



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10437.720174/2016-91
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2002-004.258 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de março de 2020
Recorrente LIANA GOTTLIEB
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/03/2014

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO DO IMÓVEL.

Podem integrar o custo de aquisição os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e tenham sido incluídos na declaração de bens e direitos do alienante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE) - DRJ/FOR, que julgou procedente em parte Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), relativa à ganho de capital na alienação de imóvel (fls. 2/34).

A instância recorrida resumiu os termos do lançamento e da impugnação:

O processo trata de impugnação contra a Notificação de Lançamento, fls.2/8, emitida nos seguintes termos:

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS INFRAÇÃO: OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

Apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza adquiridos em reais, conforme descrito abaixo:

O sujeito passivo beneficiou-se da isenção do ganho de capital instituído pelo artigo 39 da Lei n.º 11.196/2005 mais de uma vez no período de 05 (cinco) anos, ferindo, dessa forma, o disposto no § 5o do referido artigo:

"Art. 39. 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 de imóveis residenciais localizados no País. (.....)

§ 5o O contribuinte somente poderá usufruir do benefício de que trata este artigo 1 (uma) vez a cada 5 (cinco) anos." (Grifou-se)

A contribuinte Liana Gottlieb apresentou o anexo 'Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital' nos anos-calendário de 2011 e 2014, beneficiando-se em ambos os anos da isenção instituída pela Lei n.º 11.196/2005.

Em maio de 2011, na alienação do imóvel localizado na Rua Gravataí, 23 Apto. 182 - Consolação - São Paulo/SP, a base tributável do ganho de capital apurado na operação foi reduzida em 54,29% em razão da utilização do benefício da isenção.

Contudo, em março de 2014, o benefício foi novamente utilizado na apuração do ganho de capital quando da alienação do imóvel localizado na Rua Doutor Albuquerque Lins, 658 Apto. 21 - Santa Cecília - São Paulo/SP, reduzindo a base tributável em 100%.

Constata-se, com isso, que o tempo transcorrido entre as duas alienações foi inferior a 05 (cinco) anos, tomando indevida a redução pleiteada no ganho de capital apurado na alienação realizada em março de 2014, conforme o previsto na legislação vigente.

Tendo em vista o descumprimento da norma acima citada e a extração dos dados constantes nas respectivas Declarações Anuais de Ajuste, segue abaixo a apuração da Base de Cálculo do imposto a ser lançado:

GANHO DE CAPITAL - RESULTADO 4.....R\$ 780.308,33

% DE REDUÇÃO - APLIC EM OUTRO IMÓVEL.....0,00%

VALOR REDUÇÃO - APLIC EM OUTRO IMÓVELR\$ 0,00

GANHO DE CAPITAL - RESULTADO 5.....R\$ 780.308,33

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

31/03/2014 780.308,33 75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/03/2014 e 31/03/2014: Art. 21 da Lei n.º 8.981/95. Arts. 117,118, 120,121, §20, 122 a 125, 128, 129, 131,132, 133, parágrafo único, 134, 136, 138 a 141 do RIR/99 Arts. 23 e 24 da Lei n.º 9.250/95 e 38 a 40 da Lei n.º 11.196/05 Art. 2o da Instrução Normativa SRF n.º 599 de 28 de dezembro de 2005.

Fazem parte da presente notificação de lançamento todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

A Ação Fiscal resultou no seguinte lançamento:

...

A contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento em 03/03/2016, fl. 36, apresentando impugnação em 22/03/2016, fls. 39/40, onde alega ter havido erro no preenchimento de sua Declaração de Imposto de Renda (DIRPF) quanto à apuração dos ganhos de capital pela venda do bem imóvel. Segundo afirma, não foi informado em sua Declaração de Ganhos de Capital o valor do custo de aquisição do imóvel alienado. Assim, refazendo o cálculo, concorda que o valor do ganho de capital é de R\$ 440.544,29 e não de R\$ 780.308,33 conforme consta na Notificação de Lançamento. Anexa Declaração de Ganhos de Capital/ AC 2014, em papel, fls. 42/44, incluindo o custo de aquisição do imóvel alienado, no valor de R\$ 435.422,81.

A Delegacia Especial da RFB de Pessoas Físicas em São Paulo emitiu o seguinte Termo Circunstanciado seguido do Despacho Decisório nº 300/2016 (fls. 74/75), com as seguintes conclusões:

- a contribuinte concorda que não faz jus à isenção do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital, auferido na alienação realizada em março de 2014. Sua impugnação se restringe a dedução do custo de aquisição na apuração do ganho de capital. Entretanto, não exibiu documentação comprobatória do suposto custo do imóvel e de eventuais benfeitorias realizadas.
- o valor do imóvel alienado, inserto na ficha "Declaração de Bens e Direitos", diverge do informado na DOI (Declaração de Operações Imobiliárias) e, bem como, do informado pelo vendedor do imóvel.

Portanto, não existem elementos para revisão.

Ao Termo Circunstanciado segue o Despacho Decisório nº 300/2016, mantendo a exigência do crédito tributário lançado.

A contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 05/05/2016, fl. 79, apresentando nova impugnação em 30/05/2016, fls. 81/83, nos seguintes termos:

Do lançamento do débito Em linhas gerais o mencionado Despacho traz a conclusão de que fora constituído um crédito tributário no valor base de R\$ 117.046,25 apurado sobre um "ganho de capital" na alienação de Imóvel sem aproveitamento do benefício de isenção, por ter havido uma transação semelhante há menos de 5 anos (doc 1, folha 1/7), como prevê o artigo 39, §5º da Lei 11.196/2005.

Tal crédito foi lançado considerando como base um ganho de capital de R\$ 1.000.000,00, que abatido o percentual de uso conforme lei nº 11.196, 2005 - FR2, resultaria numa base de R\$ 780.308,33 que, por sua vez, aplicada a alíquota de 15%, daria um valor de R\$ 117.046,25 de imposto sobre ganho de capital a recolher (doc 1, folha 2/7). Sobre tal valor foram aplicadas as penalidades entendidas cabíveis totalizando um débito atualizado de mais de R\$ 230 mil.

Das razões em se que baseiam esta manifestação De fato a venda deste imóvel (em 2014) se concretizou em menos de 5 (cinco) anos de evento semelhante havido em 2011, em que está correta a observação do ilustre Auditor Fiscal, Francisco Mareio do Nascimento Alves (doc 1, folha 3/7), devendo ser efetivamente apurado o ganho de capital ocorrido e recolhido o imposto.

Todavia o lançamento foi apurado da seguinte forma:

Valor da venda.....= R\$ 1.000.000,00 Custo de aquisição.....= (R\$ 0,00) - não foi considerado nenhum valor!

"Lucro na alienação de imóvel residencial" . = R\$ 1.000.000,00 Percentual de redução Lei 11.196/2005..... 21,969167% Valor da redução por uso considerado.....= (R\$ 219.691,67)

Ganho de capital considerado no lanço.....= R\$ 780.308,33 Imposto lançado com 15%..... = R\$ 117.046,25 Como se pode observar não foi considerado o custo declarado do imóvel constante da Declaração de IRPF ano 2015, ano base 2014, item 2 da Declaração de Bens e Direitos coluna "31/12/2013"(doc 2, folha 4/9), onde constava o valor de R\$ 435.422,81.

Adicionalmente segue anexo o "Demonstrativo da apuração dos Ganhos de Capital - Bens Imóveis" (doc 3) em que podem ser claramente observados os valores de venda, custo e constituição do percentual de redução por uso previsto na Lei 11.196/2005, que devidamente apurado, resulta em 19,244653%.

Assim, se considerados os pontos acima, a efetiva apuração do crédito tributário deveria ser da seguinte forma;

Valor da venda..... = R\$ 1.000.000,00 (doc 7)

Custo de aquisição.....=(R\$435.422,81)

"Lucro na alienação de imóvel residencial".....= R\$ 564.577,19 Percentual de redução
Lei 11.196/200519,244653%

Valor da redução por uso efetivo=(R\$ 108.650,92)

Ganho de capital tributável= R\$ 455.926,27

Imposto devido (alíquota 15%).....= R\$ 68.388,94

Cumpra a mim ressaltar que houve erro de preenchimento na Declaração de 2015 ano base 2014:

- no campo "04. Lucro na alienação de bens e/ou direitos de pequeno valor ou único imóvel; lucro na venda de imóvel residencial para aquisição de outro imóvel residencial; redução do ganho de capital do quadro " RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS": foi informado o valor de R\$ 1.000.000,00 como resultado deste campo, quando o correto deveria ter sido informado o valor de R\$ 108.650,92, correspondente ao resultado do percentual de redução permitido e apurado conforme a Lei 11.196/2005.

E, por consequência:

- no campo "02. Ganhos de Capital na alienação de bens e/ou direitos" do quadro de " RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA / DEFINITIVA": foi informado valor R\$ 0,00 de ganho de capital obtido em tal alienação, quando a informação correta deveria ser de R\$ 455.926,27, valor este resultante do ganho apurando: R\$ 1.000.000,00 - R\$ 435.422,81 ~ R\$ 108.650,92 = R\$ 455.926,27 conforme demonstrado nos termos deste documento.

Diante do exposto, peço sua análise do que aqui foi demonstrado por racional descritivo e cópias de documentos e que seja reconsiderada a decisão proferida em tal Despacho em relação ao crédito lançado, pois se corrigidas as informações da Declaração de 2015, ano base 2014 nos campos acima relatados, resultaria na apuração de um crédito efetivo de R\$ 68.388,94, que em meu entendimento é o valor correto e que, sobre o qual, devem recair os acréscimos fiscais devidos. Em assim entendido, peço ainda que me seja concedido pagar parceladamente.

Cabe assinalar que o benefício do parcelamento já me foi concedido quando apresentei esclarecimentos em resposta à intimação 273/2016. Naquela oportunidade já havia esclarecido os erros na declaração de modo que foi consolidado um crédito tributário no montante de R\$ 105.909,03 (doe 4 folha 3/3) que já estão sendo pagos em 60 parcelas, desde 31/03/2016, ou seja, já foram pagas duas parcelas (does 5 e 6).

Subscrevo-me atenciosamente e agradeço por vossa atenção.

Anexou documentos probatórios.

No julgamento de primeiro grau foi parcialmente mantida a exigência (fls. 122/130), tendo o colegiado acatado como custo de aquisição do imóvel alienado o valor de R\$330.000,00.

Cientificada em 10/5/2018 (fl.137), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 30/5/2018 (fls. 140/210), alegando, em apertada síntese:

- teria apresentado documentos comprobatórios do custo de aquisição do imóvel alienado, mas a servidora da RFB teria afirmado ser desnecessária a juntada aos autos,
- caberia a consideração no custo de aquisição dos valores pagos à Bradesco Consórcios, bem como os custos das reformas efetuadas;
- suas declarações de ajuste posteriores à aquisição do imóvel e os comprovantes de pagamentos de materiais e serviços prestados confirmariam o custo de aquisição alegado;

Em 25/2/2019, o julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução n.º 2002-000.070, nos seguintes termos (fls. 213/220):

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que:

- 1- a autoridade autuante se pronuncie sobre os documentos juntados pela recorrente em sede de recurso voluntário e se eles se revelam hábeis ou não a confirmar os valores do imóvel por ela registrados ao longo dos anos em suas declarações de ajuste;
- 2- a recorrente seja cientificada da diligência realizada e do seu resultado, reabrindo prazo para sua manifestação.
- 3- Posteriormente, os autos devem retornar ao CARF para julgamento.

Em atendimento e após a intimação da recorrente para juntada de documentação (fls.226/469), foi produzida a Informação Fiscal de fls. 470/477.

Intimada da informação produzida (fl.478), a recorrente não voltou a se manifestar.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

O litígio recai sobre o custo de aquisição a ser considerado no cálculo do ganho de capital do imóvel alienado.

A DRJ considerou como custo de aquisição o valor lançado no Demonstrativo de Operações Imobiliárias, de R\$330.000,00, consignando:

De fato, em sua DIRPF Ex 2015/AC 2014, o imóvel alienado consta com valor de R\$ 435.422,81 na ficha Declaração de Bens e Direitos, coluna 31/12/2013, senão vejamos (recorde da DIRPF, fls. 17/30):

...

Verifica-se que o imóvel, cuja alienação é foco neste processo, foi adquirido pela autuada, do Sr. Paul Garon (CPF 028.887.188-04), em 13/05/2008, pelo valor de R\$ 330.000,00. Portanto, pode-se considerar ser este o valor de aquisição do imóvel alienado pela autuada no ano-calendário de 2014. Embora, conforme já comentado, conste na DIRPF da autuada o valor de R\$ 435.422,81 para o imóvel em 31/12/2013, a contribuinte não acostou ao processo qualquer documentação que ateste a correção de tal valor.

Assim, conforme comprovado em DOI, será aceito o custo de aquisição do imóvel vendido no valor de R\$ 330.000,00.

A recorrente defende que o custo de aquisição é aquele registrado em sua Declaração de Ajuste do ano da venda, o qual incorporaria valores pagos a consórcio e a título de gastos com reformas ao longo dos anos. Ressalta que teria levado os documentos comprobatórios

à RFB, mas que a juntada aos autos foi dispensada pelo servidor responsável pelo seu recebimento.

Compilando a legislação aplicável a essa questão, o manual de Perguntas e Respostas do IRPF 2015, editado pela RFB, orienta:

DESPESAS QUE INTEGRAM O CUSTO DE AQUISIÇÃO

619 — Quais são as despesas que podem integrar o custo de aquisição de bens e direitos?

Podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea, e discriminados na declaração de rendimentos do ano-calendário da realização da despesa:

1 - De bens imóveis:

- a) os gastos com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes;
- b) os gastos com pequenas obras, como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos, paredes;
- c) as despesas com demolição de prédio construído no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;
- d) as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que suportado o ônus pelo alienante;
- e) os gastos com a realização de obras públicas como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de rede de esgoto e de eletricidade que tenha beneficiado o imóvel;
- f) o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante na aquisição do imóvel alienado;
- g) o valor da contribuição de melhoria;
- h) o valor do laudêmio pago ao senhorio ou proprietário por desistir do seu direito de opção;
- i) os juros e demais acréscimos pagos para a aquisição do imóvel;
- j) as despesas com a escritura e o registro do imóvel, cujo ônus tenha sido do adquirente, desde que comprovados com documentação hábil e idônea.

...

(Instrução Normativa SRF n.º 84, de 11 de outubro de 2001, art. 17 e § 4º do art. 19; Solução de Consulta Cosit n.º 60, de 20 de fevereiro de 2014)

De fato, como alegado pela recorrente, as benfeitorias são passíveis de integrar o custo de aquisição. Cabe observar que essas devem ser registradas na relação de bens e direitos e passíveis de comprovação mediante documentos hábeis e idôneos.

No caso, do exame das Declarações de Ajuste da recorrente, temos os seguintes registros para o imóvel em comento:

AC2008 (fl.163)

APTO. 21 DO EDIFÍCIO OLGA SITO A RUA ALBUQUERQUE LINS Nº 658 ADQUIRIDO EM 06 DE MAIO 2008 DE PAULI GARON CPF 028.887.188-04 CONF. REG. Nº 16723 DO 2 CARTÓRIO, PG. DA SEGUINTE FORMA: 206.382,00 A VISTA; COTA CONSÓRCIO ADQ. DE ANA LUCIA M. SOUZA - VR 53.400,00; E FINANCIADO PELO BRADESCO O VR.117.864,10. PG EM 2008 8 PREST. NO TOTAL DE 12.092,21 E COMO BENFEITORIAS EM 2008 - RS-35326,93	0,00	307.701,14
---	------	------------

AC2009 (fl.164)

<p>APTO. 21 DO EDIFÍCIO OLGA SITO A RUA ALBUQUERQUE LINS Nº 658 ADQUIRIDO EM 06 DE MAIO 2008 DE PAUL GARON CPF 028.887.188-04 CONF. REG. Nº 16723 DO 2º CARTÓRIO . PG. DA SEGUINTE FORMA: R\$206.382,00 A VISTA; COTA CONSÓRCIO ADQ.DE ANA LUCIA M.SOUZA - VR. R\$53.400,00; E FINANCIADO PELO BRADESCO O VR. R\$117.864,10. PG EM 2008 8 PREST. NO TOTAL DE R\$12.092,21 E COM BENFEITORIAS EM 2008 R\$35.826,93 + 12 PRESTAÇÕES PAGAS EM 2009 NO VALOR R\$20.523,37</p>	307.701,14	328.224,51
---	------------	------------

AC2010 (FL.165)

<p>APTO. 21 DO EDIFÍCIO OLGA SITO A RUA ALBUQUERQUE LINS Nº 658 ADQUIRIDO EM 06 DE MAIO 2008 DE PAUL GARON CPF 028.887.188-04 CONF. REG. Nº 16723 DO 2º CARTÓRIO . PG. DA SEGUINTE FORMA: R\$ 206.382,00 A VISTA; COTA CONSÓRCIO ADQ.DE ANA LUCIA M.SOUZA -VR. R\$ 53.400,00; E FINANCIADO PELO BRADESCO O VR. R\$117.864,10. PG EM 2008 8 PREST. NO TOTAL DE R\$ 12.092,21 E COM BENFEITORIAS EM 2008 R\$ 35.826,93 + 12 PRESTAÇÕES PAGAS EM 2009 NO VALOR R\$ 20.523,37 + 12 PRESTAÇÕES PAGAS EM 2010 NO VALOR R\$ 21.101,31</p>	328.224,51	349.325,82
--	------------	------------

AC2011 (FL.166)

<p>APTO. 21 - RUA ALBUQUERQUE LINS, Nº 658 - SANTA CECÍLIA/S.P.. ADQ. EM 06/05/2.008 DE PAUL GARON-CPF. Nº 028.887.188-04, COM FINANCIAMENTO PARCIAL PELO BANCO BRADESCO CONSÓRCIOS S.A., TENDO SIDO PAGO R\$ 9.517,38 DURANTE O PERÍODO DE JANEIRO A MAIO/2.011 E QUITADO EM 10/05/2.011 POR R\$ 76.579,61. 105 - Brasil</p>	349.325,82	435.422,81
---	------------	------------

Nos anos-calendário 2012 a 2014 (ano da alienação), o valor do imóvel permaneceu em R\$435.422,81 (fls. 167/169).

Não consta registro nos autos de que a recorrente tenha sido intimada, previamente à autuação ou à emissão do despacho decisório, a comprovar o valor do imóvel consignado em suas declarações de ajuste.

A autoridade revisora não acatou o valor do imóvel registrado na declaração de ajuste por divergir daquele registrado na Declaração de Operação Imobiliária, adotando o custo de aquisição zero (fls. 74/75). Por seu turno, a DRJ não acatou o valor da declaração de ajuste, porque a contribuinte não teria acostado qualquer documentação que atestasse sua correção (fls. 122/130).

É certo que, para integrar o custo de aquisição de imóveis, as benfeitorias devem ser registradas na relação de bens e direitos e são passíveis de comprovação mediante documentos hábeis e idôneos, bem como os valores do financiamento alegado. Entretanto, da leitura dos autos, concluo que a contribuinte em nenhum momento foi instada a comprovar o valor do imóvel constante da sua declaração de ajuste. Somente a decisão de primeira instância consignou que a contribuinte não apresentara comprovação do valor registrado em sua Declaração de Ajuste, embora também não tenha intimado ela a tal. Cientificada dessa exigência, a recorrente prontamente juntou documentos de fls. 170/210.

Em atendimento a diligência realizada e após análise cuidadosa da documentação juntada, a autoridade fiscal elaborou demonstrativo de composição do custo de aquisição do imóvel (fl.477). O valor indicado ao final desse demonstrativo, de R\$424.962,36, diverge daquele reclamado e registrado na DIRPF pela contribuinte, de R\$435.422,81. Entretanto, verifiquei que a autoridade fiscal consignou R\$297.240,69 como valor inicial do imóvel em 2009, quando o correto seria R\$308.330,39, conforme ela mesma demonstra na linha acima do

demonstrativo. Ao proceder essa correção, chega-se ao valor bem próximo do pleiteado pela contribuinte.

Dessa feita, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para considerar o custo de aquisição de R\$435.422,81 no cálculo do ganho de capital devido pela venda do imóvel.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez