



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

Processo nº 10283.721036/2011-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.263 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de fevereiro de 2018
Matéria IRPF: GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL
Recorrente JOÃO MARCOS POZZETTI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008

PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA INQUISITÓRIA E INVESTIGATIVA. FASE NÃO LITIGIOSA. FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. FASE LITIGIOSA. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

O procedimento fiscal corresponde a uma fase pré-litigiosa, cuja natureza é inquisitória e investigativa. Cientificado da formalização da exigência fiscal, o sujeito passivo passa a ter direito na fase litigiosa ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do processo administrativo tributário.

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEIS. TRIBUTAÇÃO.

Há incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital obtido por pessoas físicas na alienação de imóveis, consistindo na diferença positiva entre o valor de alienação e o respectivo custo de aquisição, individualmente considerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10283.721036/2011-16
Acórdão n.º **2401-005.263**

S2-C4T1
Fl. 404

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

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente em Exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e José Alfredo Duarte Filho. Ausentes os conselheiros Miriam Denise Xavier, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Fernanda Melo Leal.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS), por meio do Acórdão nº 07-36.925, de 19/03/2015, cujo dispositivo tratou de considerar a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido neste processo administrativo (fls. 364/377):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008

GANHO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO.

Há incidência de Imposto de Renda sobre ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, sendo este considerado a diferença positiva entre o valor de alienação e o respectivo custo de aquisição dos bens ou direitos.

Impugnação Improcedente

2. Extraí-se do Auto de Infração, acostado às fls. 245/268, que o processo administrativo, na origem, é composto da exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), relativamente ao anos-calendário de 2007 e 2008, acrescido de juros de mora e da multa de ofício proporcional de 75%, além da multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do carnê-leão.

2.1 Segundo a descrição dos fatos pelo agente fazendário, foram constatadas as seguintes infrações:

(i) omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, a título de reajuste das parcelas mensais na alienação do apartamento nº 1.500 do Condomínio Mucuripe;

(ii) omissão de ganho de capital na alienação do Prédio Comercial situado à Rua Belém, nº 261, Bairro Nossa Senhora das Graças, Manaus (AM);

(iii) omissão de ganho de capital na alienação dos apartamentos nº 2.101, 2.102 e 2.202 do Condomínio Catamarã, em Fortaleza (CE);

(iv) omissão de ganho de capital na alienação dos apartamentos nº 1.500 e 2.000 do Empreendimento Mucuripe Plaza, em Fortaleza (CE); e

(v) falta de recolhimento do imposto de renda devido a título de carnê-leão, relativamente aos rendimentos recebidos de pessoas físicas.

3. A ciência do auto de infração aconteceu no dia 29/09/2011, tendo o contribuinte impugnado, em 31/10/2011, a exigência fiscal (fls. 246 e 289/310).

4. Intimado em 14/05/2015, por via postal, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 380/383, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 12/06/2015, em que aduz as seguintes questões de fato e direito contra a decisão de piso (fls. 385/395):

(i) em preliminar, a nulidade do auto de infração por violação dos princípios da publicidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal;

(ii) no mérito, para os anos-calendário de 2007 e 2008 o lançamento considerou na base de cálculo do imposto o valor total dos reajustes incidentes sobre as parcelas mensais recebidas na alienação do apartamento nº 1.500 do Condomínio Mucuripe, quando o recorrente detinha apenas 25% da participação no imóvel;

(iii) no ano-calendário de 2008, a fiscalização também não observou o percentual de 20% para o desconto simplificado, no que tange aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual;

(iv) o agente fazendário deixou de considerar as despesas relacionadas à reintegração de posse no Prédio Comercial situado à Rua Belém, nº 261, Bairro Nossa Senhora das Graças;

(v) a fiscalização não aceitou, para fins de inclusão no custo de aquisição, diversos pagamentos relativos aos apartamentos nº 2.101, 2.102 e 2.202 do Condomínio Catamarã, além do que a aquisição dos três imóveis deu-se em conjunto, sendo incorreta a apuração do ganho de capital por unidade imobiliária;

(vi) o preço efetivamente recebido pelo recorrente na venda do apartamento nº 1.500 no Empreendimento Mucuripe Plaza é inferior àquele valor atribuído pela autoridade fiscal no cálculo do ganho de capital; e

(vii) o lançamento é integralmente improcedente, pois não ocorreu resultado positivo na alienação dos imóveis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Juízo de admissibilidade

5. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Preliminar

6. Em questão preliminar, reclama o recorrente que após o agente fazendário solicitar-lhe verbalmente esclarecimentos e documentos adicionais referentes aos imóveis objeto do termo fiscal, compareceu à unidade da Receita Federal para apresentá-los e foi surpreendido pela lavratura do auto de infração, sendo que a fiscal não lhe ofereceu oportunidade de expressar as suas justificativas complementares, o que viola os princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

7. Pois bem. O procedimento fiscal, que ocorre anteriormente à lavratura do auto de infração ou da notificação de débito, é uma fase meramente investigativa e inquisitória, onde colhem-se elementos, analisam-se documentos e informações e reúnem-se provas para motivar um eventual ato de lançamento ou aplicação de penalidade. É uma etapa pré-litigiosa, preparatória para a constituição do crédito tributário, em que não há litigante nem acusado, tão somente investigado.

8. O conflito de interesses só aparece posteriormente ao lançamento fiscal, caracterizando-se pela resistência do contribuinte à pretensão do Fisco. É com a impugnação que se tem início à situação conflituosa. Em outras palavras, presente o caráter litigioso, estabelece-se o processo administrativo em sentido estrito.

9. Na fase procedimental, a fiscalização não está obrigada a informar o sujeito passivo acerca das investigações em curso, tampouco precisa oferecer-lhe ampla oportunidade de manifestar e de apresentar justificativas sobre os fatos investigados. Compete à autoridade tributária responsável pela execução do procedimento avaliar a necessidade de esclarecimentos para formar a sua convicção acerca do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo.

10. Após o lançamento, mediante a ciência da exigência fiscal, o sujeito passivo tem direito, propriamente, ao contraditório e à ampla defesa, nos termos estabelecidos no processo administrativo tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido pelo inciso LV do art. 5º da Carta da República de 1988 apenas aos litigantes em processo administrativo e judicial, bem como aos acusados em geral.

11. No caso em apreço, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal, o recorrente foi intimado a apresentar os documentos comprobatórios de aquisição e alienação de diversos imóveis (fls. 59/61 e 63/64). Em resposta à intimação, o fiscalizado apresentou esclarecimentos e documentos (fls. 65/71 e 72/224).

12. A autoridade tributária examinou a documentação disponibilizada pelo contribuinte, entendendo que havia omissão de ganho de capital em relação às operações de alienação de parte dos imóveis. Com base nos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito tributário, segundo a avaliação do agente fazendário, procedeu ao lançamento tributário, mediante o auto de infração.

13. O auto de infração lavrado contém a descrição dos fatos imputados ao sujeito passivo, com indicação dos dispositivos legais que amparam o lançamento, permitindo ao contribuinte, durante as etapas do contencioso administrativo, expor os motivos de fato e de direito pelos quais discorda da constituição do crédito tributário e apresentar as provas e justificativas com vistas à desconstituição total ou parcial da exigência fiscal. A avaliação do conjunto fático-probatório é matéria de mérito.

14. Logo, cabe rejeitar a preliminar de nulidade, eis que ausentes vícios no procedimento administrativo.

Mérito

a) Reajustes de Parcelas Mensais

15. Alega o recorrente excesso nos valores atribuídos pela fiscalização em seu nome a título de reajustes das parcelas mensais do preço de venda da unidade nº 1.500 do Condomínio Mucuripe, os quais, não compondo o valor de alienação, são tributados à medida de seu recebimento como rendimentos sujeitos à tabela progressiva, na fonte ou mediante o recolhimento mensal no carnê-leão, conforme o caso, e na Declaração de Ajuste Anual.

16. Não lhe assiste razão. Esclareceu a decisão de piso que a Planilha denominada "Rendimentos Recebidos a Título de Correção Monetária pela Alienação da Unidade 1500 do Edifício Vicente Pizon - Condomínio Mucuripe", elaborada pela fiscalização e utilizada como base do lançamento, já considerou a cota de 25% (1/4) da participação do contribuinte sobre os rendimentos (coluna "Participação 1/4", às fls. 228).

16.1 As importâncias da coluna "Participação 1/4" correspondem exatamente à base de cálculo utilizada pelo agente fiscal para o lançamento, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, anos-calendário de 2007 e 2008 (fls. 254/255 e 257).

17. Quanto ao desconto simplificado, correspondente à dedução de 20% do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, a previsão em lei estabelece um limite. Para o ano-calendário de 2008, o montante ficou limitado a R\$ 12.194,86 (art. 10, inciso II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, incluído pela Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007).

17.1 Desse modo, não há qualquer equívoco da autoridade fiscal, que utilizou exatamente o limite de R\$ 12.194,86 para o desconto simplificado no ano-calendário de 2008 (fls. 257).

b) Prédio Comercial, situado à Rua Belém, nº 261

18. Expõe o recorrente que o imóvel comercial foi adquirido em leilão e estava ocupado por diversas pessoas, obrigando-lhe despendar valores com indenização e desocupação do prédio, de maneira a permitir o exercício do seu direito de proprietário.

18.1 A fim de compor o custo de aquisição do imóvel, pleiteia o recorrente a aceitação de recibos de pagamento referentes, segundo afirma, à indenização paga para desocupação do imóvel, no importe de R\$ 15.000,00, e a despesas e honorários advocatícios na ação despejo, no valor de R\$ 4.648,00.

19. Pois bem. Durante o procedimento fiscal, o agente fazendário deixou de admitir determinados valores pleiteados pelo contribuinte para fazer parte do custo de aquisição do imóvel, por falta de previsão legal e/ou por ausência da demonstração da vinculação com a aquisição do imóvel (fls. 249).

20. Por outro lado, é verdade que o rol de despesas computáveis como custo de aquisição do art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, não é exaustivo, porque o emprego do termo "etc." no corpo do artigo proporciona a inclusão de outros dispêndios, desde que mantida a conformidade com a natureza das hipóteses expressamente listadas.

21. Nada obstante, na minha avaliação de julgador, o recorrente não conseguiu desincumbir-se do ônus de comprovar a vinculação dos pagamentos com o custo de aquisição do imóvel, não merecendo reforma o acórdão recorrido.

21.1 Com efeito, os pagamentos em cheque de R\$ 5.000,00 e R\$ 15.000,00 foram destinados ao Sr. Elias Sereno de Souza, no dia 15/10/2007, que figura, por sua vez, como outorgante vendedor do mesmo imóvel na escritura lavrada em 27/12/2004, constando o recebimento integral do preço ajustado. Tal situação coloca em dúvida os motivos dos pagamentos a ele destinados, não havendo como aferir a justificativa de indenização pela desocupação do imóvel (fls. 73/74, 76 e 352/353)

21.2 No que tange ao recibo de R\$ 4.648,00, firmado pelo advogado Fábio Gouvêa de Sá, e à planilha de custos apresentada à fiscalização, encontram-se desprovidos de elementos de conexão com o imóvel comercial situado à Rua Belém, a despeito da referência à "(...) Ação de Despejo a ser movida em face do Sindicato dos Rodoviários de Manaus, que tramitará nas varas cíveis desta Capital (...)" (fls. 354/355).

21.3 Ressalto, para finalizar, que o recorrente deixou de carrear aos autos algum documento demonstrando que o prédio comercial estava realmente ocupado por terceiros, quando da aquisição da propriedade ao final do ano de 2004, que impedia a sua investidura no imóvel.

c) Apartamentos nº 2.101, 2.102 e 2.202, localizados no Condomínio Catamarã

22. Relativamente às unidades imobiliárias localizadas no Condomínio Catamarã, o recorrente alega o pagamento de gastos adicionais para a conclusão das obras, que devem compor o custo de aquisição. Novamente, sem razão o recorrente.

23. Na mesma linha de entendimento da decisão de piso, entendo que é inviável, considerando o conjunto probatório dos autos, integrar ao custo de aquisição o valor da transferência bancária de R\$ 34.625,74, datada no dia 22/04/2007, a qual tem origem na empresa Tecnelétrica da Amazônia Ltda, da qual o recorrente era sócio na época dos fatos (fls. 122).

23.1 Falta a demonstração que o recorrente, como pessoa física, efetivamente assumiu o ônus do pagamento, tendo em vista que a transferência foi solicitada pela pessoa jurídica.

23.2 Mesmo com participação societária na empresa, é imprescindível a comprovação que o depósito efetuado pela pessoa jurídica diretamente na conta da empresa vendedora do imóvel representou uma antecipação de remuneração devida ao sócio, distribuição de lucros etc. Como sabido, o patrimônio da pessoa jurídica não se confunde com o de seus sócios.

24. Na sequência da petição recursal, o recorrente reivindica a dedução, a título de custo de aquisição, das importâncias pagas vinculadas às unidades 2.202, 2.101 e 2.102, respectivamente, nos valores individualizados de R\$ 85.368,00, 85.587,98 e 85.587,98, identificadas como "taxa de obra" (fls. 356/358).

24.1 De início, verifico que a importância de R\$ 34.625,74, há pouco examinada, integra a relação desses pagamentos, no dia 27/04/2017 (fls. 356).

24.2 Em todos os casos, contudo, o confronto das tabelas de fls. 356/358 com a discriminação de valores contidos nas mensagens eletrônicas fls. 340/344 acarreta fundada insegurança sobre a própria finalidade dos pagamentos nelas indicados.

24.3 De fato, a documentação de fls. 340/344 menciona valores devidos a título de ambientação, condomínio e taxa de ligação de gás, os quais não compõem o custo de aquisição do imóvel.

24.4 Por exemplo, em relação aos pagamentos no valor de R\$ 7.100,00, mencionados pelo recorrente, os quais fazem parte da planilha de fls. 356, a mensagem eletrônica assinada pelo Sr. João Marcos Pozzetti, no campo assunto, faz alusão expressa à "taxa de condomínio" (fls. 342/344).

24.5 Tratando-se de construção de condomínio fechado com recursos dos próprios condôminos interessados no empreendimento, na modalidade de "construção por administração e/ou "a preço de custo", a responsabilidade assumida pelos coproprietários não está restrita apenas aos custos de construção do bem, mas também impostos, taxas, emolumentos e despesas legais, entre outros, em que não há autorização para adição ao custo de aquisição (fls. 120/121).

24.6 Em resumo, não estou convencido, como base nos elementos probatórios trazidos ao processo administrativo pelo recorrente, que os valores indicados nas fls. 356/358 correspondem a dispêndios pagos com o propósito de alavancar o término das obras nas unidades imobiliárias do Condomínio Catamarã.

25. De mais a mais, o ganho de capital é aferido pela diferença entre o valor de alienação do imóvel e o respectivo custo de aquisição, considerado individualmente. O prejuízo apurado em uma alienação não é compensado com o ganho de capital obtido em outra.

25.1 Os imóveis vendidos são unidades distintas, com documentação cartorial individualizada e compradores diferentes, de forma que a alienação de cada apartamento constitui um fato gerador específico do imposto de renda, demandando a apuração do ganho de capital em separado (fls. 130/153). É descabida, por conseguinte, a adoção do procedimento de apuração conjunta do resultado para o ganho de capital nos apartamentos nº 2.101, 2.102 e 2.202.

25.2 O preço efetivo da operação de venda de cada unidade representa custo de aquisição do comprador para fins de apuração do imposto de renda na eventual realização de nova operação de alienação. De sorte que é uma medida adequada aos fatos a apuração e tributação do ganho de capital por unidade imobiliária.

d) Apartamento nº 1.500, situado no Condomínio Mucuripe Plaza

26. Nesse ponto, o recorrente questiona o valor da alienação considerado pela autoridade fazendária. Conforme declarações no processo, por conta do preço de venda, defende que recebeu somente a importância de R\$ 205.542,33, com esse histórico: R\$ 39.418,13, em 09/02/2007; R\$ 16.891,53, em 02/04/2007; R\$ 8.644,22, em 21/05/2007, e R\$ 140.588,45, em 08/08/2007.

27. A respeito da questão controvertida, reproduzo, na sequência, a análise da decisão de piso, que acolho, desde já, como minhas razões de decidir (fls. 376/377):

(...)

Aptos 1500 do Condomínio Mucuripe Plaza

Com relação ao imposto apurado sobre o ganho de capital relativo a este imóvel, o impugnante questiona o valor de alienação considerado pela fiscalização.

Entretanto, compulsando os autos, vê-se que não procede as alegações do impugnante, tendo em vista que a fiscalização se utilizou de documentação hábil para apurar o valor da alienação, no caso o Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda do Apto 1500, o qual comprova que o imóvel foi vendido pela quantia de R\$ 1.250.000,00, fl. 214. Desta forma, tendo em vista estar o procedimento da fiscalização respaldado por documentação acostada aos autos, este prevalece sobre as declarações e informações apresentadas pelas partes, que o contribuinte quer que seja considerada. Portanto, não há reparos a fazer quanto aos critérios utilizados pela fiscalização, no caso em análise.

(...)

28. Acresço que as próprias declarações mencionadas pelo recorrente confirmam o montante total de R\$ 1.250.000,00 como recebido pela cessão e transferência de direitos e obrigações do imóvel (fls. 45/48).

28.1 Respeitada a sua participação de 1/4 (um quarto) no empreendimento imobiliário, o que restou observada pelo agente lançador, as transferências eletrônicas no total de R\$ 1.250.000,00 representam disponibilidade jurídica para fins de tributação pelo imposto de renda.

28.2 A existência de acertos entre as partes, mediante compensação de dívidas e/ou pagamentos de despesas, não possui o condão de modificar o preço efetivamente recebido pelo recorrente na alienação do imóvel. Como exemplo, cito a 1ª parcela do preço do imóvel, no importe de R\$ 350.000,00, recebida em 30/01/2007, em que foi abatido o valor de R\$ 173.528,00 destinado ao custeio de despesas de construção de outros imóveis pertencentes aos condôminos (fls. 46/47).

29. À vista de todo o exposto, o acórdão recorrido deve ser mantido na sua integralidade. A fiscalização procedeu de forma escorreita o lançamento de ofício do imposto de renda em decorrência da constatação de operações de alienação de imóveis ou cessão de direitos à sua aquisição que resultaram em ganho de capital para o recorrente, nos anos-calandário de 2007 e 2008.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a preliminar e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess