação vigente.

O ganho de capital relativo aos imóveis em questão foi de R$ 386.598,83, conforme apurado no quadro a seguir:

Imóvel - Matrícula	Discriminação	Situação em 31/12/2006	Valor da alienação (adjudicação judicial) em 14/06/2007	Ganho de capital (R$)
19.475	Imóvel rural c/ 4,17 alqueires adq. de Santiago Linares Martins, CPF 249.988.008- 25, conf. Escr. de compra/vda no Cart. Reg. Fivil das Pess. Nat e Anexos de Lins em 17/07/92, com sede em construção. Foi dado em Hipoteca para PRIN S/A – CNPJ 53.976.007/0001-00	75.086,47	Obs.: A adjudicação foi feita pelo valor total juntamente com o imóvel de matricula 19.474	
19.474	Imóvel rural c/ 2,7872 HA adq. em 08/02/1996, conf. Escr. de compra/vda de Lins nº 50496, Livro 1-A, fls. 188, com sede em construção. Foi dado em Hipoteca para PRIN S/A - CNPJ 53.976.007/0001-00	36.114,70	Obs.: A adjudicação foi feita pelo valor total juntamente com o imóvel de matricula 19.474	
Total		111.201,17	497.800,00	386.598,83

Sendo assim, o Auto de Infração foi lavrado, tendo como fato gerador o ganho de capital ocorrido em 14/06/2007, com base de cálculo acima demonstrada no valor de R$ 386.598,83 e alíquota de 15% (quinze por cento) nos termos do Artigo 21 da Lei n.° 8.981 de 20/01/1995.

Em 13/08/2010, o autuado impugnou o lançamento em petição de fls. 58/72, alegando, em síntese o que se segue.

Depois de sintetizar a autuação e seus motivos, afirma que a referida tributação é improcedente e deve ser cancelada.

Alega que a autoridade lançadora preocupou-se em demonstrar que o ato judicial de adjudicação configura alienação do bem para efeito da aplicabilidade das normas da legislação do imposto de renda, argumento que não questiona. Diz que a questão não é esta e sim que o auditor fiscal não atentou para a necessidade do principal requisito para a constituição do crédito tributário, que é a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, que é a de pagar o tributo devido ou a penalidade imposta pela autoridade lançadora, na dicção do § 1º do art. 113 do Código Tributário Nacional (CTN).

Fato gerador do imposto de renda é, nos termos do artigo 43 também do CTN, a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I) de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II) de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Aduz que a renda da pessoa física pode ser auferida em forma de rendimentos ou de ganho de capital, aqueles decorrentes do exercício de uma atividade, e este da alienação de qualquer dos bens de seu patrimônio fixo, assim entendidos os que não são destinados a venda, como o seu automóvel, o imóvel urbano que utiliza para morar ou alugar, as participações sociais, seu imóvel rural, etc.

Considera que, no caso dos autos, de alienação de imóveis rurais, somente a parte do valor da alienação que dissesse respeito à terra nua, expressão que designa o solo e a vegetação nativa que o recobre, deveria ser considerada no ganho de capital, visto que a parte do preço que disser com a remuneração das benfeitorias (construções e plantações) deveria ser considerada, para efeito da tributação pelo imposto de renda, como venda de bens da atividade rural, por força de ficção jurídica criada pela Lei n° 8.023/1990, e assim entrar no cálculo da renda da atividade rural, classificada como rendimento. Mas como não houve segregação das parcelas referentes à terra nua e às benfeitorias, e não há noticia de que o contribuinte, em alguma oportunidade, considerou as benfeitorias como despesas da atividade rural, todo o valor pela alienação dos imóveis rurais foi considerado como proveniente da terra nua.

Alega que a adjudicação implicaria alienação para efeito de apuração de ganho de capital somente se resultasse para ele em aquisição de disponibilidade de renda desse capital.

No caso não houve aquisição de disponibilidade de renda, nem econômica, nem jurídica. Muito pelo contrário, o que houve foi a perda de bens patrimoniais por força de um outro prejuízo sofrido anteriormente no exercício de empreendimento relacionado com a atividade profissional do defendente. A divida que redundou na perda dos dois imóveis rurais em favor do credor é em parte expressão desse prejuízo.

Relata que, na condição de dentista, apoiado financeiramente pela empresa que veio a se tornar sua credora, empreendeu atividade de assistência odontológica nas especialidades de ortodontia e ortopedia dentofacial. Foi mal sucedido, perdendo os recursos próprios investidos e os obtidos pelo apoio financeiro da empresa adjudicatária.

Para garantir os investimentos feitos pela credora, assinou-lhe termo de confissão de divida e deu-lhe em hipoteca os dois imóveis rurais que vieram a ser adjudicados. De modo que, radicados na mesma causa - os prejuízos -, surgiram, de um lado, a divida e o instrumento de sua formalização, e de outro, a garantia hipotecária.

Para agravar suas perdas, o reclamante teve ainda, para evitar multiplicação de ações trabalhistas, de indenizar outros dentistas contratados e de trabalhar de graça e gastar com materiais e despesas outras para concluir serviços que eles iniciaram e não concluíram.

Como se pode ver pelos documentos dos autos, vendeu tudo que tinha, imóveis e outros bens, para honrar compromissos, e ficou devendo à empresa sua credora, a favor de quem hipotecara os dois imóveis que vieram a ser adjudicados. Essa adjudicação representou o golpe final nessa sucessão de prejuízos.

Assevera que não recebeu qualquer valor que pudesse aumentar seu patrimônio ou configurar percepção de renda e afirma que além de não haver auferido renda, paradoxalmente, sequer sobrou-lhe patrimônio que pudesse garantir a satisfação do crédito tributário constituído.

Informa a apresentação de alguns documentos, como "Instrumento Particular de Confissão de Divida e Termo de Quitação Oriunda de Contrato de Locação", firmado com o senhorio do prédio em que esteve estabelecido na capital paulista. Na cláusula "2 — Do Objeto", desse instrumento, vê-se que esteve estabelecido no mesmo prédio desde 5 de julho de 1991 e até quando, no ano de 2005, não mais teve condição de ali permanecer, em razão dos prejuízos sofridos, tanto que teve de se compor com o dono do imóvel para pagar parceladamente os aluguéis acumulados.

Junta também escritura de confissão de divida com garantia hipotecária e escrituração de retificação, em que aparece como outorgado devedor à empresa que custeou parte dos prejuízos de seu empreendimento fracassado. Essa credora e a que, mercê da divida referida nos instrumentos públicos, recebeu em adjudicação os imóveis do impugnante.

Diz que anexa comprovantes da situação de dificuldade financeira pela qual passou e que acabou por provocar sua mudança para a cidade de Birigui (SP), comprovada com documentos.

Solicita que, se a autoridade julgadora entender necessário, que se determine a intimação da empresa adjudicatária, PRIN S/A, para que preste informações sobre a origem do crédito que redundou na adjudicação dos imóveis.

Alega que houve erros na apuração do crédito tributário, pois o fiscal simplesmente aplicou a alíquota de 15% de imposto de renda sobre o ganho de capital, considerando como imposto devido o produto obtido desta operação. Deixou assim de conceder o direito a qualquer das duas reduções da base de calculo do imposto sobre o ganho de capital instituídas pela Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005, artigo 40, que faz transcrever.

Afirma que se a autoridade tivesse efetuado o cálculo do imposto com as reduções previstas em lei, teria encontrado como base de cálculo do imposto de renda o valor de R$ 177.561,25, que equivale a apenas 45,92906% daquele que tomou em seus cálculos.

O imposto devido, em lugar de R$ 57.989,82, teria sido de R$ 26.634,18, os juros de mora ficariam reduzidos de R$ 17.860,86 para R$ 8.203,32 e a multa proporcional de R$ 43.492,36 para R$ 19.928.40. O total do auto de infração, em lugar de R$ 119.343,04, teria sido de R$ 54.765,90.

Requer o acolhimento da impugnação e se não cancelado o lançamento pelo menos deve ser alterado com base nos argumentos expostos.

Em seu recurso, alega o recorrente que, conforme reconhecido pela decisão, não houve ganho de capital tributável e, portanto, não haveria fato gerador da obrigação tributária.

Aduz que a "*autoridade julgadora recorrida, como visto, reconheceu expressamente que não ocorreu fato gerador de imposto de renda na situação de que foi vítima o recorrente. Está lá na decisão '*O fato de que ele não obteve ganho patrimonial na operação de adjudicação não pode afastar a incidência da apuração do ganho de capital, tendo em vista a legislação transcrita'." (fls. 111)

Assim, a seu ver, não bastaria ocorrer adjudicação do bem do patrimônio para que ocorra fato gerador do imposto de renda. Seria necessário que, dessa adjudicação, resultasse renda tributável.

No mais, defende não ter havido qualquer ganho tributável. Requer, portanto, novo julgamento do caso para que o lançamento seja considerado improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

1 – ADMISSIBILIDADE.

Recurso interposto tempestivamente, estando presentes as demais condições de admissibilidade previstas no Decreto 70.235/71, portanto voto por dele conhecer.

2 - MÉRITO.

Trata-se de lançamento efetuado com o objetivo de identificar, registrar, apurar e quantificar ganho de capital decorrente da alienação de imóveis de propriedade do Recorrente em 30/06/2007, em relação a qual o Recorrente sagrou-se parcialmente vencedor, eis que a decisão de piso identificou erros no cálculo e procedeu o ajuste com base na aplicações de deduções legalmente previstas e não considerados.

O Recorrente, ainda inconformado com o resultado, prossegue na lide argumentando haver uma contradição nos fundamentos da decisão de piso. Para ilustrar seu argumento selecionou o seguinte trecho do voto: "*O fato de que ele não obteve ganho patrimonial na operação de adjudicação não pode afastar a incidência da apuração do ganho de capital, tendo em vista a legislação transcrita*."

Além da alegada contradição, argumenta que somente as operações onde apurar um ingresso efetivo, em suas palavras "*receber valor monetário (dinheiro, cheque, deposito em conta bacária), terá tido percepção de receita que ensejará apuração de ganho de capital.*"

Ao contrário do que sustenta o Recorrente, o contexto em que a alegada contradição foi registrada evidencia que trata-se apenas de um equívoco no uso das palavras, mas pelo todo não altera o resultado, tão pouco representa qualquer dificuldade de compreensão.

Outro equívoco contido no recurso consiste na crença de que é necessário haver ingresso monetário para que exista acréscimo patrimonial. Este pode advir de permutas com torna de bens de maior valor ou, como foi o caso, através da extinção de crédito em valor superior ao valor de aquisição do imóvel.

As operações realizadas demonstram, de forma inequívoca, que os valores de aquisição foram inferiores aos de adjudicação dos imóveis, portanto, ao transferí-los com o objetivo de extinção de créditos, natutalmente, restou configurada em definitivo a riqueza acrescida ao patrimônio do recorrente sob a forma de ganho de capital.

Como bem descreveu o Relator da decisão recorrida:

> *"Considera-se **ganho de capital** a diferença positiva entre o valor de alienação do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição, auferido por pessoa física, nos termos do parágrafo 2º do artigo 3º da Lei nº 7.713/88. Ressalte-se que a tributação é definitiva, sendo o imposto apurado mensalmente e devido à medida que o ganho de capital for obtido, e tais rendimentos não*

> *integram a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual.*
>
> *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, conforme determina o parágrafo 3º do artigo 3º da Lei nº 7.713/88."*

Portanto, não há qualquer razão erigida pelo Recorrente forte o bastante para alterar o resultado obtido com a decisão de piso, eis que está adequada a conformação jurídico-tributária aplicável ao caso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza