



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

**Processo n°** 15889.000140/2010-97  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.070 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de setembro de 2017  
**Matéria** IRPF. GANHO DE CAPITAL.  
**Recorrente** WALTER LUIZ GARCIA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2009

PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. AUSÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.

Incide o imposto de renda sobre o ganho de capital obtido na alienação de participação societária.

MULTA.

A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Carlos Alexandre Tortato, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração, fls. 79/88, que exige do contribuinte R\$ 32.162,56 de imposto, acrescido de multa de ofício de 75% e juros moratórios, em razão da apuração de “GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS”, devido à omissão de ganho de capital auferido na alienação da participação societária na empresa Rio Novo Ltda - ME.

Conforme termo de verificação e conclusão fiscal de fls. 89/96, tem-se que:

- O sujeito passivo foi detentor de 90% das quotas do capital da empresa Engenho Rio Novo Ltda - ME. O restante das quotas pertencem ao seu cônjuge.
- De acordo com o Contrato Particular de “Compromisso de Venda e Compra de Imóvel Rural, Empresa Instalada no local e Outras Avenças”, juntado às fls. 60/65, o sujeito passivo alienou as quotas da empresa Engenho Rio Novo Ltda - ME e a propriedade rural denominada Sítio Renascer, a qual era utilizada como imóvel residencial. À fl. 76 encontra-se anexada pesquisa ao sistema CPF através do qual constata-se que até 14/6/06 o endereço do sujeito passivo era Sítio Estrada Municipal do Pinhal, Cx.Postal 275 (Sítio Renascer).
- **O preço ajustado pela alienação foi de R\$ 650.000,00, sendo R\$ 290.000,00 correspondente à propriedade rural e R\$ 360.000,00 pela empresa e seus petrechos, conforme estipulado no item 4 do citado contrato.**
- **No item 4 do citado contrato, ficou pactuado que os primeiros pagamentos seriam efetuados a título de pagamento da empresa e nos últimos pagamentos o valor do imóvel rural.** Às fls. 58/59 encontra-se planilha de recebimentos juntada pelo contribuinte, relacionando os valores recebidos, e à fl. 93 resumo de tais recebimentos.
- Consoante esclarecimentos e documentos apresentados pelo sujeito passivo, ele possui um crédito a receber de R\$ 280.000,00, composto de R\$ 220.000,00 representados pelas unidades 21 e 22 do Edifício Turiassu Office Building (item “d” da cláusula 4 do contrato), mais seis parcelas de R\$ 10.000,00 cada (item “c” da cláusula 4 do contrato).
- O recebimento de tais valores estão sendo questionados judicialmente, em decorrência da inadimplência dos compradores, conforme processos 053.01.2007.002036-3, 053.01.2007.011448-14 e

991.09.049317-7. Às fls. 77/78 está anexada pesquisa efetuada junto ao Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

- **Os valores recebidos, até a presente data, pelo sujeito passivo correspondem ao pagamento integral da empresa Engenho Rio Novo Ltda - ME e petrechos, consoante cláusula estabelecida no Contrato Particular de Compromisso de Venda e Compra (R\$ 360.000,00), faltando, desta forma, o recebimento das parcelas correspondentes à alienação do imóvel rural.**
- Do valor correspondente a venda da empresa Engenho Rio Novo Ltda-ME, R\$ 360.000,00, deve-se excluir a parcela correspondente aos petrechos alienados, os quais encontram-se relacionados no quadro “Declaração de Bens e Direitos” da DIRPF/2006, apresentada pelo sujeito passivo, cuja cópia encontra-se às fls. 9/10, e totalizaram o montante de R\$ 21.732,84.
- Portanto, a alienação da empresa Engenho Rio Novo Ltda-ME deu-se pelo valor de R\$ 338.267,16 (R\$ 360.000,00 - R\$ 21.732,84).
- Considerou-se o custo de aquisição no valor de R\$ 90.000,00, pois o sujeito passivo detinha 90% das cotas e o capital social da empresa era de R\$ 100.000,00.
- Em razão da proporção do capital social pertencente ao sujeito passivo (90%), considerou-se que o valor por ele recebido pela alienação da empresa foi de R\$ 304.440,44, e o mesmo percentual deve ser considerado em relação aos recebimentos parcelados.
- Na tabela de fl. 95 foi apurado o ganho de capital de R\$ 214.440,44 e a tributação diferida, pois a alienação foi a prazo.
- Não houve recolhimento pelo sujeito passivo dos valores correspondentes ao imposto de renda sobre o ganho de capital relativo à alienação de sua participação societária na empresa Engenho Rio Novo Ltda - ME.

Cientificado do Auto de Infração - AI, o contribuinte apresentou impugnação, onde alega, em síntese, que:

O valor total lançado nos Balanços da Empresa a título de “Obrigações com Sócios”, confirmados pelos valores lançados na sua Declaração de Bens e Direitos (Exercício 2006 e Ano Calendário 2005), a exemplo dos implementos entregues ao patrimônio da empresa e acatados pelo Auditor Fiscal, deve ser deduzido do valor da venda do Engenho Rio Novo Ltda, antes da apuração do seu Ganho de Capital.

Então, além da exclusão da parcela correspondente aos petrechos alienados no valor de R\$ 21.732,84, também deverá ser deduzido o valor dos recursos financeiros colocados a disposição da empresa no montante de R\$ 84.989,88, totalizando R\$ 106.722,72. Portanto, a alienação da empresa Engenho Rio Novo Ltda - ME deu-se pelo valor de R\$ 253.277,28 e não por R\$ 338.267,16, como lançado pelo Auditor Fiscal.

Aplicando-se, a partir daí, a proporcionalidade da detenção de capital social, ou seja 90% para o sujeito passivo da ação fiscal, teria-se uma base de cálculo para seu Ganho de Capital em R\$ 227.949,55 resultando após o desconto do custo das quotas em R\$137.949,55 - valor sujeito à tributação ou Ganho de Capital do sujeito passivo.

Argumenta estar isento do imposto na venda da propriedade rural/residencial, nos termos da Lei 11.196/2005. Diz ter apresentado consulta.

Questiona a multa aplicada.

Foi proferido o Acórdão 02-64.287 - 9ª Turma da DRJ/BHE (fls. 199/213) com a seguinte ementa e resultado:

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

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2009*

*GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.*

*É considerado ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição. Considera-se valor de alienação o preço efetivo da operação, sendo que o valor pago a título de corretagem e que foi suportado pelo alienante será diminuído do valor da alienação.*

*O ganho de capital sujeita-se a incidência do imposto de renda, sob a forma de tributação definitiva, à alíquota de 15%, sendo que o cálculo e o pagamento do imposto devido devem ser efetuados em separado dos demais rendimentos tributáveis recebidos no mês, quaisquer que sejam.*

*PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*Inexiste nulidade do procedimento fiscal quando todas as determinações legais de apuração, constituição do crédito tributário e de formalização do processo administrativo fiscal foram atendidas.*

*MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES.*

*No que tange a aplicação de multa de 75%, prescrita no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, é aplicável, sempre, nos lançamentos de ofício. Referida multa consiste em penalidade pecuniária aplicada em decorrência da infração cometida. Nos termos do art. 136 do CTN, a responsabilidade pela prática de infrações tributárias é objetiva, independendo da intenção do agente ou responsável.*

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Cientificado do Acórdão em 19/3/15 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 218), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 16/4/15, fls. 220/237 (no qual repisa argumentos apresentados na impugnação e questiona o acórdão recorrido), que contém, em síntese:

Preliminarmente, suscita nulidade do procedimento fiscal, pois formulou consulta versando sobre fato gerador objeto do auto de infração. Diz que efetuou a consulta por entender que o valor recebido até o momento da consulta era isento. Afirma que foi cientificado do resultado da consulta em meados de abril e, em 10 de maio, iniciou-se a ação fiscal, antes do interregno de 30 dias, em ofensa ao art. 48 do Decreto 70.235/72.

Alega que tinha a faculdade de apresentar recurso de divergência no prazo de 30 dias da ciência do resultado da consulta e que isso não foi possível, pois foi instaurado o procedimento fiscal.

Assim, o auto de infração é nulo, nos termos do Decreto 70.235/72, art. 59,  
II.

Explica porque previu contratualmente que os primeiros pagamentos seriam para compra da empresa e os últimos para a compra do imóvel rural e afirma que as disposições particulares não podem ser usadas pelo fisco para embasar lançamento fiscal, citando o art. 123 do CTN.

Isso porque requer que o valor recebido seja considerado proporcionalmente relativamente à venda da empresa e do imóvel rural (o qual entende ter direito à isenção e afirma ser objeto da consulta).

No mérito, afirma que a base de cálculo está errada. Explica que nos anos de 2001 a 2005 fez empréstimos para a empresa, conforme escrituração e balancetes contábeis, apresentados juntamente com o recurso, que demonstram as "obrigações com sócios", confirmados na sua declaração de ajuste anual do IRPF, devendo ser deduzido da base de cálculo do ganho de capital os valores repassados para a empresa, no montante de R\$ 84.989,88.

Diz que ao realizar a venda da empresa, resgataria o mútuo que havia efetuado para a empresa, sem acréscimos nos valores líquidos.

Questiona o entendimento da DRJ que considerou que os lançamentos contábeis e as declarações de IRPF não são provas suficientes, necessitando de um contrato de mútuo celebrado entre a empresa mutuária, cujo sócio-administrador é Walter Luiz Garcia, e a pessoa física mutuante, Walter Luiz Garcia.

Disserta sobre a teoria geral dos contratos e sobre o contrato de mútuo, afirmando que a lei não exige a forma escrita. Cita jurisprudência.

Acrescenta que em vez de mútuo, poderia ter aumentado o capital social da empresa meses antes da alienação. O empréstimo foi feito anos antes da alienação, o que demonstra sua idoneidade.

Assim, além dos valores dos petrechos alienados, R\$ 21.732,84, também deve ser deduzido da base de cálculo os recursos financeiros colocados à disposição da empresa, R\$ 84.989,88, totalizando R\$ 106.722,72, a serem deduzidos. Desta forma, a empresa foi vendida por R\$ 253.277,28. Aplicando-se a proporcionalidade de detenção do capital social, 90%, a base de cálculo do ganho de capital do contribuinte seria de R\$ 137.949,55.

Quanto ao imóvel rural, explica que morava nele desde 1996 e afirma que é isento do imposto na sua venda, nos termos da Lei 11.196/05.

Diz que do contrato pactuado de R\$ 650.000,00, R\$ 290.000,00 correspondem à propriedade rural e R\$ 360.000,00 à empresa e seus petrechos. Assim, do valor recebido, 55,38% se referem à empresa e 44,62% ao imóvel rural/residencial.

Acrescenta que recebeu R\$ 200.000,00 de pagamento inicial (dois imóveis residenciais no valor de R\$ 190.000,00 e R\$ 10.000,00 em dinheiro) e adquiriu para sua moradia um imóvel no valor de R\$ 150.000,00, dentro do prazo de seis meses estabelecidos pela Lei 11.196/05. Assim, quer que sejam deduzidos os valores correspondentes a aquisição de outros imóveis residenciais da apuração do ganho de capital.

Discorre sobre a proporcionalidade da apuração do imposto e apresenta planilha com os valores que entende devidos.

Questiona a exigibilidade da multa de ofício, pois entende que a obrigação de recolher o tributo surgiu após o resultado da consulta.

Requer o cancelamento do lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

### ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

### PRELIMINAR

O recorrente alega que formulou consulta versando sobre fato gerador objeto do auto de infração e este fato acarretaria na nulidade da autuação.

Inicialmente, cumpre observar que o objeto da consulta formulada pelo sujeito passivo em 2/10/09 foi a incidência de imposto de renda sobre juros e correção monetária decorrente de depósito judicial em ação de execução de título extra-judicial contra pessoa física e isenção referente à venda de imóvel rural e residencial (fls. 173/185).

Consta da referida solução de consulta (ciência do sujeito passivo em 12/4/10, documento de fl. 189) que incide o imposto de renda sobre os juros e correção monetária recebidos (matéria objeto da consulta), e ainda que:

*Na "petição" apresentada, o consulente informa que trata-se de venda de propriedade rural e de empresa instalada no local, portanto, com base nos atos citados, **constata-se que não faz jus a isenção de venda de único imóvel**, e ainda, não demonstra qual foi o valor da venda. (grifo nosso)*

[...]

***A importância no valor de R\$ 50.000,00, referente ao principal do levantamento de depósito dos pagamentos não efetuados, foi recebida em 21.08.2009, posterior aos, 180 dias da data da venda, que ocorreu em 01.09.2005, e conforme o §2º do, art. 2º do referido ato normativo, a aplicação parcial do produto da venda implicara tributação do ganho proporcionalmente ao valor, da parcela, não aplicada, do que **conclui-se que o valor recebido após 180 dias do Compromisso Particular de Venda e Compra é tributável, devendo apurar o ganho de capital, calcular o imposto devido e recolhê-lo acrescido de: (i) juros de mora, calculados a partir do segundo mês subsequente ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido; e multa de mora, calculada a partir do Primeiro dia Útil do segundo mês seguinte ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido.** (grifo nosso)***

Ademais, a incidência de ganho de capital sobre a parcela relativa a venda da propriedade rural, que, conforme esclarecido no Termo de Verificação Fiscal e no acórdão recorrido, **não foi objeto da presente autuação, pois no item 4 do contrato, ficou pactuado que os primeiros pagamentos seriam efetuados a título de pagamento da empresa e os últimos pagamentos para a compra do imóvel rural.**

Além disso, mesmo que não o fosse, conforme solução de consulta, o valor recebido é tributável, devendo-se apurar o ganho de capital.

Afirma ainda o recorrente que as disposições particulares não podem ser usadas pelo fisco para embasar lançamento fiscal, citando o art. 123 do CTN.

O art. 123 do CTN se refere às disposições particulares sobre a responsabilidade pelo pagamento do tributo. Portanto, não aplicável no presente caso, já que o sujeito passivo da obrigação tributária em análise, ganho de capital na alienação de bens, seja pela venda da empresa, seja pela venda da propriedade rural, é o próprio autuado.

Diante do exposto, comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade.

## MÉRITO

### BASE DE CÁLCULO

O recorrente requer que seja deduzido da base de cálculo o valor de R\$ 84.989,88, que alega ter colocado à disposição da empresa. Diz tratar-se de mútuo e que os valores constam na contabilidade da empresa. Diz que ao realizar a venda da empresa, resgataria o mútuo que havia efetuado para a empresa.

O recorrente apresenta cópia dos livros Razão Analítico e Diário, nos quais é possível identificar, nos anos de 2002, 2003 e 2004, na conta Realizável a Longo Prazo – Obrigações com Sócios, o nome de Walter Luiz Garcia com o saldo final de R\$ 84.989,88 (em 2004).

Entretanto, nos livros contábeis apresentados não foi possível identificar, no ano de 2005, referida conta Realizável a Longo Prazo – Obrigações com Sócios, não se verificando como foi "zerada" referida conta.

Como informado pelo contribuinte, na sua DIRPF/2006, ano-calendário 2005, fl. 11, item "Bens e Direitos", há informação do empréstimo concedido à empresa Engenho Rio Novo Ltda, que foi transferido para Carlos Roberto Squilacci, em 1/9/05, por ocasião da venda da empresa para pagamento em 24 meses, sendo o valor total da dívida no início de 2005 de R\$ 86.000,00 e ao final de 2005, de R\$ 52.000,00. O valor de R\$ 52.000,00 foi mantido na DIRPF/2007, ano-calendário 2006 (fl. 19), na DIRPF/2008, ano-calendário 2007 (fl. 29) e na DIRPF/2009, ano-calendário 2008 (fl. 38).

Logo, não se verifica identidade entre os valores lançados na contabilidade da empresa e os informados nas DIRPFs do contribuinte, nem mesmo a amortização da dívida, que, conforme declarado, seria paga em 24 meses.

Conforme acórdão de impugnação, não há prova inequívoca da efetiva transferência (recebimento e pagamento) do numerário emprestado, não há contrato original de empréstimo registrado em cartório, identificação de mutuante e mutuário e demais elementos que pudessem servir de comprovação do mútuo ocorrido.

Além disso, no contrato de compra e venda não há qualquer informação no sentido de que do valor pago, R\$ 84.989,88, seriam utilizados para pagar os sócios e zerar a conta Realizável a Longo Prazo – Obrigações com Sócios, como alega o recorrente.

Das informações supra, pode-se concluir que o contribuinte não faz jus à dedução do valor dos recursos financeiros que alega ter colocado à disposição da empresa. Não há nos autos como concluir que a importância de R\$ 84.989,88, foi de fato objeto de empréstimo à empresa Engenho Rio Novo Ltda, e que este valor ficou ou não embutido no total de R\$360.000,00, recebido pelo contribuinte pela venda da empresa citada.

Ressalte-se que não foram apresentados documentos que justificassem referidos registros contábeis, nem na impugnação, nem no recurso. O registro contábil precisa ser comprovado por documentos que o lastreiam, determinando a natureza dos valores registrados, a teor do disposto no artigo 923 do RIR/1999:

*Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.*

#### IMÓVEL RURAL

Conforme explicado no Termo de Verificação Fiscal e no Acórdão recorrido, o valor da propriedade rural alienada não é objeto do lançamento em análise de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos. **No item 4 do contrato, ficou pactuado que os primeiros pagamentos seriam efetuados a título de pagamento da empresa e nos últimos pagamentos o valor do imóvel rural.** Os valores recebidos, até a data da lavratura do Auto de Infração correspondem ao pagamento integral da empresa Engenho Rio Novo Ltda - ME e petrechos, consoante cláusula estabelecida no Contrato Particular de Compromisso de Venda e Compra (R\$360.000,00), faltando, desta forma, o recebimento das parcelas correspondentes à alienação do imóvel rural.

Mesmo que assim não o fosse, conforme afirmado na solução de consulta, o sujeito passivo não faz jus à isenção de venda de único imóvel. Também, para fins de isenção prevista na Lei 11.196/05, art. 39, deveria primeiro ter alienado os imóveis residenciais recebidos com a venda da propriedade rural, para, no prazo de 180 dias, adquirir seu imóvel residencial, o que não ocorreu.

Não fazendo jus à isenção pretendida, o ganho de capital relativo à venda da propriedade rural também seria tributado à alíquota de 15%, sendo a única diferença, para fins de apuração do imposto devido, a base de cálculo, pois o custo de aquisição seria outro, considerando o imóvel rural. Em algum momento o sujeito passivo teria que pagar o ganho de capital sobre a venda, tanto da empresa quanto da propriedade rural, independentemente de os valores serem considerados para alienações sequenciais ou simultâneas.

Sendo assim, não há como se acatar os argumentos do recorrente no sentido de calcular o ganho de capital de forma proporcional, de que é isento do imposto relativo a venda da propriedade rural e que os valores relativos ao imóvel deveriam ser deduzidos do lançamento.

#### MULTA

O art. 142 do CTN impõe à autoridade tributária, sob responsabilidade administrativa, a cobrança do imposto correspondente e os respectivos acréscimos legais

Processo nº 15889.000140/2010-97  
Acórdão n.º **2401-005.070**

**S2-C4T1**  
Fl. 564

---

fixados por lei, sendo vedado ao agente da Administração Pública interpretar a lei de forma diversa.

Assim, aplicável a multa de ofício de 75%, prevista na Lei 9.430/96, art. 44, inciso I.

Não há como se acatar o argumento do recorrente de que a obrigação de recolher o tributo surgiu após o resultado da consulta, pois essa afirmação é inverídica.

#### CONCLUSÃO

Sendo assim, correto o procedimento fiscal que apurou o IRPF ora lançado.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier