



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10410.723310/2011-99  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-005.773 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de dezembro de 2019  
**Recorrente** JOSE ROBERTO BRED A JUNIOR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Ano-calendário: 2008, 2009

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL RETIFICADORA.  
APRESENTAÇÃO APÓS O INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

A declaração retificadora da cõnjuge não será aceita quando for apresentada durante o procedimento fiscal, visto que excluída a espontaneidade do sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL.

O ganho de capital está sujeito à incidência do imposto de renda quando houver diferença positiva entre o valor de alienação e o valor do custo de aquisição do imóvel.

GANHO DE CAPITAL. APURAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição.

GANHO DE CAPITAL. RESCISÃO DO CONTRATO.

A posterior rescisão do contrato não afeta os valores já recebidos, ainda que objeto de devolução, visto que o contrato de promessa de compra e venda, importando em transmissão de bens ou direitos ou na cessão do direito à sua aquisição, caracteriza alienação para os efeitos da lei.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO E AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS RESIDENCIAIS. ISENÇÃO.

A isenção somente se aplica para a aquisição, no prazo de 180 dias, a contar da primeira alienação, de imóveis residenciais construídos ou em construção, não abrangendo os gastos para a construção de imóvel, os gastos para a continuidade de obras em imóvel em construção ou ainda os gastos com benfeitorias ou reformas em imóveis de propriedade do contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Os valores relativos ao acréscimo patrimonial são tributáveis, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

#### ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, na medida em que cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

### Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 913/925, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, de fls. 878/898, a qual julgou procedente em parte, o lançamento decorrente da falta de pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Física ano-calendário 2008, 2009.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 599 a 612, no qual é cobrado imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), relativamente aos anos-calendário de 2008 e de 2009, no valor de R\$ 67.115,46, acrescido de multa de lançamento de ofício no percentual de 150% e de juros de mora, calculados até setembro de 2011, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 182.145,66.

2.A fiscalização foi iniciada por meio do termo início de fiscalização de fls. 19 a 21, tendo sido solicitado ao contribuinte que apresentasse em relação aos anos-calendário de 2008 e de 2009 documentação relativa aos rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, os extratos bancários juntamente com comprovação da origem dos recursos, às aquisições e alienações de bens, aos gastos realizados e aos empréstimos obtidos e concedidos. Houve reintimações, conforme termos de fls. 23 a 24 e de fls. 38 a 39.

Após solicitação de prorrogação de prazo (fls. 22), o intimado apresentou as informações e os documentos de fls. 209 a 220.

3. A fiscalização diligenciou junto aos cartórios imobiliários, por meio de ofícios, tudo como anexado as fls. 26 a 37 e de fls. 40 a 90.

4. Foram realizadas diligências também perante terceiros, relativamente às operações imobiliárias realizadas pelo contribuinte e seu cônjuge, conforme fls. 134 a 208 e fls. 225 a 234.

5. Em razão da natureza das infrações investigadas – acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de ganhos de capital a ação fiscal desenvolvida sobre o Sr. José Roberto Breda Junior foi estendida a seu cônjuge, Sra. Shirley Sarmento de Carvalho Breda.

5.1 – Nesse sentido, o cônjuge foi intimado (fls. 91 a 92), tendo fornecido os esclarecimentos de fls. 95 e os documentos de fls. 96 a 133.

5.2 Foi enviado ainda ao Sr. José Roberto o termo de intimação de fls. 235 a 237, para solicitação de esclarecimentos e documentos referentes aos anos-calendário de 2008 e de 2009, no que tange aos rendimentos auferidos e ao Livro Caixa, às aquisições e alienações de bens, e à movimentação bancária. Após ter obtido prorrogação de prazo (fls. 239), o intimado forneceu a carta resposta de fls. 242 e os elementos de fls. 243 a 570.

5.3 – A autoridade fiscal elaborou então os demonstrativos de fls. 576 a 580, tendo-os enviado ao Sr. José Roberto por meio do termo de verificação fiscal de fls. 574 a 575. Às fls. 582 o intimado se manifestou acerca do referido termo.

6. Constam ainda do processo as declarações de ajuste anual da contribuinte dos anos-calendário de 2007 (fls. 2 a 7), de 2008 (fls. 8 a 13), e de 2009 (fls. 14 a 18).

7. A autoridade fiscal lavrou o auto de infração em virtude de terem sido constatadas as seguintes infrações à legislação tributária, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais de fls. 599 a 612 e relatório fiscal de fls. 591 a 598:

7.1 omissão de rendimentos tendo em vista o acréscimo patrimonial a descoberto (omissão no valor de R\$ 83.922,82, fato gerador em 31/12/2008);

7.2 – omissão de ganhos de capital (omissões conforme valores e fatos geradores ocorridos em 2008 e em 2009).

Foram aplicadas multas de ofício qualificadas no percentual de 150% sobre as infrações apuradas.

Foi elaborada representação fiscal para fins penais, protocolada sob nº 10410.723414/201101.

As infrações correspondem a 50% do acréscimo patrimonial a descoberto e a 50% dos ganhos de capital, apurados em relação ao casal em razão do regime de comunhão parcial de bens com o Sra. Shirley Sarmento de Carvalho Breda.

## **Da Impugnação**

O contribuinte foi intimado e impugnou (fls. 619/629) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

8.1 – que não foi instaurado qualquer procedimento fiscal relativo à esposa do contribuinte, tendo sido expedido apenas o mandado de procedimento fiscal – diligência. Que, dessa forma, não foi excluída a espontaneidade do cônjuge, razão pela qual foi possível apresentar a declaração retificadora do exercício 2009 (doc. 03), transmitida em 01/08/2011.

Que, apesar de haver sido apresentada anteriormente à lavratura do auto de infração, os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas no valor de R\$ 210.379,00, nela declarados, foram ignorados pela autoridade fiscal e considerados omitidos no demonstrativo de variação patrimonial de fls. 583.

Que apresenta novo demonstrativo de variação patrimonial (doc. 04), em que constam unicamente variações positivas.

Que se impõe, assim, o reconhecimento da inexistência de variação patrimonial a descoberto, pois os acréscimos patrimoniais do casal são justificados pelos rendimentos da esposa do impugnante;

8.2 – que não houve ganhos de capital em relação à alienação da fração ideal de 33,33% do ‘Sítio Leite’, pois esta foi questionada judicialmente por meio da ação ordinária nº 0005137.80.2010.8.02.0001, da 9ª Vara Cível de Maceió (doc. 05).

Que a Domus Aurea Construções Ltda pleiteou a quitação e a outorga da escritura relativa à compra e venda do imóvel pelo valor de R\$ 245.572,17, já pagos pela empresa à contribuinte e cônjuge.

Que a lide foi encerrada conforme conciliação (fls. 252), com resolução do contrato, tendo sido estipulado que:

*“os valores então pagos pela autora ao réu serão objeto de devolução, mediante ajuste feito e acordado, para o recebimento através de unidades habitacionais que serão construídas sob total do imóvel urbano do qual parte fora antes prometido em venda à autora, pagamento este que ser dará mediante contrato de cessão de direitos de parte das unidades que serão recebidas pelo réu em contrato de incorporação imobiliária”.* (fls. 625)

8.3 – que os ganhos de capital decorrentes da alienação do imóvel residencial, apartamento nº 701 do Ed. Chateau Cambord, são isentos uma vez que parte do valor da operação, correspondente a R\$ 750.000,00, foi aplicado na aquisição de imóveis residenciais, as unidades 101 a 106 do bloco C do Residencial Apart Hotel a ser edificado, no 116º dia após a alienação.

Que o ganho de capital referente ao mês de setembro de 2009 deve ser de R\$ 5.038,88 e não de R\$ 549.178,33.

8.4 que a aplicação da multa de ofício qualificada somente é possível quando comprovado o evidente intuito de fraude, nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, e da súmula administrativa nº 14 do CARF.

Que o fato de haver deixado, por equívoco, de informar as aquisições e alienações dos imóveis nas declarações de bens não enseja a aplicação da multa qualificada, *“já que tal equívoco, além de ter sido corrigido antes de qualquer procedimento fiscal, não trouxe qualquer prejuízo ao fisco”*;

8.5 – por fim, requer seja reconhecida a improcedência da autuação, para realização dos princípios orientadores do ordenamento jurídico e para realização da justiça.

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 878/879):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL.

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. APURAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição.

GANHO DE CAPITAL. RESCISÃO DO CONTRATO.

a posterior rescisão do contrato não afeta os valores já recebidos, ainda que objeto de devolução, visto que o contrato de promessa de compra e venda, importando em transmissão de bens ou direitos ou na cessão do direito à sua aquisição, caracteriza alienação para os efeitos da lei.

**GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO E AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS RESIDENCIAIS. ISENÇÃO.**

A isenção somente se aplica para a aquisição, no prazo de 180 dias, a contar da primeira alienação, de imóveis residenciais construídos ou em construção, não abrangendo os gastos para a construção de imóvel, os gastos para a continuidade de obras em imóvel em construção ou ainda os gastos com benfeitorias ou reformas em imóveis de propriedade do contribuinte.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.**

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2008, 2009

Normas Gerais de Direito Tributário

**DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO APÓS O INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL.**

A declaração retificadora não será aceita quando for apresentada durante o procedimento fiscal, visto que excluída a espontaneidade do sujeito passivo.

**INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.**

Somente é cabível, por disposição literal da Lei nº 9.430/1996, a incidência da multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, quando restar comprovada, por meio de fatos e documentos constantes do processo, a ocorrência das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964.

**INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo, no percentual de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

## **Do Recurso Voluntário**

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, em 22/03/2013 (fl. 909) e apresentou o recurso voluntário de fls. 913/925, praticamente repetindo os argumentos trazidos em sede de impugnação.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Por outro lado, o recurso voluntário reproduz os termos da impugnação apresentada naquela oportunidade. Aplico ao caso o disposto no artigo 57, §3º do Regimento Interno do CARF - RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Sendo assim, passo a transcrever as razões com as quais concordo e utilizo-me como razão de decidir:

Da apresentação de declaração de ajuste anual retificadora

10. O cônjuge do contribuinte apresentou sua declaração original de ajuste anual do imposto de renda pessoa física do ano-calendário de 2008, exercício 2009, tendo, posteriormente, em 01/08/2011, apresentado declaração retificadora do mesmo exercício, anexada às fls. 633 a 638, apurando saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 47.914,70 e alterando os valores dos rendimentos recebidos de pessoas físicas, conforme abaixo:

Rendimentos recebidos de pessoas jurídicas = R\$ 0,00

Rendimentos recebidos de pessoas físicas = R\$ 210.379,00

Total = R\$ 210.379,00

A referida declaração retificadora foi processada, conforme consta dos sistemas internos, de modo que o saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 47.914,70 foi inserido como débito declarado do sujeito passivo, passível de cobrança.

12. Inobstante a entrega e o consequente processamento da citada declaração, não há como considera-la para fins de lançamento, face à perda da espontaneidade do sujeito passivo.

13. Diz o art. 138 do Código Tributário Nacional:

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, (...).*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

13.1 Conforme o dispositivo, antes de caracterizado o início do procedimento fiscal, o sujeito passivo pode valer-se dos benefícios da espontaneidade para cumprir obrigações tributárias inadimplidas (pagar tributos devidos, apresentar declarações, retificar declarações, etc.) sem ter de recolher a multa de ofício sobre o tributo devido. Outro benefício da espontaneidade é a possibilidade de formular consultas sobre questões tributárias.

13.2 Porém, iniciado o procedimento fiscal – e essa é sua grande consequência – ocorre a exclusão da espontaneidade. Ou seja, fica excluída a possibilidade de o sujeito passivo sanar suas infrações sem sofrer a aplicação das penalidades aplicadas de ofício, inclusive de apresentar declarações correspondentes a anos-calendário anteriores.

14. O Decreto nº 70.235/1972, regulamentando a regra contida no Código Tributário Nacional, estabeleceu que o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas em seu art. 7º, § 1º, *verbis*:

*Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com:*

*I o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*(...)*

*III começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*(grifei)

15. A perda da espontaneidade se evidencia por força do disposto no §1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/1972, pois o impugnante (cônjuge da Sra Sra. Shirley Sarmiento de Carvalho Breda) em relação ao qual foram conjuntamente apuradas as infrações objeto do lançamento ora questionado, havia sido intimado do início do procedimento fiscal quanto à mesma matéria e ao mesmo período, em 10/12/2010, conforme termo de início de fiscalização de fls. 19 a 20 e aviso de recebimento de fls. 21.

16. Não pode prosperar, assim, a alegação da defesa quanto à situação de espontaneidade, visto que o início do procedimento exclui a espontaneidade do intimado e, aditivamente, por expressa determinação legal, “a dos demais envolvimento nas infrações verificadas”.

17. Em suma, entendo inadmissível a apresentação da declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física do ano-calendário de 2008 exercício 2009, de fls. 633 a 638, apresentada no curso da ação fiscal, não devendo, as informações nela contidas, servir de base para o lançamento que ora se julga.

Dos ganhos de capital

18. A tributação do ganho de capital encontra amparo no art. 3º da Lei nº 7.713/1988, e §§ 2º e 3º, e no art. 21 da Lei nº 8.981/1995, consolidados no art 117 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, abaixo parcialmente transcrito:

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

*§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.*

*§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.*

(...)

19. Dessa forma, a ocorrência de uma das hipóteses de incidência previstas no dispositivo legal supra permite ao Fisco constituir o respectivo crédito tributário.

20. O contribuinte alienou 50% da fração ideal de 33,33% do Sítio Leite e 50% do apartamento nº 701 do Edf. Chateau Chambord, correspondentes à sua meação. Foram apurados ganhos de capital pela fiscalização, conforme demonstrativos de fls. 584 a 586 e de fls. 587 a 589, para cada uma das operações, respectivamente.

21. Em sua defesa, o contribuinte alega, quanto à fração ideal de 33,33% do ‘Sítio Leite’, que não houve ganhos de capital, pois a operação foi questionada judicialmente por meio da ação ordinária nº 0005137.80.2010.8.02.0001, da 9ª Vara Cível de Maceió (doc. 05), em que a Domus Aurea Construções Ltda pleiteou a quitação e a outorga da escritura relativa à compra e venda do imóvel pelo valor de R\$ 245.572,17, já pagos pela empresa à contribuinte e cônjuge. Afirma o contribuinte que a lide foi encerrada conforme conciliação (fls. 821), com resolução do contrato, tendo sido estipulado que:

*“os valores então pagos pela autora ao réu serão objeto de devolução, mediante ajuste feito e acordado, para o recebimento através de unidades habitacionais que serão construídas sob total do imóvel urbano do qual parte fora antes prometido em venda à autora, pagamento este que ser dará mediante contrato de cessão de direitos de parte das unidades que serão recebidas pelo réu em contrato de incorporação imobiliária”.* (fls. 813)

22 Quanto ao imóvel residencial, apartamento nº 701 do Ed. Chateau Cambord, que a alienação é parcialmente isenta, uma vez que parte do valor da operação, correspondente a R\$ 750.000,00, foi aplicado na aquisição de imóveis residenciais, as unidades 101 a 106 do bloco C do Residencial Apart Hotel a ser edificado, no 116º dia após a alienação.

Dessa forma, segundo a defesa, o ganho de capital referente ao mês de setembro de 2009 deve ser de R\$ 5.038,88 e não de R\$ 549.178,33.

23. No que se refere quanto à fração ideal de 33,33% do ‘Sítio Leite’ a impugnante não contesta a data de aquisição, 13/11/2007, nem tampouco o custo de aquisição, R\$ 233.333,33, apontados pela fiscalização em seu demonstrativo de fls. 584.

A defesa se limita a argumentar não ter havido ganhos de capital, pois o negócio teria sido rescindido e os valores recebidos, no montante de R\$ 245.572,17, devolvidos.

23.1 Constam do processo os seguintes documentos relativos à aquisição do imóvel:

(i) traslado do 2º Cartório de Registro de Imóveis de Maceió, Alagoas (fls. 240 a 241, relativo à aquisição do imóvel conforme abaixo transcrita:

(...)

(ii) às fls. 433 a 443, o contrato de promessa para aquisição do referido imóvel, datado de 13/11/2007, abaixo parcialmente transcrito:

(...)

(iii) A correspondente escritura de compra e venda pela qual o impugnante e cônjuge adquirem o bem está anexada às fls. 447 a 452:

(...)

(iv) recibos emitidos pelos vendedores (fls. 461 a 499), cópia de cheque (fls. 501), termos de recebimento (fls. 503 a 517) e comprovante de transferência bancária (fls. 519).

23.2 – A alienação do citado imóvel é retratada por meio dos seguintes documentos:

(i) contrato particular de venda à Domus Aurea Construções e Serviços (fls. 523 a 533):

(...)

(ii) recibos emitidos pelo contribuinte dando quitação de parte do preço contratado (fls. 537 a 569), emitidos entre junho de 2008 e outubro de 2009;

(iii) cópia da petição inicial relativa à ação movida pela Domus Aurea Construções e Serviços, interposta em 29/01/2010, processo nº 0005137.80.2010.8.02.0001 e documentação complementar (fls. 640 a 812), em que a autora/adquirente requer que o valor da venda seja ajustado ao montante pactuado conforme entendimento baseado em documentação diversa, nos seguintes termos:

(...)

(iv) Às fls. 737 a 738 foi juntada documentação relativa aos depósitos das parcelas vencidas, efetuados pela adquirente, correspondentes aos meses de novembro de 2009 a março de 2010 (fls. 726) e aos meses de abril a junho de 2010 (fls. 737 a 738).

(v) O contribuinte, e seu cônjuge, por sua vez, notificam extrajudicialmente o comprador, para haver o valor correspondente às parcelas vencidas, como se lê às fls. 727. Também apresentaram contestação à ação, anexada às fls. 743 a 759. Houve réplica por parte da autora (fls. 788 a 794).

O término do processo decorreu do acordo extrajudicial celebrado entre as partes (fls. 813 a 814), tendo a sentença terminativa transitado em julgado (fls. 820 a 823). O valor depositado pela Domus Aurea foi por ela levantado (fls. 826).

(vi) A resolução do contrato foi acordada entre as partes, como se verifica às fls. 813 a 814, sendo acertada sua rescisão, nos seguintes termos:

(...)

(vii) Nesse estado, o imóvel objeto do negócio – a área de terra igual a 33,33% do ‘Sítio Leite’, já desmembrada conforme fls. 766 – permaneceu na propriedade da contribuinte e de seu cônjuge. Em relação aos valores por eles recebidos e pagos pela Domus Aurea Construções até a rescisão do contrato, foi acertada sua devolução.

(viii) Nesse sentido, foi firmado novo contrato, datado de 20/07/2011, em que impugnante e seu cônjuge figuram como cedentes de onze casas a serem construídas, de um lado, e a Domus Aurea Construções como cessionária, do outro, conforme fls. 815 a 819, onde se lê:

(...)

23.3 – Analisando o contrato de promessa de compra e venda de fls. 523 a 533, constata-se que o negócio jurídico foi realizado em caráter pro solvendo, isto é, sob condição suspensiva do efetivo pagamento integral do preço pactuado (R\$ 414.000,00), como se pode ler às fls. 527 e 529:

(...)

No caso, a operação é considerada como venda em prestações, para todos os efeitos fiscais, computando-se em cada mês o valor efetivamente recebido.

Da relação de fls. 584 constata-se que os seguintes valores foram efetivamente recebidos pela contribuinte e seu cônjuge, comprovados por meio dos recibos de fls. 537 a 569, devendo ser apurados os ganhos de capital relativos a tais recebimentos:

(..)

Considere-se que cabe ao contribuinte o percentual de 50% sobre os valores acima indicados.

Ressalte-se que foi pactuada cláusula de reajuste, razão pela qual os valores registrados nos recibos de fls. 537 a 569 contêm acréscimos. Todavia, qualquer que seja a designação dada à mesma (juros, atualização por índices, atualização monetária, reajuste de parcelas, etc.), a parte correspondente ao reajuste deve ter tratamento tributário de juros, devendo ser apurados os ganhos de capital pelo valor nominal do título, como previsto no art. 19 da Instrução Normativa SRF nº 84/2001:

*Art. 19. Considera-se valor de alienação:*

*I o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;*

(...)

*§ 3º Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, a exemplo de juros e reajuste de parcelas, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na Declaração de Ajuste Anual.*

Saliente-se ainda que a posterior rescisão do contrato não afeta os valores já recebidos, ainda que objeto de devolução, visto que o contrato de promessa de compra e venda, importando em transmissão de bens ou direitos ou na cessão do direito à sua aquisição, caracteriza alienação para os efeitos da Lei nº 7.713/1988.

Assim, é irrelevante, para os efeitos fiscais, a ocorrência de sua rescisão bem como ao ressarcimento dos valores efetivamente pagos.

Dessa forma, a quantia recebida é considerada como preço de alienação, devendo o ganho de capital porventura apurado ser tributado na forma da legislação tributária.

23.4 – Julgo procedente em parte o lançamento relativamente aos ganhos de capital apurados em relação aos 33,33% do Sítio Leite, devendo ser mantidos as omissões em relação aos meses de janeiro de 2008 a outubro de 2009, conforme demonstrativo acima reproduzido.

24. Quanto ao imóvel residencial, apartamento nº 701 do Ed. Chateau Cambord, argumenta a defesa que a alienação é parcialmente isenta, uma vez que parte do valor da operação, correspondente a R\$ 750.000,00, foi aplicado na aquisição de imóveis residenciais, as unidades 101 a 106 do bloco C do Residencial Apart Hotel a ser edificado, no 116º dia após a alienação. Dessa forma, segundo o contribuinte, o ganho de capital referente ao mês de setembro de 2009 deve ser de R\$ 5.038,88 e não de R\$ 549.178,33.

A referida alienação está retratada às fls. 587, conforme abaixo:

(...)

24.1 Às fls. 832 o cônjuge do contribuinte informa à fiscalização que:

(...)

24. 2 – Encontra-se anexado, às fls. 841 a 845, o contrato de promessa de compra e venda firmado em 21/09/2009 entre a Bonança Construtora e Incorporadora Ltda e o contribuinte juntamente com o cônjuge, para aquisição de “*unidade imobiliária autônoma como coisa futura*”.

Transcreve-se abaixo a cláusula que contém a especificação do objeto do citado contrato:

(...)

24.3 Nesses casos, não há previsão legal para concessão de isenção, pois o favor fiscal somente se aplica para a aquisição, no prazo de 180 dias, de imóveis residenciais

construídos ou em construção, não abrangendo a aquisição de terreno concomitantemente com a aquisição do direito de haver as unidades a serem construídos, como preveem o art. 39 da Lei nº 11.196/2005, e o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 599/2005, este abaixo transcrito:

*IN SRF 599/2005*

*Art. 2º Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição, em seu nome, de imóveis residenciais localizados no País.*

(...).

*§ 9º Considera-se imóvel residencial a unidade construída em zona urbana ou rural para fins residenciais, segundo as normas disciplinadoras das edificações da localidade em que se situar.*

(...)

*§ 11. O disposto neste artigo não se aplica, dentre outros:*

(...)

*II à venda ou aquisição de terreno;*

24.4 Desta forma, torna-se impossível atender à pretensão da defesa, no sentido de considerar isentos os ganhos de capital decorrentes da alienação do apartamento nº 701 do Ed. Chateau Cambord.

25. Em suma, considero devidos os valores de imposto relativos aos ganhos de capital apurados no item 23.3 deste Voto, relativamente à alienação do imóvel denominado Sítio Leite, além daqueles relacionados no demonstrativo de fls. 587 a 589, para a alienação do apartamento nº 701 do Ed. Chateau Chambord.

Do acréscimo patrimonial a descoberto

26. Foi apurada pela fiscalização omissão de rendimentos decorrente de acréscimos patrimoniais a descoberto do casal (Shirley Sarmento de Carvalho Breda e José Roberto Breda Junior) no ano-calendário de 2008, tendo sido imputados 50% ao contribuinte, totalizando R\$ 83.922,82, conforme demonstrativo de variação patrimonial de fls. 583.

27. Em sua defesa, o contribuinte argumenta que o cônjuge foi beneficiário, no ano-calendário de 2008, de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas no valor de R\$ 210.379,00, que justificariam os acréscimos patrimoniais do casal.

Esclarece a defesa que, apesar de não declarados, tais rendimentos devem ser considerados para fins de apuração das variações patrimoniais, uma vez que informados em declaração processada como retificadora para o ano-calendário de 2008 da Sra. Shirley Sarmento de Carvalho Breda.

28. Em pesquisas internas verifica-se que a referida declaração retificadora foi processada, conforme reproduzida dos sistemas internos.

28.1 Todavia, inobstante a entrega e o consequente processamento da citada declaração, não há como considera-la para fins de lançamento, face à perda da espontaneidade do sujeito passivo, nos termos do art. 138 da Lei nº 5.172/1966 e do art. 7º, §1º, do Decreto nº 70.235/1972.

28.2 Esclareça-se que a impossibilidade de acatar as informações inseridas na pretendida retificadora já foi julgada, conforme itens 10 a 17 deste mesmo Voto.

29. A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), arts. 55, XIII, 806 e 807 (Leis nºs 4.069/1962, arts. 51, § 1º, e 52, e 7.713/1988, arts. 3º, § 4º):

*"Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º);*

(...)

*XIII as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.*

(...)

*Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio. (Lei nº 4.069/1962, art. 51, § 1º).*

*Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. (Lei nº 4.069/1962, art. 52)''*

30. O lançamento, reitere-se, foi efetuado com vistas a apurar variação patrimonial a descoberto, pelo confronto, mês a mês, das origens e das aplicações de recursos do contribuinte. Demonstrada, na autuação, a ocorrência do fato gerador do tributo, pela existência de patrimônio de origem desconhecida e de gastos não respaldados por recursos declarados, conseqüentemente, pela apuração de rendimentos omitidos, e tratando-se de matéria cujo ônus da prova foi transferido para o contribuinte, deve ser mantido o lançamento.

31. A omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi devidamente apurada, com base na documentação constante dos autos, conforme demonstrativo de fls. 583 para o ano-calendário de 2008.

Sendo assim, nada a prover.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya