



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15868.720021/2013-45
ACÓRDÃO	2002-010.472 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TOME ARANTES SOBRINHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. DESINCORPORAÇÃO SOCIETÁRIA. DATA DE AQUISIÇÃO E ALIENAÇÃO. CONTRATO PRELIMINAR.

Na apuração do ganho de capital relativo à alienação de imóvel rural adquirido a partir de 1º de janeiro de 1997, a definição das datas de aquisição e alienação deve observar a efetiva dinâmica da operação. Demonstrado que a aquisição decorreu de ato societário de desincorporação e que a alienação se materializou com a celebração de contrato preliminar acompanhado do pagamento substancial do preço, tais marcos devem ser considerados para fins de apuração do ganho de capital.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, referente ao exercício 2010.

Após apresentação de impugnação por parte do contribuinte, foi proferido Acórdão nº 11-62.458 - 1ª TURMA da DRJ em Recife/PE de e-fls. 370/398, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformado com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (e-fls. 405/426), repisando às alegações da impugnação, pugnando inicialmente pela nulidade do lançamento pela existência de erro de direito.

Afirma que a apuração do ganho deve ser feita considerando os valores da terra nua declarada, tanto para o custo de aquisição como para o valor de alienação.

Explicita sobre as datas e formas de aquisição e alienação dos imóveis.

Ao fim requer que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

PRELIMINAR**Da Nulidade – Cerceamento do Direito de Defesa**

O recorrente argui a nulidade do lançamento em função de erro de direito, já que o fiscal teria aplicado a norma de tributação do ganho de capital em geral ao invés de utilizar o art. 136 do RIR.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do Auto de Infração, “Relatório Fiscal”, “enquadramento legal” e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício

em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de eventual erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo e demais, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, como já dito, não ensejando em nulidade.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Cabe ressaltar que diferentemente do que alega o Recorrente, o art. 136 do RIR consta no enquadramento legal do auto de infração.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

MÉRITO

Ganho de capital imóvel rural sem apresentação de DIAT

No mérito, a controvérsia se refere ao cálculo do ganho de capital na alienação de imóveis rurais desincorporados e desmembrados do imóvel de NIRF 0.751.513-8.

A primeira área de 347,3432 ha foi objeto de desincorporação da sociedade Agropecuária Hugo Arantes Ltda. Houve deliberação societária e alteração contratual datada de 10/12/2007 (fls. 150/166) e a escritura pública de desincorporação do imóvel foi lavrada em 05/06/2008 (fls. 113/122).

A segunda (3.165,6256 ha) e terceira (899,3916 ha) áreas foram desincorporadas através de ato societário de 02/04/2009 (fls. 167/183), escritura de desincorporação de 03/09/2009 (fls. 123/140).

Em 27/05/2009 foi firmado contrato preliminar com o adquirente dos imóveis (fls. 184/200) com o preço de R\$ 13.374.038,00, dos quais R\$ 11.800.00,00 foram pagos em junho de 2009, sendo parcelas menores pagas em julho, outubro e o remanescente em novembro de 2009.

Houve um breve ajuste na área do imóvel, já previsto em contrato, de modo que o valor total pago foi de R\$ 13.309.951,24. Em 16/11/2009 foi lavrada a escritura de compra e venda do imóvel (fls. 7/22).

A controvérsia gira em torno da aplicação do art. 136 do RIR/99 (vigente a época), que tem o seguinte conteúdo:

Art. 136. Em relação aos imóveis rurais adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua - VTN, constante do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, observado o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19).

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no § 9º do art. 128 (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19, parágrafo único).

O referido dispositivo do RIR encontra lastro no art. 19 da Lei n. 9.393/96:

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.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Ainda é importante transcrever o art. 10 e 19 da IN SRF n. 84/2001:

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

§ 1º No caso de o contribuinte adquirir:

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

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

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

§ 3o O disposto no § 2o aplica-se também no caso de contribuinte sujeito à apresentação apenas do Documento de Informação e Atualização Cadastral (Diac).

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

(...)

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

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

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

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

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

II - o valor efetivamente recebido, nos demais casos.

§ 2o Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos.

Pois bem.

Em relação ao imóvel de área de 347,3432 ha, o contribuinte considera que o adquiriu em 05/06/2008 (data da escritura de desincorporação) e o vendeu em 16/11/2009 (escritura de compra e venda). Assim, a aquisição teria ocorrido antes da entrega da DIAT de 2008 e a alienação após a entrega da DIAT de 2009. Portanto, tanto o custo de aquisição quanto o valor de alienação deveriam ser apurados conforme VTN da DIAT.

A fiscalização e a decisão recorrida consideraram como data de aquisição 10/12/2007 (data do ato societário), após a entrega da DIAT de 2007, e de alienação 27/05/2009 (data do contrato preliminar), antes da entrega da DIAT de 2009, o que atrai a regra do §2º do art. 10 da IN SRF n. 84/01, segundo a qual o ganho de capital seria a diferença entre o valor da alienação e o custo de aquisição constante nos documentos de aquisição e alienação.

Sobre os outros imóveis, o contribuinte entende que a aquisição ocorreu em 03/09/2009, data da escritura de desincorporação, e a alienação em 16/11/2009, data da escritura de compra e venda. Assim, haveria a aquisição antes da DIAT e a alienação após a DIAT, atraindo a regra do art. 10, II da IN SRF n. 84/01, que estipula não haver ganho de capital.

O fiscal e a decisão recorrida entendem que a aquisição se deu em 02/04/2009, data do ato societário e a alienação se deu em 27/05/2009, ambos antes da entrega da DIAT, de modo que o ganho de capital deveria ser aferido pela diferença entre o valor real de alienação e o custo de aquisição.

Diante deste quadro, deve ser mantido o lançamento.

A dinâmica da operação demonstra que o bem foi materialmente adquirido quando da operação societária, tanto que o contribuinte já se apressou a negociá-lo mesmo antes da lavratura da escritura de desincorporação. Mesmo o recebimento da maior parte do valor da venda se deu antes da desincorporação.

Do mesmo modo, o ganho econômico relativo à venda se deu também quando da assinatura do contrato preliminar, em que já deliberou-se pelo pagamento imediato de quase 90% do preço, sendo este recebimento o fato gerador do imposto de renda.

Existem julgados no CARF que estipulam que o documento público deve ser considerado em detrimento do particular quando este estiver maculado por vícios e não for corroborado pela dinâmica da operação. Vejamos:

DATA DE ALIENAÇÃO. CONTRATO PARTICULAR DE VENDA E COM PRA EM FACE DA ESCRITURA DE VENDA E COMPRA. PREVALÊNCIA DO INSTRUMENTO PÚBLICO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. DOCUMENTO VALIDADO

No Contrato Particular de Compromisso de Venda e Compra acostado aos autos sequer consta o nome do autuado (consta somente o nome do outro condômino proprietário), havendo a assinatura de apenas um dos adquirentes e de uma testemunha, sem reconhecimento de firma em cartório ou qualquer outro indício que efetivamente comprovasse que a transação foi efetivada na data do instrumento particular, como o registro nas declarações de bens e direitos dos contratantes ou mesmo a documentação bancária que comprovasse a extinção da obrigação. Assim não se compreende como tão precário instrumento contratual possa espalhar seus efeitos além dos próprios contratantes. Dessa forma, deve-se privilegiar como data da avença aquela constante do registro cartorário, no qual, inclusive, não há qualquer informação sobre a existência da compra e venda em data pretérita. Considerada como data da venda e compra a constante no registro público, forçoso concluir que o quinquênio decadencial ainda não se tinha operado.

(Acórdão n. 2102-000.958)

A situação dos autos, todavia, é diversa já que não há mácula no instrumento particular e os pagamentos corroboram que o ganho de capital aconteceu quando do recebimento dos valores antes da lavratura da escritura pública. Nestes casos, há precedentes de que a informação que consta no contrato particular deve prevalecer. Vejamos:

IRPF. GANHO DE CAPITAL. NATUREZA DA OPERAÇÃO DE ALIENAÇÃO. CONTRATO PARTICULAR DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA. ESCRITURA PÚBLICA.

COMPROVAÇÃO DE QUE OS FATOS OCORRERAM CONFORME REGISTRADOS NO CONTRATOS PARTICULAR E QUE A ESCRITURA NÃO RETRATA A REALIDADE. PREVALECIMENTO DO CONTRATO PARTICULAR. OPERAÇÃO DE PERMUTA COM TORNA.

A informação consignada no contrato particular de promessa de compra e venda deve prevalecer sobre a contida na escritura pública por ter sido comprovado que os fatos ocorrem tal qual previstos no contrato particular. Não obstante os termos usados, o contrato particular demonstra um operação de permuta com torna, sendo irrelevante que a escritura tenha usado a expressão dação em pagamento, pois o comprador entregou o imóvel conforme pactuado na promessa e não prestação diversa. Dessa forma, a operação deve ser tributada como de uma permuta com torna.

(Acórdão 2802-003.323)

Destaca-se ainda que o Processo nº 15868.720022/2013-90, relativo aos mesmos fatos geradores (cotitular), foi julgado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção deste tribunal, a qual, por unanimidade de votos, entendeu por bem manter o lançamento, conforme depreende-se da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. APURAÇÃO GANHO DE CAPITAL EM ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS RURAIS.

Está sujeito à incidência do imposto de renda o ganho de capital correspondente à diferença positiva entre o valor de alienação e o valor do custo de aquisição do imóvel.

GANHO DE CAPITAL. FATO GERADOR. Nas vendas a prazo o fato gerador do Imposto de Renda se realiza com o efetivo pagamento da parcela acordada pelas partes.

CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALOR DE ALIENAÇÃO. ENTREGA DO DIAT. APURAÇÃO.

A apuração do ganho de capital de imóvel rural deve ser feita com base nos valores constantes dos respectivos documentos de aquisição e alienação, nos casos de falta de entrega do Diac ou do Diat, subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas.

Para além do exposto, a título de complementação, cumpre destacar que o livro de perguntas e respostas sobre a forma de apuração do ganho de capital de 2009 deixava claro que, quando não há a entrega do DIAT para imóvel rural alienado, deve o contribuinte apurar ganho de capital com base nos valores reais de transações de compra e alienação do imóvel, nos termos abaixo:

590 — Como apurar o ganho de capital se o contribuinte adquirir um imóvel rural, a partir de 01/01/1997, após a entrega do Diat ou aliená-lo antes da sua entrega ou, em qualquer caso, onde não se possa apurar o VTN de compra ou de venda, ou ambos?

O contribuinte deve proceder ao cálculo do ganho de capital com base nos valores reais das transações de compra e de alienação do imóvel.

Com isso, entendo que não merece reparos o acórdão da DRJ.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa