



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720206/2016-11
ACÓRDÃO	2002-010.136 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAFAEL MUNOZ GAETA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. ART. 47 DA LEI Nº 9.430/1996. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PARA PAGAMENTO ESPONTÂNEO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

O art. 47 da Lei nº 9.430/1996 não impõe à autoridade fiscal o dever de intimar previamente o contribuinte para fins de pagamento espontâneo sem multa, limitando-se a prever faculdade aplicável às hipóteses de tributo corretamente declarado ou reconhecido pelo sujeito passivo no curso da ação fiscal. Inaplicável o dispositivo quando o crédito tributário decorre de divergência quanto à apuração do ganho de capital.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA (IRPF). GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. VALOR DA TERRA NUA (VTN). INEXISTÊNCIA DE DIAT NO ANO DA ALIENAÇÃO. APLICAÇÃO DO REGIME GERAL.

A partir da Lei nº 9.393/1996, a apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural vincula-se ao Valor da Terra Nua declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), nos anos da aquisição e da alienação. Inexistindo DIAT válido no exercício correspondente, ou tendo a alienação ocorrido antes de sua entrega, é inaplicável o art. 19 da referida lei, devendo o ganho de capital ser apurado com base nos valores efetivos constantes dos documentos de aquisição e alienação. Inadmissível a utilização de VTN declarado em exercício anterior.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. REGULAMENTAÇÃO DO ART. 19 DA LEI Nº 9.393/1996. INEXISTÊNCIA DE INOVAÇÃO NORMATIVA. ALEGADA DESIGUALDADE ENTRE CONTRIBUINTES. IMPROCEDÊNCIA.

A instrução normativa que condiciona a utilização do Valor da Terra Nua à efetiva entrega da DIAT não inova no ordenamento jurídico, limitando-se a regulamentar a aplicação do art. 19 da Lei nº 9.393/1996, em consonância

com o modelo declaratório adotado pelo legislador. A alegada desigualdade entre contribuintes que alienam imóveis rurais antes ou após o prazo de entrega da declaração decorre da própria opção legal, e não de criação infralegal de critério tributário distinto.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL LEGAL DE 75%. AUSÊNCIA DE DOLO. IRRELEVÂNCIA. REDUÇÃO INDEVIDA.

Caracterizada a infração consistente na apuração incorreta do ganho de capital, é devida a multa de ofício no percentual legal de 75%, nos termos da legislação aplicável. A ausência de dolo, fraude, simulação ou conluio afasta apenas a multa qualificada, não autorizando a redução da multa simples, cujo percentual é fixado em lei e não comporta mitigação na esfera administrativa.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. MATÉRIA DE DIREITO. SÚMULA CARF Nº 163.

Estando o feito devidamente instruído e sendo a controvérsia de natureza eminentemente jurídica, relacionada à interpretação e aplicação da legislação tributária, é legítimo o indeferimento do pedido de diligência. O indeferimento fundamentado de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, nos termos da Súmula CARF nº 163.

INTIMAÇÃO EM NOME DE ADVOGADO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida exclusivamente ao endereço de advogado do sujeito passivo, nos termos da Súmula CARF nº 110.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo unicamente a matéria sobre a qualificação da multa, por não mais compor a lide, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sáteles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente).

RELATÓRIO

O processo refere-se à **Auto de Infração** (fl. 76 a 80) lavrado em face do contribuinte acima identificado, originado de procedimento fiscal instaurado por meio de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF de n.º 0810900.2016.00386, relativo ao imposto de renda pessoa física do exercício 2014, ano calendário 2013.

De acordo com informações contidas no **Termo de Verificação Fiscal** (fls. 66 a 74), o fiscalizado teve ciência em 01/07/2016 do TDPF - Fiscalização.

Informa a autoridade lançadora que, de acordo com informações constantes no Demonstrativo de Ganho de Capital - GCAP/2013, anexo a DIRPF retificadora (ano calendário 2013) apresentada pelo fiscalizado em 22/08/2014, constou a venda de um imóvel Rural denominado *Fazenda Barranco Vermelho* no Município de Itaí/SP, com os seguintes dados: adquirente CAS Construtora Ltda - CNPJ n.º 46.403.721/0001-43, data de venda 31/08/2013, valor de alienação R\$ 1.100.000,00, data de aquisição 10/10/2000 e custo de aquisição de R\$ 185.000,00.

Conforme cópia da escritura pública de compra e venda, dação em pagamento e procuração relativa a esta propriedade, obtida pelo Fisco junto ao 26º Tabelião de Notas da Cidade de São Paulo/SP, lavrada no dia 08/08/2013, livro 3.137 página 391 (fls. 20 a 31), constou que o imóvel rural foi adquirido em 10/10/2000 pelo preço de R\$ 185.000,00 e vendido em 02/05/2013, data da assinatura do instrumento particular de promessa de venda e compra, pelo valor total de R\$ 5.450.000,00.

De acordo com a escritura de venda, o montante de R\$ 5.450.000,00 foi quitado pela compradora (CAS Construtora) da seguinte forma:

- a) R\$ 2.800.000,00 pago/liquidado em 02/05/2013, data da assinatura do Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra;
- b) R\$ 2.650.000,00 pago/liquidado na data da escritura (08/08/2013), a saber:
- c) R\$ 2.300.000,00 através do cheque administrativo n.º 991.114 emitido em 07/08/2013, agência 0235, do Banco Santander (Brasil) S/ A, e
- d) R\$ 350.000,00 por dação em pagamento de um apartamento n.º 153 no 15º pavimento do condomínio "Platinum Aldo da Lapa", à Rua Carlos Weber n.º 452, no 14º Subdistrito - Lapa, distrito, Município e Comarca da Capital /SP.

Em consulta aos sistemas internos da RFB, não foram encontradas DITR - DIAT apresentada pelo contribuinte para o NIRF 6.238.622-0 (Fazenda Barranco Vermelho) relativa ao ano da compra (2.000) nem no prazo tempestivo para entrega, tampouco fora dele. Em 2013 a DITR foi apresentada pela compradora CAS Construtora.

Intimado através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 30/06/2016 (fls. 49 a 52), cujo AR foi recebido em 01/07/2016 (fls. 53), o autuado foi intimado a esclarecer sobre a divergência entre o valor de alienação informado na GCAP/2013 como sendo R\$ 1.100.000,00 e o constante na escritura pública no montante de R\$ 5.450.000,00.

Em 13/07/2016 (fl. 54) o contribuinte apresentou **Resposta**, na qual informou que no preenchimento do GCAP/2013 utilizou como valor de alienação R\$ 1,100.000,00 que constou na DIAT 2012. Anexou cópia da DIAT/2012 e da escritura de compra da propriedade rural datada de 10/10/2000, lavrada no 2o Tabelião de Notas de Avaré/São Paulo e certidão de matrícula n.º 74 33.376.

Ainda segundo a fiscalização, de acordo com os dispositivos legais pertinentes a matéria, na apuração de ganho de capital somente poderão ser utilizados o valor da terra nua (VTN) como custo de aquisição e como valor de alienação, se foram entregues DIAT, respectivamente no ano de aquisição e de alienação, o que não ocorreu no presente caso, pois não foi apresentada DIAT da referida propriedade no ano de sua aquisição (2000).

Afirmou a autoridade fiscal que conforme o disposto no § 2o do Art. 10 da IN SRF 84/2011, os valores considerados como custo de aquisição e de alienação da fazenda Barranco Vermelho deveriam ser aqueles constantes tão somente nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

O procedimento adotado pelo autuado no GCAP/ 2013 para apuração do ganho de capital, no qual utilizou como custo o valor R\$ 185.000,00 constante na escritura de compra e como valor de alienação/venda o valor de R\$ 1.100.000,00, informado na DIAT do exercício 2012, ano anterior ao da venda (2013), não possui embasamento legal, razão pela qual, os valores corretos foram exigidos pelo Fisco de ofício, através do presente auto de infração.

Na apuração do Ganho de Capital — GCAP/2013 anexo a DIRPF (ano-calendário 2013) o fiscalizado informou como valor de venda apenas a importância de R\$ 1.100.000,00, enquanto o valor real de venda constante de Escritura Pública foi de R\$ 5.450.000,00, sendo que tal ato reduziu indevidamente o valor do imposto de renda devido no total de R\$ 329.528,71. Do valor do imposto apurado (R\$ 397.970,52) foi descontado pela fiscalização o valor de R\$ 68.441,81, apurado e recolhido pelo fiscalizado.

Informa a autoridade lançadora que não consta nenhum valor de benfeitoria oferecida a tributação de Receita Rural no mês da venda (maio/2013).

Uma vez que o contribuinte inseriu em sua DIRPF do ano-calendário 2013 informações não verdadeiras, beneficiando-se com a redução do imposto devido, o crédito

tributário foi constituído com multa qualificada de 150%, conforme disposto no 957 do RIR/99 e art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

Tendo em vista os fatos apurados os quais, *em tese*, configuram Crime Contra a Ordem Tributária, definido pelos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, processo administrativo fiscal nº 15956.720213/2016-13.

O contribuinte apresentou **Impugnação** em 10/11/2016 (fls. 96 a 138), anexando documentos (fls. 139 a 158).

O impugnante sustenta, em síntese, que o lançamento é nulo e/ou indevido porque, no curso da fiscalização, não foi previamente cientificado da faculdade legal de efetuar o pagamento espontâneo do tributo, com os acréscimos legais cabíveis e sem aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, nos termos do art. 47 da Lei nº 9.430/1996, o que teria violado os princípios do contraditório, da ampla defesa, da razoabilidade e da proporcionalidade.

No mérito, argumenta que a apuração do ganho de capital com base nos Valores da Terra Nua (VTN) passou a depender, por força de instruções da Receita Federal, da prévia entrega da DIAT, evento que ocorre apenas em setembro de cada ano. Afirmar que utilizou, de boa-fé, o VTN constante da DIAT/DITR de 2012 para apurar o ganho de capital, uma vez que, na data da alienação do imóvel rural, ainda não havia se encerrado o prazo para entrega da declaração do ITR de 2013, tendo agido com base em orientação de profissionais especializados e sem qualquer intuito de fraude, dolo ou simulação.

Sustenta, ainda, que a regulamentação infralegal acabou por criar tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente, ao permitir o uso dos VTNs apenas para aquisições ocorridas antes de setembro e alienações posteriores a esse mês, em descompasso com o art. 19 da Lei nº 9.393/1996, o que configuraria inovação normativa indevida e violação ao princípio da legalidade tributária.

No tocante à penalidade, afirma ser indevida a aplicação da multa qualificada, por inexistirem elementos que caracterizem fraude, conluio ou dolo, bem como por ausência de descrição clara e específica de conduta dolosa no lançamento. Defende, ao menos, a redução da multa ao patamar mínimo legal (75%).

O **Acórdão 16-79.170** – 19ª Turma da DRJ/SP, em Sessão de 14/08/2017 (fl. 237 a 253), julgou a impugnação procedente em parte:

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Fica a Administração Pública impossibilitada de praticar quaisquer atos de natureza executória com a finalidade de satisfazer ou receber os créditos oriundos de processo administrativo na incidência de qualquer das hipóteses dos incisos do artigo 151 do Código Tributário Nacional.

CONCESSÃO DE PRAZO PARA PAGAMENTO ESPONTÂNEO. ARTIGO 47 DA LEI nº 9.430/96.

Inaplicável o disposto no art. 47 da Lei n.º 9.430/96 quando o tributo que ensejou a imputação da infração contra o interessado não foi previamente declarado de forma correta na Declaração de Ajuste do IRPF.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL.

Tendo em vista a inexistência de Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT efetuado pelo alienante no ano de aquisição do imóvel e tendo a alienação se consubstanciado anteriormente à entrega do DIAT no ano de alienação, há que se considerar, na apuração do ganho de capital, os valores reais de aquisição e alienação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Incabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando não está devidamente configurado pela autoridade lançadora a presença do elemento subjetivo do tipo (dolo) na conduta do contribuinte, forma a demonstrar que este almejou os resultados insculpidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Rejeitou-se a alegação de nulidade por ausência de intimação para pagamento espontâneo prevista no art. 47 da Lei nº 9.430/1996, ao fundamento de que tal faculdade aplica-se exclusivamente a tributos previamente declarados, o que não ocorreu no caso, pois o ganho de capital foi declarado de forma incorreta. Entendeu, ainda, que não há violação ao contraditório e à ampla defesa na fase fiscalizatória, a qual possui natureza inquisitorial, sendo tais garantias plenamente asseguradas apenas após o lançamento.

No mérito, a DRJ manteve a apuração do ganho de capital com base nos valores reais constantes das escrituras públicas, afastando a utilização do VTN constante do DIAT de exercício anterior. Concluiu que, na ausência de DIAT válido no ano da aquisição e/ou da alienação, não se aplica a sistemática do VTN prevista na Lei nº 9.393/1996 e na IN SRF nº 84/2001, sendo correta a apuração pelo valor efetivo da transação. Afastou, ainda, as alegações de ilegalidade ou inovação normativa da instrução normativa, bem como consignou a impossibilidade de apreciação de matéria constitucional na esfera administrativa.

Quanto à penalidade, a DRJ afastou a multa qualificada de 150%, por entender não comprovada a existência de dolo, fraude, sonegação ou conluio, reduzindo a multa de ofício ao percentual de 75%. Reconheceu que houve erro na apuração do ganho de capital, mas sem demonstração de elemento subjetivo apto a justificar a qualificação da penalidade.

Ao final, manteve a exigência do imposto e da multa de ofício simples, declarando devido o crédito tributário remanescente, nos valores apurados após a exclusão parcial da multa qualificada.

O contribuinte, após cientificação da decisão em 22/08/2017 (fl. 257), interpôs seu **Recurso Voluntário** em 21/09/2017 (fl. 260 a 284).

O recorrente reitera, em linhas gerais, as alegações apresentadas na impugnação, insurgindo-se contra a manutenção parcial do lançamento pela DRJ.

Sustenta, preliminarmente, a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, ao argumento de que não lhe foi oportunizado o pagamento espontâneo do tributo, nos termos do art. 47 da Lei nº 9.430/1996, sem a incidência da multa de ofício, o que violaria os princípios do contraditório, da ampla defesa, da razoabilidade e da proporcionalidade.

No mérito, reafirma a correção da apuração do ganho de capital com base no Valor da Terra Nua (VTN) extraído da DIAT/DITR do exercício anterior, alegando que, à época da alienação do imóvel rural, ainda não havia expirado o prazo para entrega da declaração do ITR do exercício correspondente. Sustenta que agiu de boa-fé, com base em orientação profissional, sem dolo, fraude, simulação ou intuito de sonegação.

Argumenta que a exigência, por ato infralegal, de prévia entrega da DIAT para aplicação do VTN criou condição não prevista em lei, gerando tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente dentro do mesmo exercício financeiro, em afronta ao princípio da legalidade tributária e ao art. 19 da Lei nº 9.393/1996. Defende que instruções normativas não podem inovar no ordenamento jurídico, criando restrições ou obrigações não estabelecidas em lei.

Quanto à penalidade, o recorrente sustenta a indevida aplicação da multa qualificada, reiterando a inexistência de qualquer elemento que caracterize fraude, conluio ou dolo, bem como a ausência de descrição clara de conduta dolosa no lançamento. Requer, ao menos, a redução da multa ao percentual mínimo legal (75%).

Ao final, requer: (i) o reconhecimento da nulidade do lançamento; ou, subsidiariamente, (ii) o cancelamento da exigência, especialmente da multa qualificada; ou, em última hipótese, (iii) a redução da multa de ofício, com a consequente revisão do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator.

1. Admissibilidade.

Atesto a tempestividade. O contribuinte, após cientificação da decisão em 22/08/2017 (fl. 257), interpôs seu Recurso Voluntário em 21/09/2017 (fl. 260).

2. Qualificação da multa. Não conhecimento.

No que se refere à alegação de ausência de dolo, observa-se que a matéria já foi apreciada pela DRJ, que afastou a multa qualificada, inexistindo sucumbência do recorrente nesse ponto. Trata-se, portanto, de alegação meramente reiterativa, sem reflexos práticos sobre o objeto do recurso. Dado que não houve recurso de ofício pleiteando o restabelecimento da qualificação da multa, não conheço deste argumento, por seu objeto não compor mais a lide.

Conheço, contudo, do pedido subsidiário de redução da multa de ofício simples (75%), por subsistir sucumbência nesse ponto, o que será tratado em tópico próprio.

3. Nulidade do lançamento por ausência de *intimação prévia para pagamento espontâneo*.

O recorrente sustenta (fl. 265 a 273) a nulidade do lançamento ao argumento de que não lhe foi oportunizado o pagamento espontâneo do tributo, com os acréscimos legais e sem a aplicação da multa de ofício, nos termos do art. 47 da Lei nº 9.430/1996. Alega que a ausência dessa intimação prévia configuraria violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa, da razoabilidade e da proporcionalidade, por ter sido diretamente submetido a lançamento com penalidade elevada.

Não assiste razão ao recorrente quanto à alegada nulidade do lançamento por ausência de intimação prévia para pagamento espontâneo. O art. 47 da Lei nº 9.430/1996 não impõe à autoridade fiscal o dever de cientificar previamente o contribuinte para fins de recolhimento sem multa, limitando-se a prever faculdade aplicável às hipóteses em que o próprio sujeito passivo reconhece o débito no curso da ação fiscal.

A alegação de desproporcionalidade da multa, a esse título, não tem o condão de gerar nulidade do lançamento, por inexistência de previsão legal de intimação prévia e por se tratar de penalidade prevista em lei.

Como bem afirmou a 1ª instância (fl. 243), “O tributo em referência não foi previamente declarado de forma correta, o que torna inaplicável o dispositivo mencionado”.

No caso concreto, o crédito tributário decorreu de divergência quanto à apuração do ganho de capital, não se tratando de tributo corretamente declarado ou confessado, circunstância que afasta a incidência do referido dispositivo. Inexistente, portanto, violação ao contraditório ou à ampla defesa, garantidos plenamente na fase posterior ao lançamento, não se configurando qualquer nulidade.

No mais, não cabe falar em cerceamento do direito de defesa ainda em fase inquisitória do procedimento administrativo: é com a impugnação que se oportuniza a ampla defesa do contribuinte.

4. Legalidade da apuração do ganho de capital com base no VTN.

Recapitule-se que o Auditor Fiscal intimou o recorrente para se manifestar sobre as divergências apontadas entre o valor de alienação. O contribuinte informou que na data da venda, 31/08/2013, ainda não havia terminado o prazo para a apresentação do ITR/2013.

Informado no GCAP 2013 e no DITR – DIAT Exercício 2012	R\$ 1.100.000,00
Valor de alienação na Escritura Pública	R\$ 5.450.000,00
Valor de aquisição em 10/10/2000	R\$ 185.000,00

Entendeu a 1ª instância, corroborando com a autuação, que, tendo em vista a inexistência de Documento de Informação e Apuração do ITR — DIAT efetuado pelo alienante no ano de aquisição do imóvel (2000) e tendo a alienação se consubstanciado anteriormente à entrega do DIAT no ano de alienação (2013), há que se considerar, na apuração do ganho de capital, os valores reais de aquisição e alienação.

No mérito, o recorrente defende a correção da apuração do ganho de capital com base no Valor da Terra Nua (VTN), sustentando que, à data da alienação do imóvel rural, ainda não havia se encerrado o prazo para entrega da DIAT/DITR do exercício correspondente. Afirma que, por essa razão, utilizou o VTN constante da declaração do exercício anterior, agindo de boa-fé, sem intuito de reduzir tributo ou sonegar imposto, com base em orientação profissional.

Pois bem. O ganho de capital de imóvel rural corresponde à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição da terra nua (sem as benfeitorias) e depende da data de aquisição do imóvel rural.

A partir de 01/01/1997, com o advento da Lei nº 9.393/1996, passam a ser considerados como *custo de aquisição* e *valor de alienação do imóvel rural* o Valor da Terra Nua (VTN), declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), respectivamente nos anos da *ocorrência de sua aquisição* e *de sua alienação*.

Caso não tenham sido entregues os DIAT relativos aos anos de aquisição ou alienação, ou ambos, *deve-se proceder ao cálculo do ganho de capital com base nos valores reais da transação*, conforme consta de seu art. 19 e § único, abaixo transcrito:

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.

A Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, em seu art. 9º, 10º e 19 trata do ganho de capital na alienação de imóvel rural, definindo o custo de aquisição e o valor de alienação:

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. (...)

§ 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.

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

§ 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.

Em suma, no caso de não apresentação do DIAT referente ao ano de aquisição ou de alienação, ou no caso de a aquisição tiver ocorrido após ou a venda tiver ocorrido antes da apresentação dos respectivos DIAT, essa regra não pode ser aplicada e, na apuração do ganho de capital, devem ser considerados os valores constantes dos documentos de compra e venda.

Como arremata a decisão de 1ª instância:

(fl. 247) É descabida qualquer alegação no sentido de que o custo de aquisição a ser considerado na apuração do ganho de capital seria o Valor da Terra Nua - VTN eventualmente declarado por proprietário anterior, tendo em vista que na aquisição do imóvel após o prazo para apresentação do DIAT (10/10/2000), a instrução normativa citada acima prevê que **é o alienante** quem deve ter efetuado a declaração.

Na apuração do Ganho de Capital (GCAP/2013), anexo da DIRPF do ano-calendário 2013, o fiscalizado informou como valor de venda a importância de R\$ 1.100.000,00 (constante do DIAT - exercício 2012 - anterior ao ano de venda), enquanto que o valor real de venda constante de escritura pública foi de R\$ 5.450.000,00.

Cabe observar que, no exercício correspondente, a DIAT não foi entregue tempestivamente nem fora do prazo.

Finalmente, esclareço que, no caso, o contribuinte confunde *prazo para declarar* com a *existência jurídica* do VTN.

O fato de o prazo para entrega da DIAT ainda não ter se encerrado não autoriza a utilização do Valor da Terra Nua do exercício anterior, uma vez que o VTN somente passa a existir juridicamente com a efetiva declaração, inexistente à data da alienação do imóvel. Ausente VTN

declarado no exercício correspondente, inaplicável o art. 19 da Lei nº 9.393/1996, devendo o ganho de capital ser apurado pelo regime geral.

Para fins de apuração do ganho de capital, consigno que, ainda que se considere como data da alienação aquela informada pelo contribuinte no GCAP/2013 (31/08/2013), seja a data da lavratura da escritura pública (08/08/2013), ou mesmo a data da assinatura do instrumento particular de promessa de compra e venda com pagamento substancial do preço (02/05/2013), em nenhuma dessas hipóteses havia Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT apresentado pelo alienante no exercício correspondente. Assim, qualquer que seja o marco temporal adotado, inexistia Valor da Terra Nua juridicamente constituído no ano da alienação, sendo inaplicável a sistemática do art. 19 da Lei nº 9.393/1996.

5. Ilegalidade da exigência infralegal de prévia entrega da DIAT.

O recorrente sustenta que a exigência de prévia entrega da DIAT como condição para utilização do VTN na apuração do ganho de capital não encontra respaldo na Lei nº 9.393/1996, tendo sido instituída por meio de instruções normativas.

Alega que tal regulamentação inovou indevidamente no ordenamento jurídico, criou tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente no mesmo exercício financeiro e violou o princípio da legalidade tributária, bem como o art. 19 da referida lei.

A decisão de 1ª instância entendeu que, até que o Poder Judiciário por meio do Supremo Tribunal Federal se manifeste sobre a inconstitucionalidade de algum dispositivo legal, é de se observar a legislação em vigor e efetuar o lançamento (fl. 248).

Concordo com a 1ª instância, mas pelas conclusões.

Entendo que a instrução normativa invocada não inova no ordenamento jurídico, limitando-se a regulamentar a aplicação do art. 19 da Lei nº 9.393/1996, ao explicitar que a utilização do Valor da Terra Nua pressupõe a sua efetiva declaração pelo contribuinte, por meio da entrega da DIAT no exercício correspondente.

A lei adotou, de forma deliberada, um modelo declaratório, no qual a incidência de determinado critério de apuração está condicionada à existência de informação regularmente prestada pelo sujeito passivo, inexistindo, portanto, espaço para a utilização de valores presumidos ou extraídos de exercícios anteriores.

Nesse contexto, a alegada desigualdade entre contribuintes que alienam imóveis rurais antes ou após o prazo de entrega da DIAT não decorre da instrução normativa, mas da própria opção legislativa por vincular o Valor da Terra Nua à declaração efetivamente apresentada, sendo a regulamentação infralegal mera tradução procedimental dessa escolha.

Não há, assim, criação de critério tributário distinto dentro do mesmo exercício financeiro, tampouco violação ao princípio da legalidade, mas simples consequência da inexistência, no momento da alienação, de VTN juridicamente constituído para fins de apuração do ganho de capital.

6. Pedido subsidiário de redução da multa de ofício.

De forma subsidiária, o recorrente requer a redução da multa de ofício ao percentual mínimo legal de 75%, sob o argumento de que não houve dolo, fraude, simulação ou conluio, tendo ocorrido, quando muito, erro de interpretação da legislação aplicável. Sustenta que a penalidade aplicada é excessiva e desproporcional diante das circunstâncias do caso.

Não assiste razão ao recorrente quanto ao pedido subsidiário de redução da multa de ofício ao percentual mínimo legal. A penalidade aplicada decorre de lançamento regularmente constituído, em que restou caracterizada infração à legislação tributária, consistente na apuração incorreta do ganho de capital, sendo irrelevante, para esse fim, a ausência de dolo, fraude, simulação ou conluio, circunstância que apenas afasta a incidência de multa qualificada, já reconhecida pela instância a quo.

A multa de ofício simples, fixada no percentual legal de 75%, não pode ser contestada nas instâncias administrativas, sob pena de se afastar a aplicação da lei e a atividade vinculada do Conselho. A alegação de desproporcionalidade não é passível de apreciação na esfera administrativa, diante da legalidade estrita da penalidade aplicada.

7. Pedido de realização de diligência.

O recorrente requer, ainda, a realização de diligência, com o objetivo de complementar a instrução probatória, esclarecer fatos relacionados à apuração do ganho de capital e/ou confirmar a correção dos critérios por ele adotados, reiterando o direito à produção de provas no âmbito do processo administrativo.

O pedido de realização de diligência não merece acolhimento, uma vez que o feito encontra-se devidamente instruído, sendo a controvérsia essencialmente jurídica, relacionada à correta interpretação e aplicação da legislação pertinente à apuração do ganho de capital.

Cabe a aplicação da Súmula CARF:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A diligência não se presta a suprir ausência de fundamento legal nem a viabilizar a adoção de critério de apuração não previsto em lei, razão pela qual sua realização, além de desnecessária, mostrar-se-ia inadequada ao deslinde da controvérsia.

8. Pedido de intimação em nome de advogado.

Por fim, requer que as intimações e comunicações processuais sejam realizadas exclusivamente em nome de advogado por ele indicado, sob pena de nulidade, para fins de acompanhamento regular do feito.

Sobre este ponto cabe trazer:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Conclusão.

Ante o exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo unicamente a matéria sobre a qualificação da multa, por não mais compor a lide. Quanto ao mérito, nego provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho