



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10825.720825/2011-65
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-003.815 – 2ª Turma
Sessão de 18 de fevereiro de 2016
Matéria Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física - Ganho de Capital
Recorrentes Fazenda Nacional
Antônio Iachel Marques

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

IRPF - Ganho de Capital. Criação de pessoa jurídica com a finalidade de administrar rendimentos recebidos à título de alugueis de imóveis.

Ausência de similaridade fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas apresentados pelas partes. Não cumprimento dos requisitos formais para interposição do Recurso Especial de Divergência. Hipótese em que nega-se seguimento aos recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte, mantendo-se a decisão *a quo*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Heitor de Souza Lima Junior. Realizou sustentação oral a Representante da Fazenda Nacional, Dra. Patrícia de Amorim Gomes Macedo.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI - Relatora.

EDITADO EM: 23/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de

Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Diante das minúcias do caso concreto, adoto o relatório elaborado pela Ilustre Relatora no acórdão nº 2102-002.424, ora recorrido, o qual ora transcrevo:

Contra ANTONIO IACHEL MARQUES foi lavrado Auto de Infração, fls. 03/24, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos calendário 2005 a 2009, exercícios 2006 a 2010, no valor total de R\$ 1.681.677,79, incluindo multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora, estes últimos calculados até 31/05/2011.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 25/40, foi omissão de rendimentos pela cessão gratuita de imóvel a terceiro, não parente de primeiro grau, destacando-se os seguintes trechos do referido Termo:

- que o contribuinte e sua esposa eram os proprietários do imóvel, localizado na Av. das Nações Unidas, nº 3737, o qual foi cedido, em agosto de 1996, por contrato de comodato para a pessoa jurídica Pedra Azul Empreendimentos e Participações, da qual o contribuinte e sua esposa são sócios.*
- que Pedra Azul Empreendimento e Participações alugou o referido imóvel para a pessoa jurídica Servimed Comercial, da qual o contribuinte e sua esposa também são sócios.*
- que o contrato de aluguel tem a mesma data do contrato de comodato.*
- que a Servimed Comercial Ltda foi criada em 1973 e sempre esteve localizada à Av. das Nações Unidas, 3737.*
- que o referido imóvel foi transferido para a Servimed Comercial Ltda em dezembro de 2009 para integralização de capital.*
- que, ao criar uma empresa para alugar um imóvel já ocupado por outra de sua propriedade, o contribuinte pretendeu ocultar da Receita Federal do Brasil a ocorrência do fato gerador do IRPF referente a receitas de aluguel, justificando-se a qualificação da multa de ofício.*

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 255/285, que foi considerado improcedente pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme Acórdão DRJ/SP2 nº 1753.872, de 14/09/2011, fls. 1243/1263.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 21/09/2011, Aviso de Recebimento (AR), fls. 1268, o contribuinte apresentou, em 21/10/2011, recurso voluntário, fls. 1275/1306, no qual traz as alegações a seguir resumidas:

- Decadência – O contribuinte recolheu o imposto de renda tanto da pessoa física, quanto da pessoa jurídica (Pedra Azul) durante o período levantado na autuação, qual seja, 2005 a 2009, logo existiu o pagamento antecipado exigido pelo § 4º do art. 150 do CTN. Considerando que o lançamento somente foi cientificado ao contribuinte em 30/06/2011, operou-se a decadência para os fatos geradores ocorridos dos meses de janeiro de 2005 a junho de 2006.

- Nulidade do acórdão recorrido – É nula a decisão recorrida posto que deixou de apreciar os documentos juntados aos autos quando da apresentação da impugnação.

- Nulidade do lançamento – no Auto de Infração o contribuinte é acusado genericamente de praticar omissão de rendimentos e simulação, sendo suscitados textos legais desconexos para estas infrações.

- Inexistência de omissão de receitas – Todas as receitas da empresa Pedra Azul Empreendimentos e Participações Ltda foram escrituradas e declaradas e todos os tributos dessas receitas foram pagos.

- O imóvel em questão foi integralizado no capital da empresa Servimed Comercial Ltda em 27/12/2007, conforme Ata anexada à 52ª Alteração Contratual. Assim, não pode prosperar o lançamento de omissão de rendimentos de aluguel correspondente a fatos geradores posteriores a esta data.

- Na medida em que o Fisco despreza todos os recolhimentos efetuados pela empresa Pedra Azul Empreendimentos e Participações Ltda, imputando a conduta de simulação ao contribuinte, resta demonstrado o caráter confiscatório dessa atitude.

- Inocorrência de simulação – Inexiste artifício algum, mormente operações fictícias. Todos os atos jurídicos estão amparados em documentação hábil e idônea. Com efeito, a cominação de multa qualificada se mostra desarrazoada, seja porque as operações foram legalmente realizadas e declaradas pelo contribuinte, seja pela ausência de provas que apontem a malsinada simulação.

- Uma vez transmitida a posse do imóvel, através de comodato, a empresa Pedra Azul empreendimentos e Participações Ltda detém toda a liberdade para locá-lo a Servimed Comercial Ltda, tudo de forma perfeita, contratada e legalmente aceita, destacando-se que tudo foi devidamente escriturado e declarado ao Fisco.

Complementado o relatório, esclareço que:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/02/2016 por RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, Assinado digitalmente em 26/02/2016 por RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, Assinado digitalmente em 01/03/2016 por CARLO S ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 02/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara, enfrentando pontualmente todas argumentações postas pela contribuinte, por unanimidade de votos, votou no sentido de acolher a arguição de decadência suscitada pela Recorrente para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano calendário de 2005, rejeitando as demais preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional e também pelo contribuinte.

Após exame de admissibilidade, foi dado seguimento a ambos os recursos.

O contribuinte, citando como paradigma o acórdão de nº 2201002.17 requer a reforma da decisão alegando inexistir omissão de receita quando terceira pessoa recebe, a qualquer título, e oferece à tributação valores de aluguéis relativos a imóvel que lhe foi cedido gratuitamente.

Em contrarrazões a Fazenda Nacional requer a manutenção da decisão *a quo* sob argumento de que convenções particulares não podem alterar a titularidade do sujeito passivo da relação tributária.

E ainda, em seu recurso a Fazenda Nacional, valendo-se dos paradigmas 101-96.087 e 1401-000.868, requer a reforma do acórdão para manter a multa qualificada e afastar a caracterização da decadência de parte do lançamento. Argumenta existir nos autos elementos suficientes para caracterizar "simulação relativa" já que *"está provada nos autos, de forma inequívoca, a intenção do contribuinte em omitir os rendimentos recebidos a título de aluguel de imóvel de sua titularidade com o propósito de impedir, de forma consciente, o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, para deixar de recolher os mencionados tributos"*.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Trata-se de Recurso Especial interposto pelas partes face ao acórdão de nº 2101-002.424, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara que, por unanimidade de votos, desqualificou a multa de ofício e acolheu a arguição de decadência suscitada pelo Contribuinte, declarando extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano calendário de 2005.

O Acórdão recorrido possui a seguinte ementa:

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

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

*NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
INOCORRÊNCIA.*

Quando a decisão de primeira instância, proferida pela autoridade competente, está fundamentada e aborda todas as razões de defesa suscitadas pela impugnante, não há se falar em nulidade.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL.

O Imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, de sorte que sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexivo anual.

RENDIMENTOS DE ALUGUEL. CONTRATO DE COMODATO.

Os rendimentos de aluguel devem ser oferecidos à tributação pelo proprietário do imóvel. A existência de contrato de comodato entre o proprietário e a pessoa jurídica, da qual é sócio o contribuinte, não altera a sujeição passiva, mormente, se a pessoa jurídica aluga o imóvel a outra empresa, da qual o contribuinte também é sócio.

CONFISCO. EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009)

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Portaria CARF nº 52, de 21/12/2010)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Em que pese o juízo de admissibilidade realizado, entendo que os critérios para conhecimento dos recursos não foram preenchidos, pois em ambos os casos os acórdãos paradigmas não tratam de situações fáticas semelhantes.

Lembramos qual a situação dos autos:

Exige-se IRPF sobre ganho de capital decorrente de aluguéis. O fiscal entendeu que os verdadeiros destinatários dos valores auferidos foram os sócios pessoas físicas, que criaram uma pessoa jurídica com a finalidade de administrar o aluguel de imóvel ocupado por outra pessoa jurídica, também de propriedade dos autuados. O imóvel foi cedido por comodato à título gratuito. Todo o recebimento de valores foram tributados na pessoa jurídica administradora do imóvel.

Partindo-se dessa premissa vejamos os acórdãos paradigmas:

Do Recurso da Fazenda Nacional:

Pelo recurso busca justificar a tese da Recorrente de que a operação realizada pelo contribuinte configuraria simulação relativa, razão pela qual deve ser mantida a multa qualificada e conseqüentemente afastada a decadência. Para fundamentar seu pedido foram apresentados dois paradigmas.

O primeiro deles é o acórdão de nº 101-96.087, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IRPJ E OUTRO

Exercício: 1999

DECADÊNCIA — SIMULAÇÃO — Nos casos em que comprovada a simulação relativa, correta a aplicação da penalidade qualificada. A contagem do prazo decadencial se dá no primeiro dia útil do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido realizado. Não mais se antecipa a contagem para a data da entrega da declaração, tendo em vista que a mesma constitui-se mero cumprimento de obrigação acessória, não se tratando, portanto, de medida indispensável ao lançamento. •

OPERAÇÃO ÁGIO — SIMULAÇÃO RELATIVA — As operações estruturadas, realizadas em prazo ínfimo, de aporte de capital com ágio, capitalização e alienação, constituem-se em simulação relativa, cujo ato verdadeiro dissimulado foi a alienação das ações. Seu único propósito foi evitar a incidência de ganho de capital.

MULTA ISOLADA — A falta de recolhimento de antecipações impõe a exigência de multa isolada. Em face da retroatividade benigna, fica reduzido o percentual para 50%.

Arguição de decadência rejeitada.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Ao analisar o relatório relacionado ao acórdão acima citado temos que o lançamento impugnado decorreu da falta de apuração de ganho de capital mediante simulação na alienação de participação societária, fato que envolveu operações de subscrições de ações, capitalização de ágio e dedução de custo não operacional em doação disfarçada de alienação de investimento por valor de patrimônio líquido.

No meu entender as operações julgadas neste caso em nada se assemelham com a operação realizada pelo recorrente e assim, não servem como paradigmas para classificá-la como simulação relativa.

No mais, importante destacar que, antes do exame de admissibilidade, esse acórdão nº 101-96.087, foi modificado em razão do julgamento de Recurso Especial de Divergência interposto pelo respectivo contribuinte. Para a relatora do acórdão 9101-001.625, da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Com efeito, a operação de alienação de participação societária apurada pelo fisco, em tese, pode ser subsumida a uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Contudo, como, à época dos fatos, a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes de certa forma a permitia, tal operação não pode ser considerada, para fins de aplicação da qualificação da multa, como típica, materialmente falando.

Passamos ao segundo paradigma, o acórdão de nº 1401-000.868 da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2007

OPERAÇÕES ESTRUTURADAS. SIMULAÇÃO

Constatada a desconformidade, consciente e pactuada entre as partes que realizaram determinado negócio jurídico, entre o negócio efetivamente praticado e os atos formais de declaração de vontade, resta caracterizada a simulação relativa, devendo-se considerar, para fins de verificação da ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, o negócio jurídico dissimulado.

OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA. LEGALIDADE FORMAL. ILEGITIMIDADE MATERIAL.

A realização de operações estruturadas em seqüência, embora individualmente ostentem legalidade do ponto de vista formal, não garante a legitimidade material do conjunto de operações, quando fica comprovado que os atos praticados tinham objetivo diverso daquele que lhes é próprio.

CRIAÇÃO DE EMPRESA FICTÍCIA. AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL UTILIZAÇÃO DE “EMPRESA VEÍCULO”

Não produz o efeito tributário almejado pelo sujeito passivo a criação de pessoa jurídica, sem qualquer finalidade comercial ou societária. Nestes casos, resta caracterizada a utilização da aludida empresa como mera “empresa veículo” para redução ilegal da incidência tributária.

SIMULAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

A prática de simulação com o propósito de dissimular, no todo ou em parte, a ocorrência do fato gerador do imposto caracteriza a hipótese de qualificação da multa de ofício, nos termos da legislação de regência.

No relatório elaborado pelo relator é citada parte da manifestação fiscal, a qual resume a situação fática daqueles autos:

Ora todos os fatos até aqui relatados apontam para uma única conclusão: que a empresa Luperca foi criada apenas para

*encobrir o real fato gerador da obrigação tributária e os verdadeiros vendedores dos imóveis (seus sócios pessoas físicas e o Supermercado Guanabara) com o **objetivo único e exclusivo** de pagamento a menor de tributos na alienação desses bens e consequente recebimento de valores a título de rendimentos ou receita isentos na forma de lucros distribuídos, conforme demonstrado acima.*

*A constituição e integralização de capital da Luperca pelos sócios com campos e florestas foi formalmente lícita, no entanto, foi desprovida de qualquer substância e propósito comercial, uma vez que o fato realmente ocorrido foi a venda de imóveis dos sócios a uma terceira pessoa (Resinas Brasil). Os bens usados na integralização de capital não serviram para que a empresa recém criada pudesse ser operacional, ou seja um estoque de produtos/mercadorias, uma vez que todo o valor da venda que restou após os tributos foi distribuído aos sócios, descapitalizando totalmente a empresa, inclusive com redução de capital em 2009 após a distribuição final dos lucros (fls.205/206 e 240). **Não houve investimento** nenhum na empresa com o valor recebido **ou qualquer reposição de estoque.***

A criação de uma empresa cuja integralização de capital foi feita apenas com imóveis que seriam em seguida totalmente vendidos e a classificação dessa venda como atividade operacional fez com que não houvesse ganho de capital na operação de venda dos mesmos, mascarando o real fato gerador.

Temos, portanto, a análise de existência de simulação no que tange ao ganho de capital aferido por pessoa jurídica e não tributado em razão da alienação de imóveis, haja vista ter restado constatado nos autos que todo o valor recebido da venda desses bens foi repassado como distribuição de lucros aos sócios, não tendo sido realizado qualquer investimento na própria pessoa jurídica.

Também não vejo similitude fática em relação a esse acórdão e a decisão ora recorrida.

Do Recurso do Contribuinte:

Pelo Recurso de Divergência interposto, o Contribuinte busca a reforma do acórdão sob a alegação de que este Conselho possui jurisprudência no sentido de que inexistente omissão de receitas quando terceira pessoa recebe imóvel, a qualquer título, e oferece à tributação os alugueres. Cita como paradigma o acórdão nº 2201-002.017, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

IRPF.OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Havendo prova nos autos de que terceira pessoa efetivamente percebeu e tributou os rendimentos de aluguel deve ser afastada a imputação de omissão de rendimentos.

Para melhor análise da divergência novamente nos servimos dos esclarecimentos prestados pelo Relator do voto vencedor:

É fato incontroverso e não negado pela fiscalização que os rendimentos de aluguel imputados como omitidos pela Recorrente foram pagos a sua filha pelo locatário, conforme informado em Dimob e tributado na Declaração de IRPF da filha.

...

Pelo contexto dos autos, percebe-se que a mãe cedeu à filha os direitos aos frutos do imóvel, passando a ela a titularidade deles. Tal circunstância é confirmada por vários elementos, mormente a tributação dos rendimentos pela filha e a informação na Dimob de pagamento pelo locatário à filha.

Ora no paradigma temos como fato a simples cessão de direitos entre mãe e filha, sendo essa última a recebedora e beneficiada dos valores pagos pelos aluguéis. No caso dos autos o problema apontado pelo fiscal está na criação de pessoa jurídica com o único fim de atuar como repassador de valores pagos por pessoa jurídica em razão do aluguel de imóvel de propriedade dos próprios autuados e sócios de ambas empresas.

Definitivamente não há semelhança fática entre os processos apontados.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e também deixo de conhecer do recurso do Contribuinte, razão pela qual mantenho a decisão *a quo*.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora