



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

Processo nº 10830.016670/2009-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.134 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2018
Matéria GANHO DE CAPITAL.
Recorrente MAURO BORBA PINHEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. REAJUSTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA DRJ. POSSIBILIDADE.

Não há que se falar em novo lançamento efetuado pela DRJ quando este órgão julgador apenas ajuste do crédito tributário em razão da análise da documentação apresentada pelo contribuinte. A autoridade julgadora pode ajustar os valores lançados após acatar os argumentos e provas apresentados em processo administrativo fiscal, desde que não houve mudança de critérios jurídicos.

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. FALTA DE PAGAMENTO.

O fato gerador do imposto de renda em relação aos rendimentos oriundos de ganho de capital obtido na alienação de bens e direitos é mensal e, não havendo pagamento, o prazo de decadência para constituição do crédito tributário começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que podia ter sido lançado (CTN, art. 173, I).

IRPF. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENFEITÓRIAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para fazer prova dos alegados investimentos nos imóveis, o contribuinte deve apresentar documentação em que seja demonstrado o efetivo desembolso de valores. Os dispêndios que integrem o custo de aquisição de imóveis devem ser comprovados com documentação hábil e idônea, além de discriminados na Declaração de Ajuste Anual.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEI.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150%, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de

1964. A simples desconsideração de documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar o acréscimo do custo de aquisição, não comprova a falsidade ensejadora da fraude apta a qualificar a multa aplicada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada para 75%. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim Relator, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

EDITADO EM: 08/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1028/1065, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 1007/1023, a qual julgou procedente em parte o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 03/12, lavrado em 03/12/2009, decorrente das seguintes infrações:

- (i) omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos, relativo a fatos geradores ocorridos em agosto/2004, agosto/2007, que resultou no imposto de renda devido no valor de R\$ 32.475.00 e R\$ 10.500.00, respectivamente, com aplicação da multa qualificada de 150%;
- (ii) omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável, obtidos em operações na BOVESPA, referentes a vendas realizadas em 21/07/2005, conforme demonstrativos e Notas de Corretagem apresentados, que

resultou no imposto de renda devido no valor de R\$ 182,66, com aplicação da multa de ofício de 75%; e

- (iii) rendimentos de R\$ 9.000,00 classificados indevidamente na DIRF relativa ao ano-calendário 2007, pois o contribuinte informou tal montante como rendimento isento (herança), porém deixou de apresentar comprovação de sua alegação. Imposto calculado no valor de R\$ 2.475,00 sujeito à multa de 75%.

A ciência do RECORRENTE ocorreu em 07/12/2009 (fl. 935).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 136.953,49, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício, ora aplicada no percentual de 75%, ora qualificada em 150%.

Do Ganho de Capital

De acordo com o Termo de Verificação e de Conclusão Fiscal – TVF de fls. 13/48, após algumas intimações e apresentação de documentos por parte do RECORRENTE, este foi intimado pela fiscalização para retificar os valores de alguns imóveis constantes das Declarações de Ajuste Anual de IRPF sob análise (anos-calendário 2004 a 200). No entanto, por mais de uma vez, o contribuinte apresentou motivos pelos quais se recusou a retificar as DAAs.

Sendo assim, a autoridade fez as seguintes constatações:

- Casa no Jd. Éden Ilhabela/SP, alienada em 2004:

Mediante o Registro de Matrícula do imóvel, a fiscalização verificou que o mesmo foi adquirido pelo contribuinte em 16/02/2001, por R\$ 14.000,00. O RECORRENTE declarou a alienação em agosto/2004 por R\$ 225.000,00. Na época da venda, o imóvel estava valorado em sua declaração por R\$ 90.000,00 e naquele mesmo ano o contribuinte informou ter concluído a construção, aplicando o valor de R\$ 135.000,00. A fiscalização, então, solicitou documentos comprobatórios destes valores, atribuído ao imóvel em 31/12/2003.

Em resposta, o RECORRENTE afirmou que teria sido necessário trocar o telhado da casa, pois estava defeituoso, e alegou mais o seguinte:

“O valor atribuído ao imóvel em 31/12/2003, refere-se à construção de uma casa com 146,56m², que, somado à compra do terreno, remete a um valor perfeitamente compatível com os custos de uma obra neste padrão à época, apesar dos problemas de construção que tiveram de ser posteriormente corrigidos. Lembro ainda que os gastos declarados são coerentes com as receitas minhas e de minha esposa. Quanto aos documentos que justifiquem o valor atribuído ao imóvel em 31/12/2003, não os mantive.”

Ante o exposto, constatado que o contribuinte não comprovou os valores acrescidos em suas DIRPFs para o bem em comento, a título das supostas benfeitorias, a

autoridade fiscal apurou o IRPF devido a título de ganho de capital (fls. 52/53), com base nas informações efetivamente comprovadas, quais sejam, valor de compra, valor de alienação e valor pago a título de corretagem.

- Apartamento no Riviera Green Residência, alienado em 03/09/2007:

Através da Escritura Pública de Venda e Compra, lavrada em 11/07/2006, a fiscalização constatou que o RECORRENTE adquiriu o imóvel por R\$ 80.000,00. Na Matrícula do imóvel consta registrada a sua venda, em 02/08/2007, por R\$ 150.000,00. Na época da venda, o imóvel estava valorado na declaração do RECORRENTE por R\$ 87.000,00 e naquele mesmo exercício o contribuinte informou ter investido R\$ 51.500,00 em reformas.

Intimado, o contribuinte não apresentou quaisquer documentos que justificassem as benfeitorias, tendo apresentado apenas documentos referentes a outro imóvel.

Ante o exposto, constatado que o contribuinte não comprovou os valores acrescidos em suas DIRPFs para o bem em comento, a título das supostas benfeitorias, a autoridade fiscal apurou o IRPF devido a título de ganho de capital (fls. 49/51), com base nas informações efetivamente comprovadas, quais sejam, valor de compra e valor de alienação.

- Demais imóveis cujas benfeitorias não foram comprovadas:

A despeito de não haver imposto a ser lançado de ofício, porquanto não tinha ocorrido ainda alienação, a autoridade fiscal julgou pertinente apresentar que o contribuinte também não conseguiu comprovar os valores das benfeitorias atribuídos a outros imóveis constantes em sua declaração (itens 1, 2, 3 e 29 da declaração de bens e direitos).

A autoridade lançadora faz longo arrazoado no TVF (fls. 28/37) a fim de demonstrar que intimou o contribuinte por diversas vezes para corrigir o valor declarado dos imóveis, haja vista a falta de comprovação das benfeitorias e investimentos neles realizados. Apenas em relação a um imóvel (item 29) a fiscalização aceitou uma parte dos investimentos realizados.

No entanto, o RECORRENTE afirmou que todas as despesas estariam dentro de sua capacidade de caixa e, quanto a documentos que justifiquem o valor atribuído ao imóvel, afirmou que não os manteve.

Após diversas intimações, o contribuinte demonstrou reiteradamente discordar da análise efetuada pela fiscalização de seus argumentos e nos documentos enviados, os quais julgou ser hábeis e idôneos, alegando ser injusta e descabida a intimação para retificar os valores dos imóveis de acordo com os constantes das escrituras de compra.

A autoridade fiscal, assim, concluiu que:

“Pois bem. Conforme restou amplamente demonstrado, o contribuinte não logrou êxito em comprovar os valores das supostas benfeitorias desses bens, ora por entender não ser obrigado a guardar documentos anteriores a 31 de dezembro de 2003, ora por não ter os documentos posteriores a esta data, ora, por fim, por apresentar documentos inábeis a justificar esses gastos.

Malgrado o fato de não haver imposto a ser lançado de ofício, porquanto não houve ainda alienação desses bens, julgamos imprescindível demonstrar que o contribuinte não comprovou o valor das supostas benfeitorias para restar patente que, em sua vida fiscal, tornou-se praticamente um hábito atualizar, anualmente, os valores dos bens de sua propriedade, preparando-se para, no futuro, suprimir ou reduzir o valor do Imposto de Renda que incidirá sobre o ganho de capital decorrente de eventual alienação."

- Da Qualificação da Multa:

A partir do item 2.2.1 do TVF (fls. 37/46) a fiscalização passou a demonstrar as razões pelas quais entendeu pela aplicação da multa de 150% em relação à infração decorrente do ganho de capital. Após discorrer sobre a fraude, afirmou o seguinte:

"Conforme mencionado, o contribuinte, no que tange aos bens declarados em suas Declarações de Ajuste Anual de IRPF, acresceu, reiteradamente, os respectivos valores, a título de supostas benfeitorias, sem comprová-las no curso dessa fiscalização.

De fato, de todos os bens cujos valores foram acrescidos a título de supostas benfeitorias, o contribuinte trouxe documentos pretendendo justificar as benfeitorias de apenas um deles (casa no Real Residence Ilhabela), que, inclusive, foram em sua maioria considerados inábeis para tanto.

Com efeito, para este bem (casa no Real Residence Ilhabela), o custo de aquisição comprovado foi de R\$591.802,84, em 31.12.2006, ao passo que o valor registrado pelo contribuinte, nesse período, foi de R\$489.736,98. Noutras palavras, para o único bem em que foram apresentados documentos pretendendo justificar as benfeitorias, o contribuinte conseguiu comprovar apenas 19% do valor registrado!

Quanto aos demais bens, para os quais não foram carreados documentos para justificar os valores acrescidos a título de supostas benfeitorias, o contribuinte apenas julgou pertinente mencionar que os dispêndios eram "compatíveis com seu caixa", que houve dificuldade em se obter os documentos, em razão de parte deles se referirem a pagamentos a pessoas físicas, ou que não precisaria, a seu ver, guardar documentos anteriores a 31 de dezembro de 2003.

(...)

Ademais, é importante trazer a lume uma "coincidência" que se repete nos anos em que os bens são vendidos, qual seja, de o contribuinte realizar supostas benfeitorias justamente nesse ano que, somadas ao custo registrado em 31 de dezembro do ano anterior, fazem com que o custo de aquisição do bem seja equiparado ao valor de alienação, anulando o ganho de capital,

ou que aproxime tais valores, reduzindo drasticamente esse ganho. Perceba-se:

12	CASA JD EDEN-PEREQUE-ILHABELA-LOTE 05 QD E, ADQUIRIDO EM 02/01, MATRICULA N. 32812 NO CARTORIO DO OFICIAL DO REGISTRO DE IMOVEIS DA COMARCA DE SAO SEBASTIAO-SP. TERMINO DA CONSTRUCAO NESTE ANO-VALOR APLICADO R\$ 135.000,00. VENDIDA EM 28/06/04 PARA SIMONE MENEZES BARRAZETTI E CARL HENRIK OLSSON, CNPJ 215.320.048-26, POR CR\$ 225.000,00.	90.000,00	0
Neste caso:			
Valor em 31.12.2003 = R\$90.000,00 ²¹			
Valor "aplicado" no ano = R\$135.000,00			
Custo de aquisição = R\$225.000,00			
Valor de alienação = R\$225.000,00			
Ganho de capital = 0			
11	APTO TIPO FLAT, UNIDADE N. 238 DO ED. RIVIERA GREEN RESIDENSE II, SITO A RUA APROVADA 408, N.141, BERTIOGA-SP, MATRICULA N. 48.801 NO PRIMEIRO OFICIAL DE REGISTRO DE IMOVEIS DE SANTOS. INVESTIDO CR\$ 51.500,00 EM REFORMAS NESTE ANO. VENDIDO EM 03/09/07, POR R\$ 150.000,00 PARA WELINGTON DE CAIADO CASTRO, CPF N 374.824.598-04.	87.000,00	0
Valor em 31.12.2006 = R\$87.000,00 ²²			
Valor "reformas" no ano = R\$51.500,00			
Custo de aquisição = R\$138.500,00			
Valor de alienação = R\$150.000,00			
Ganho de capital = R\$11.500,00 (equivalente a 18% do ganho de capital que seria apurado, de R\$63.000,00, tomando-se por pressuposto que o valor em 31.12.2006 estivesse correto, o que se admite apenas a título de argumentação)			

Tais fatos permitem-nos concluir que as condutas praticadas pelo contribuinte enquadram-se no conceito de fraude e de sonegação, na medida em que revelam todo percurso que resulta na falta de recolhimento mediante reiterada apuração e declaração inexata dos tributos devidos, circunstância na qual a aplicação da multa de 150% é de rigor."

Continua discorrendo sobre o dolo, argumentando que tal elemento "exsurge da reiteração de atos que tenham por escopo, iniludivelmente, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias a sua mensuração".

Ademais, afirma que a multa qualificada se aplica, também, face à ocorrência de crime contra a ordem tributária, assim como em razão da redução expressiva do IRPF incidente sobre o ganho de capital, por meio da declaração de despesas fictícias.

Em razão do exposto, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 10830.016672/2009-64).

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 943/969 em 05/01/2010. A DRJ de origem assim resumiu as razões de defesa do RECORRENTE:

"I- em relação à casa Jardim do Éden em Ilhabela, foi adquirido pelo impugnante em 16/02/2001, pelo valor de R\$ 14.000,00, um terreno onde, posteriormente, foi construída uma casa;

2- quando a construção foi concluída, o custo de aquisição da casa passou a R\$ 225.000,00, justamente em função dos gastos com a construção durante os anos anteriores;

3- no mesmo ano de 2004, a casa foi vendida pelo valor de R\$ 225.000,00, conforme Compromisso de Compra e Venda;

4- após a venda apresentou a Receita Federal do Brasil o Demonstrativo de Apuração de Ganhos de Capital, ainda que sem resultado tributável, mas que caracteriza atividade submetida à homologação;

5- no ano de 2003 foi necessária a troca do telhado da casa em função de problemas de construção que tiveram que ser corrigidos, além de outras benfeitorias no imóvel, conforme comprova orçamento de mão de obra juntado;

6- o imposto de renda apurado no ganho de capital já foi atingido pela decadência, tendo em vista que já decorreram mais de cinco anos entre a data de alienação e da lavratura do auto de infração, conforme art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional;

7- o entendimento apresentado pela autoridade fiscal foi que a homologação é do pagamento, mas conforme redação do §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional, é a atividade que é homologada;

8- já está consolidado na jurisprudência do CARF que a regra de incidência de cada tributo é que indica a sistemática de seu lançamento;

9- a Notificação de Lançamento do IPTU, do ano-calendário 2002, apresentada no decorrer da ação fiscal atesta que já existia construção sobre o terreno. Tanto é assim que consta no referido documento, como valor venal do prédio, o montante de R\$ 32.756,16, além da metragem do prédio correspondente a 146,56m²;

10- caso a autoridade fiscal entendesse que os documentos e esclarecimentos prestados pelo contribuinte não eram suficientes deveria ter arbitrado o valor da construção da edificação com base no índice CUB, divulgado pelo Sinduscon/SP;

11 - conforme comprova o Instrumento Particular de Compra e Venda, o valor da alienação da casa corresponde a R\$ 225.000,00 e não 230.500,00. Sendo o primeiro pagamento no valor de R\$ 17.500,00, efetuado no dia 30/06/2004 depositado na sua conta e o segundo, no valor de R\$ 207.500,00, em 10/08/2004;

12 - o depósito da segunda parcela foi feito no valor de R\$ 213.000,00, porque ficou a cargo do contribuinte repassar R\$ 5.500,00, relativos à comissão, à Marcela Luca Imóveis;

13 - a data da alienação considerada também não corresponde à data em que a casa foi de fato vendida. Se considerada a data da

assinatura do Compromisso de Compra e Venda tem-se o dia 28/06/2004. Todavia, considerando o primeiro pagamento, a data de alienação é 30/06/2004;

14 - em relação ao ganho de capital apurado na alienação do imóvel “Flat Riviera Green”, a autoridade fiscal não deduziu o valor do ganho de capital já pago pelo impugnante, tampouco utilizou o fator de redução reconhecido na Lei 11.196/2005;

15 - o imóvel foi adquirido no ano-calendário 2002, conforme DIRPF 2003 e não em 11/07/2006, data da lavratura da Escritura de Venda e Compra;

16 - também neste caso, a autoridade fiscal desconsiderou todos os esclarecimentos e não adicionou ao custo de aquisição os gastos com benfeitorias;

17 - não foi considerado o pagamento do imposto de renda de R\$ 1.401,40 apurado na venda deste imóvel;

18 - não foi aplicado o fator de redução de que trata a Lei 11.196/2005, tendo em vista que o “Flat Riviera Green” foi adquirido no ano-calendário 2001;

19 - não há razão nem fundamento que possa justificar a imposição da multa agravada de 150% sobre o imposto de renda incidente sobre os ganhos de capital, pois não houve demonstração inequívoca de conduta dolosa do contribuinte;

20 - em relação aos ganhos líquidos com renda variável, não foi deduzido o valor pago a título de comissão de corretagem, assim como o imposto de renda retido na fonte no momento de cada resgate;

21 - o valor de R\$ 9.000,00 foi recebido como herança de sua tia Áurea, conforme demonstra documento de transferência bancária;

22 - caso não seja considerado como herança, a transferência pode ser qualificada como doação já que fruto de mera liberalidade do doador;

23 - para que reste configurada a alegada classificação indevida de rendimentos da DIRPF, a prova da natureza do rendimento é do Fisco;

24 - não cabe a incidência da Selic sobre a multa de ofício.”

Da Decisão da DRJ

Quando do julgamento do caso, a DRJ em São Paulo/SP julgou procedente em parte o lançamento (fls. 1007/1023). O acórdão proferido na ocasião possui a seguinte ementa:

“ASSUNTO: INÍPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2007

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - GUARDA DE DOCUMENTOS QUE ALTEREM O CUSTO DE AQUISIÇÃO.

A guarda dos documentos que respaldam o valor de aquisição e alienação de bens declarados deve perdurar até expirado o prazo quinquenal (conforme art. 173, I, do CTN) iniciado na data da ocorrência do fato gerador, no caso a alienação.

GANHOS DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS.

Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos. O ganho de capital e de tributação exclusiva incidindo sobre a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do bem alienado.

GANHOS DE CAPITAL - CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Os gastos com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e os gastos com pequenas obras somente podem integrar o custo de aquisição quando o contribuinte possuir documentação comprobatória hábil e idônea, e houver discriminado na declaração de rendimentos do ano-calendário da realização da despesa.

GANHOS DE CAPITAL - ALIENAÇÃO A PRAZO - FORMA DE APURAÇÃO.

O ganho de capital quando o valor da venda é recebido em parcelas deve ser apurado como alienação à vista e o imposto deve ser pago de acordo com o recebimento das parcelas, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

GANHOS DE CAPITAL - DATA DE AQUISIÇÃO.

Para fins de apuração do ganho de capital deve ser considerada a data em que efetivamente ocorreu a aquisição do imóvel com o pagamento integral do bem, mormente quando a escritura fizer expressa referência a esta data.

GANHOS DE CAPITAL - FATORES DE REDUÇÃO - LEI 11.196, de 2005.

Para a apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda incidente sobre o ganho de capital por ocasião da alienação, a qualquer título, de bens imóveis realizada por pessoa física residente no País, devem ser aplicados fatores de redução do ganho de capital apurado, conforme estabelece a Lei 11.196 de 2005.

MERCADO DE RENDA VARIÁVEL - GANHO DE CAPITAL - DEDUÇÃO COM CORRETAGENS.

É admitida a dedução dos valores pagos a título de corretagem no ganho líquido apurado nas operações no mercado de renda variável.

MERCADO DE RENDA VARIÁVEL - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - DEDUÇÃO.

É dedutível do imposto sobre ganhos líquidos apurados no mês o imposto de renda retido na fonte incidente sobre o valor de alienação no mercado à vista.

DOAÇÃO - TRANSFERÊNCIA DE NUMERÁRIO.

Restando comprovado nos autos a efetiva transferência de numerário entre as contas do doador e donatário e devidamente informada a operação nas declarações das partes, tal valor é isento do imposto de renda.

MULTA QUALIFICADA - APURAÇÃO GANHO DE CAPITAL - REITERADAS ALTERAÇÕES NO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Correta a qualificação da multa de ofício quando restar plenamente evidenciado nos autos a conduta delitiva do contribuinte estampada no uso reiterado de artifícios de acrescentar ao custo de aquisição dos imóveis reformas que, quer tenham ocorrido ou não, a elas foram atribuídos gastos fictícios com o claro intuito de impedir o conhecimento da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

JUROS SOBRE MULTA - LEGALIDADE.

Correta a incidência de juros moratórios sobre a multa aplicada, haja vista esta compor o crédito tributário, conforme legislação vigente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Nas razões do voto proferido na ocasião, a autoridade julgadora retificou os seguintes pontos do lançamento:

Casa Jardim Éden Ilhabela:

- I. O valor de alienação do deve ser alterado de R\$ 230.500,00 para R\$ 225.00,00;

- II. Em relação à data da alienação, deve ser considerado o constante da promessa de compra e venda de imóvel, que indica a venda a prazo, em duas parcelas, uma em junho (R\$ 17.500,00) e outra em agosto (R\$ 207.500,00);
- III. Considerando os termos acima, apurou o ganho de capital que resultou no imposto de R\$ 2.461,46 em junho e de R\$ 29.185,91 em agosto, conforme demonstrativo de fls. 997/998, e manteve apenas o valor relativo a agosto.

Apartamento no Riviera Green Residence:

- I. Alterar a data de aquisição para 22/02/2001, conforme a Escritura de Compra e Venda (fls. 145/148), apesar de ter sido lavrada em 11/07/2006;
- II. Deve-se adotar os índices de redução sobre o ganho de capital estabelecidos pelo art. 37, da MP nº 252, de 2005 e pelo art. 40, incisos I e II, do § 1º e § 2º, da Lei 11.196, de 2005;
- III. Considerando os termos acima, apurou o ganho de capital que resultou no imposto de R\$ 6.856,70, conforme demonstrativo de fls. 999/1001;
- IV. Sobre o ganho de capital da alienação deste imóvel, observou que o RECORRENTE recolheu, em 31/10/2007, R\$ 1.401,40 (fl. 1002), enquanto a data do vencimento era 28/09/2007. Assim, fez a imputação do que corresponderia a multa e juros (em razão do atraso do pagamento) e abateu o respectivo crédito do valor de imposto apurado, conforme demonstrativos de fls. 1003/1006;
- V. Com isso, calculou que o imposto a pagar corresponde a R\$ 5.596,79.

Ganhos Líquidos com Renda Variável

- I. Deduziu o valor a título de corretagem e de imposto retido (fls. 176/177);
- II. Ajustou o valor do imposto devido para R\$ 146,24.

Reclassificação de Rendimentos (herança)

- I. Observou que a tia do RECORRENTE declarou ter doado os R\$ 9.000,00 no período, também comprovado pelo documento de fl. 992;
- II. Assim, considerou o rendimento em questão como isento.

Portanto, o lançamento foi alterado, nos seguintes termos:

FATO GERADOR	EXIGIDO		MANTIDO	
	I.R	Multa	I.R	Multa (150%)
08/2004	32.475,00	48.712,50	29.185,91	43.778,87
07/2005	182,66	136,99	146,24	109,68
08/2007	10.500,00	15.750,00	5.596,79	8.395,19
31/12/2007	2.475,00	1.856,25	0,00	-

O Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 07/06/2010, conforme atestado de ciência à fl. 1026, apresentou o recurso voluntário de fls. 1028/1065 em 05/07/2010.

Em suas razões, praticamente reitera o alegado na Impugnação. Afirma, em suma:

- I. Que a decisão recorrida é nula por equivocada correção/alteração dos valores, uma vez que a DRJ é incompetente para aperfeiçoar o lançamento;
- II. Decadência em relação ao imposto decorrente do Ganho de Capital da Casa Jardim Éden Ilhabela;
- III. Afirmou que houve a equivocada apuração do ganho de capital da Casa Jardim Éden Ilhabela, pois teria adquirido um terreno e vendeu uma casa. Todavia, o auditor fiscal não reconheceu o custo de aquisição indicado em sua DIRPF por entender que não restou comprovado os gastos com a construção e benfeitorias realizados;
- IV. Entendeu que o custo de aquisição da Casa Jardim Éden Ilhabela foi subavaliado;
- V. No mesmo sentido, defendeu a equivocada apuração do ganho de capital do apartamento Riviera Green, e anexou aos autos dois recibos de despesas os quais afirmou ter encontrado recentemente;
- VI. Afirmou ser indevida a multa qualificada, pois não houve fundamentação para o agravamento;
- VII. Requereu o afastamento da Selic sobre multa de ofício;

O RECORRENTE pagou o imposto relativo à infração de ganhos líquidos no mercado de renda variável (fl. 1069).

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

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Nulidade por suposto erro na apuração do imposto devido.

O RECORRENTE pugna pela nulidade da decisão recorrida pois afirma que a DRJ “realizou verdadeiro lançamento”. Afirma que “ao reconhecer que os valores do IRRF supostamente devido a título de ganho de capital na alienação da “CASA JARDIM ÉDEN - ILHABELA - SP” divergem do que foi consignado na autuação, cabe à DRJ tão somente cancelar o que entender incorreto”, não podendo efetuar uma nova exigência.

O inconformismo do RECORRENTE deve-se ao fato de a DRJ ter acatado os seus argumentos acerca da correta data de aquisição do imóvel no Riviera Green Residence, assim como o fato de que a alienação da Casa Jardim Éden ter se dado em duas parcelas.

No que se refere à Casa Jardim Éden, verifico que a autoridade julgadora de primeira instância, após aprovar a dedução a título de corretagem paga pelo RECORRENTE, reduziu o valor da alienação para R\$ 225.000,00. Ademais, considerou o constante da promessa de compra e venda do imóvel e acatou que a venda foi efetuada a prazo: R\$ 17.500,00 recebidos em junho e R\$ 207.500,00 em agosto.

Concluiu o seguinte:

“(...) o ganho de capital da operação é de R\$ 211.000,00 e o valor do imposto de renda apurado é de R\$ 31.647,37. Como se trata de alienação a prazo, com parcelas em junho e em agosto, a tributação é diferida e o imposto de renda deve ser pago na proporção das parcelas.

Assim, foi apurado o imposto de R\$ 2.461,46 em junho e de R\$ 29.185,91 em agosto. Entretanto, como não houve lançamento do imposto no mês de junho, deve remanesecer apenas o valor referente a agosto, de R\$ 29.185,91.”

Verifico que a DRJ reconheceu que o valor recebido no mês de agosto foi menos do que o considerado pela fiscalização. Assim, simplesmente efetuou o ajuste do valor devido no mês para qual já havia sido efetuado lançamento. Note que, apesar de calcular o imposto relativo ao mês de junho, tal valor não foi cobrado pois não constou do auto de infração.

Sendo assim, não há que se falar em novo lançamento efetuado pela DRJ. Apenas ocorreu o ajuste do crédito tributário tendo em vista a análise da documentação apresentada pelo RECORRENTE.

Ao contrário do que alega o contribuinte, a autoridade julgadora pode ajustar os valores lançados após acatar os argumentos e provas apresentados em processo administrativo fiscal. Não houve mudança de critérios jurídicos, de partes, de data do fato gerador, etc. O que ocorreu foi a simples correção do lançamento pois, na data objeto de

autuação, o contribuinte comprovou que apenas recebeu “x”, enquanto a fiscalização havia considerado que o valor recebido era “y”. Caso prevalecesse o entendimento da RECORRENTE, os julgamentos administrativos teriam apenas dois destinos: ou a manutenção integral ou a nulidade.

De igual forma, também não houve novo lançamento em relação à Casa Jardim Éden, em que a fiscalização acatou o constante na Escritura de Compra e Venda para alterar a data de aquisição para 22/02/2001 ao invés de 11/07/2006. Tal mudança provocou uma redução do ganho de capital haja vista as reduções estabelecidas pela Lei 11.196/2005. Do novo valor do imposto apurado, deduziu parcela já paga pelo RECORRENTE próximo à época dos fatos e findou por manter a cobrança do saldo não pago (R\$ 5.596,79).

Também não houve qualquer alteração de critérios jurídicos do lançamento, mas sim meros cálculos para apuração do valor devido.

A questão envolvendo eventual erro de cálculo do ganho de capital, no meu entendimento, não é pretexto para anular o lançamento, sobretudo no caso dos autos, que diz respeito ao correto valor de alienação, ao percentual de redução aplicável e à dedução de parcela já paga. Tudo em benefício do RECORRENTE..

É certo que a apuração da base de cálculo do ganho de capital tributável envolve também a correta verificação dos fatores de redução. No entanto, discussões acerca dos valores que compõem a base de cálculo do imposto podem ser tratadas durante o procedimento fiscal sem que, para isso, seja preciso anular o lançamento.

Neste sentido, entendo que não foram apontados vícios relacionados ao ato de constituição do crédito tributário especificados no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, nem qualquer afronta ao art. 142 do CTN, quais sejam:

Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Da leitura dos dispositivos acima, interpreta-se que o lançamento é nulo se for realizado por pessoa incompetente ou quando houver preterição do direito de defesa do

contribuinte. No presente caso, é incontestável a competência da autoridade fiscal que lavrou o auto. Resta saber se houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal verifica-se de forma clara que a autoridade fiscal, munida das justificativas e documentos apresentados pelo contribuinte, apurou o ganho de capital na forma que entendeu como correta.

A fiscalização demonstrou detalhadamente quais foram os imóveis vendidos, como se deu a aquisição de cada um dos imóveis por parte do RECORRENTE, o valor do custo de aquisição dos mesmos, assim como evidenciou questões envolvendo a venda de ambos os imóveis, como data, comprador, valor, etc.

Quando da apresentação de sua defesa, o contribuinte pode (e deve) apresentar e comprovar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco de efetuar o lançamento. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

É evidente que o lançamento pode ser alterado quando do julgamento administrativo sem que isso implique na realização de um “novo lançamento”, como quer fazer crer o RECORRENTE. Para tanto, basta que seja comprovada a existência de fato modificativo para que haja a correção do lançamento.

Repito: caso prevalecesse a tese defendida pelo RECORRENTE, jamais um auto de infração poderia ter seu valor modificado: ou eles estariam perfeitos ou seriam nulos. Tal situação não deve prosperar pois, como visto, o contribuinte tem o direito de apresentar fatos modificativos do lançamento, cabendo ao fisco o dever de alterá-lo caso comprovada a alegação do contribuinte.

É evidente que existem vícios de certa magnitude capazes de macular tão fortemente o lançamento que a consequência lógica é a sua anulação. Isto porque a estrutura do lançamento fica tão debilitada que prejudica o direito de defesa do contribuinte. São ocasiões em que não é identificado corretamente o sujeito passivo, ou ainda situações em que a ocorrência do fato gerador deixa de ser descrita de forma minimamente satisfatória e compreensível.

Nesta ordem de ideias, a indicação incorreta da data do fato gerador é uma situação que implicaria a anulação do lançamento. No entanto, não foi isso que ocorreu no caso concreto.

A utilização incorreta da data de aquisição implica, apenas, na questão envolvendo a aplicação de fatores legais de redução do ganho de capital. E essas questões simples envolvendo o aproveitamento de fatores de redução da base de cálculo do tributo podem ser perfeitamente debatidas e ajustadas durante o procedimento fiscal, não havendo necessidade de anular o lançamento sob o pretexto de que houve erro na sua construção.

De igual forma, é perfeitamente possível reduzir o valor real recebido pelo contribuinte na data da ocorrência do fato gerador, a fim de calcular o correto valor do tributo. Note que a DRJ não alterou o valor de alienação. Apenas constatou que o mesmo foi dividido em parcelas, e que o valor recebido na data do fato gerador apurado (agosto/2004) foi menor do que o inicialmente apurado.

O que interessa é que o auto esteja suficientemente motivado a fim de permitir que o contribuinte exerça o seu direito ao contraditório e à ampla defesa. Neste sentido, não verifico a existência de qualquer vício capaz de ocasionar o cerceamento de defesa do contribuinte e, conseqüentemente, a nulidade do auto de infração. Tanto que o RECORRENTE, em sua defesa, rebateu os fatos descritos pela autoridade lançadora, demonstrando entender perfeitamente as acusações que lhes foram imputadas.

Assim, entendo que não houve qualquer afronta ao art. 142 capaz de ensejar a anulação do auto. Portanto, não merecem prosperar os argumentos do RECORRENTE.

Decadência

O RECORRENTE defende a aplicação da decadência, com fulcro no artigo 150 §4º, o CTN, a contar a partir da data de alienação do bem vendido. Assim, requereu a extinção do crédito tributário, pois a alienação ocorreu em junho/2004 ao passo que tomou ciência do presente lançamento em 07/12/2009.

No entanto, entendo que não assiste razão ao RECORRENTE.

Primeiramente, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso concreto, o imposto de renda lançado decorre de ganho de capital proveniente de venda a prazo de imóvel por parte do RECORRENTE no ano 2004 e o crédito tributário foi apurado sobre a parcela por ele recebida em agosto/2004.

A autoridade fiscal expõe no TVF que o RECORRENTE não apurou o ganho de capital devido em decorrência da operação, pois o valor de alienação foi igual ao do custo de aquisição declarado (R\$ 225.000,00).

É notório que o RECORRENTE não promoveu o recolhimento, ainda que parcial, de tal exação pois não apurou imposto a pagar. Sendo assim, no caso concreto, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é contado nos termos do art. 173, I, CTN, ou seja, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo certo que este corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, conforme decisão do STJ acima exposta.

No caso dos autos, o fato gerador do imposto de renda decorrente do ganho de capital foi o mês de agosto/2004. Conforme já exposto, no caso concreto, a contagem do prazo decadencial segue a regra estipulada pelo art. 173, I, do CTN (prazo conta-se do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo). Seguindo tal regra, o *dies a quo* do prazo decadencial foi 01/01/2005, o que autoriza o lançamento do crédito tributário até 01/01/2010. Portanto, entendo que não estão extintos pela decadência quaisquer créditos objeto do presente lançamento, tendo em vista que o RECORRENTE tomou ciência do lançamento em 07/12/2009 (fl. 935).

MÉRITO

Apuração equivocada do Ganho de Capital

O RECORRENTE afirma que houve subavaliação do custo de aquisição dos imóveis por ele alienados (Casa Jardim Éden Ilhabela e Apartamento Riviera Green).

Sobre a Casa Jardim Éden Ilhabela, argumentou que teria adquirido um terreno e vendeu uma casa. Todavia, o auditor fiscal não reconheceu o custo de aquisição indicado em sua DIRPF por entender que não restou comprovado os gastos com a construção e benfeitorias realizados. De igual forma, afirmou que foram desconsiderados os gastos efetuados no Apartamento Riviera Green.

Entendo que tal análise não comporta maiores digressões.

O RECORRENTE afirmou, tanto durante a fiscalização como em sua defesa, que não possuía os comprovantes dos gastos com as benfeitorias realizadas nos imóveis.

Neste sentido, não há como acatar qualquer valor incrementado ao custo de aquisição dos imóveis na DIRPF do RECORRENTE.

Os argumentos de que os valores foram pagos a pessoas físicas e não a empresas não tem o condão de atestar a veracidade das alegações do RECORRENTE. De igual modo, relatórios das despesas e orçamentos de mão de obra ou de materiais não são documentos hábeis a atestar e comprovar os eventuais dispêndios.

Para fazer prova dos alegados investimentos nos imóveis, o RECORRENTE deveria trazer aos autos documentação em que seja demonstrado o efetivo desembolso de valores. O valor venal do imóvel indicado no carnê do IPTU também não é prova de que o RECORRENTE suportou despesas com as benfeitorias realizadas de modo a incrementar o custo de aquisição.

A IN 84/2001 é expressa ao determinar que os dispêndios que integrem o custo de aquisição de imóveis devem ser comprovados com documentação hábil e idônea, além de discriminados na Declaração de Ajuste Anual:

“Art. 17. Podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual, no caso de:

I - bens imóveis:

a) os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e com pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos, paredes;

b) os dispêndios com a demolição de prédio construído no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;

c) as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que tenha suportado o ônus;

d) os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio,

sarjetas, pavimentação de vias, instalação de redes de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;

e) o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante na aquisição do imóvel;

f) o valor da contribuição de melhoria;

g) os juros e demais acréscimos pagos para a aquisição do imóvel;

h) o valor do laudêmio pago, etc.;"

Neste sentido, transcrevo ementa de recente julgado do CARF indicando a necessidade de comprovação das despesas realizadas com benfeitorias, assim como o dever de manter sob sua guarda tais documentos até que ultrapassado o prazo decadencial para efetuar o lançamento do ganho de capital, independentemente da data de emissão do documento:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

IRPF. ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO. DECADÊNCIA. FATO GERADOR DO GANHO DE CAPITAL. POSSIBILIDADE.

O fato gerador do ganho de capital é a data de alienação do imóvel. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar o crédito tributário, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e benfeitorias realizadas no imóvel.

IRPF. CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENFEITORIAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

É cabível à autoridade fiscal exigir os documentos comprobatórios do custo de aquisição e do valor de alienação, a fim de verificar a correta apuração dos ganhos de capital, enquanto não ultrapassado o prazo decadencial.

(Acórdão 2401-005.158; julgado em 06/12/2017)”

Em relação à Casa Jardim Éden Ilhabela, o RECORRENTE afirmou também que em nenhum momento foi intimado para apresentar o projeto da casa e que tais documentos comprovariam a construção. Anexou o Projeto Completo e o Alvará de Construção aprovados pela Prefeitura de Ilhabela. Com isso, entendeu que a autoridade fiscal deveria, no mínimo, arbitrar o valor da construção.

No entanto, entendo que não merece reforma o lançamento. O TVF menciona que o RECORRENTE foi intimado por diversas vezes para comprovar os dispêndios com as alegadas construções. No entanto, conforme já afirmado, em nenhum momento apresentou qualquer documentação hábil a comprovar o fato de que realizou despesas com aquelas obras.

Sem a constatação de que houve qualquer despesa no imóvel, não há outro caminho a não ser considerar manter inalterado o custo de aquisição na declaração do RECORRENTE.

Por sua vez em relação ao apartamento Riviera Green, acosta dois recibos com valores de R\$ 15.000,00 e R\$ 7.300,00 (fls. 1079 e 1080). Contudo, entendo que tais recibos são inidôneos, uma vez que toda o caso que envolve a reiterada majoração do custo de aquisição de imóveis praticada pelo RECORRENTE levanta de relevante dúvida sobre os recibos de despesas, devendo estes estarem acompanhados de comprovação do efetivo pagamento (até porque trataram-se de altas quantias).

No que diz respeito aos argumentos de que houve a equivocada apuração do ganho de capital em decorrência da indicação errada da data de aquisição, da não dedução de valor de imposto já recolhido, ou da utilização de fatores de redução incorretos, tais questões não podem justificar o cancelamento da autuação, conforme já exposto.

Sendo assim, não merece alteração o lançamento do crédito tributário.

MÉRITO

Da Multa Qualificada

Quanto à multa qualificada, verifico que a autoridade lançadora fundamentou sua aplicação no fato de o RECORRENTE promover de forma reiterada a majoração do custo de aquisição de seus imóveis sem manter qualquer comprovação das despesas efetuadas.

Conforme relatado, as razões a fiscalização estão expostas a partir do item 2.2.1 do TVF (fls. 37/46). Cito abaixo os principais argumentos utilizados pela autoridade lançadora:

- i. acresceu, reiteradamente, os respectivos valores, a título de supostas benfeitorias, sem comprová-las;
- ii. de todos os bens cujos valores foram acrescidos a título de supostas benfeitorias, o contribuinte trouxe documentos pretendendo justificar as benfeitorias de apenas um deles (casa no Real Residence Ilhabela2º), que, inclusive, foram em sua maioria considerados inábeis para tanto (dos R\$ 489.736,98 alegados, apenas R\$ 91.802,84 foi aceito);
- iii. quanto aos imóveis objeto desta autuação, o contribuinte realizou supostas benfeitorias justamente no ano de alienação, somadas ao custo registrado em 31 de dezembro do ano anterior, fazem com que o custo de aquisição do bem seja equiparado ao valor de alienação. anulando o ganho de capital, ou que aproxime tais valores, reduzindo drasticamente esse ganho.

A respeito deste último item acima, a autoridade lançadora fez uma constatação em relação aos valores incrementados ao custo de aquisição dos imóveis alienados, da seguinte forma:

12	CASA JD EDEN-PEREQUE-ILHABELA-LOTE 05 QD E, ADQUIRIDO EM 02/01, MATRICULA N. 32812 NO CARTORIO DO OFICIAL DO REGISTRO DE IMOVEIS DA COMARCA DE SAO SEBASTIAO-SP. TERMINO DA CONSTRUCAO NESTE ANO-VALOR APLICADO R\$ 135.000,00. VENDIDA EM 28/06/04 PARA SIMONE MENEZES BARRAZETTI E CARL HENRIK OLSSON, CNPJ 215.320.048-26, POR CR\$ 225.000,00.	90.000,00	0
Neste caso:			
Valor em 31.12.2003 = R\$90.000,00 ²¹			
Valor "aplicado" no ano = R\$135.000,00			
Custo de aquisição = R\$225.000,00			
Valor de alienação = R\$225.000,00			
Ganho de capital = 0			
11	APTO TIPO FLAT, UNIDADE N. 238 DO ED. RIVIERA GREEN RESIDENSE II, SITO A RUA APROVADA 408, N.141, BERTIOGA-SP, MATRICULA N. 48.801 NO PRIMEIRO OFICIAL DE REGISTRO DE IMOVEIS DE SANTOS. INVESTIDO CR\$ 51.500,00 EM REFORMAS NESTE ANO. VENDIDO EM 03/09/07, POR R\$ 150.000,00 PARA WELINGTON DE CAIADO CASTRO, CPF N 374.824.598-04.	87.000,00	0
Valor em 31.12.2006 = R\$87.000,00 ²²			
Valor "reformas" no ano = R\$51.500,00			
Custo de aquisição = R\$138.500,00			
Valor de alienação = R\$150.000,00			
Ganho de capital = R\$11.500,00 (equivalente a 18% do ganho de capital que seria apurado, de R\$63.000,00, tomando-se por pressuposto que o valor em 31.12.2006 estivesse correto, o que se admite apenas a título de argumentação)			

Da explicação acima, é possível constatar que, para ambos os imóveis, houve uma considerável majoração do custo de aquisição justamente no ano de venda do bem. Tanto que em relação à Casa Jardim Éden Ilhabela esse incremento foi da ordem de R\$ 135.000,00, fazendo com que o custo de aquisição igualasse ao valor de alienação.

Ademais, observo que, conforme constatado pela fiscalização, a majoração do custo de aquisição não só ocorreu em relação aos imóveis objeto do presente processo, mas também a outros imóveis que não foram objeto de alienação pelo RECORRENTE. A fiscalização verificou uma prática reiterada de atualizar, anualmente, o custo do bem sem, contudo, apresentar qualquer comprovação. Tanto que, mesmo não havendo crédito tributário apurado a respeito desses imóveis não alienados, o RECORRENTE foi por diversas vezes intimado a apresentar a documentação relativa aos custos com benfeitorias e, ante a não comprovação, foi intimado a reajustar tais valores em sua Declaração de Ajuste.

A autoridade fiscal entendeu ser importante “*demonstrar que o contribuinte não comprovou o valor das supostas benfeitorias para restar patente que, em sua vida fiscal, tornou-se praticamente um hábito atualizar, anualmente, os valores dos bens de sua propriedade, preparando-se para, no futuro, suprimir ou reduzir o valor do Imposto de Renda que incidirá sobre o ganho de capital decorrente de eventual alienação*”.

No meu entendimento, as constatações acima fazem prova da atitude dolosa do RECORRENTE tendente a impedir a ocorrência do fato gerador e/ou o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária, o caracterizando-se como fraude e sonegação, respectivamente.

A norma legal que estabelece a multa de ofício aplicável nos casos em que restar evidenciado o intuito de fraude é o artigo 44, I, § 1º, da Lei 9.430/96, transcrito abaixo:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, assim definem:

“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/96, acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação pela autoridade lançadora da conduta dolosa do contribuinte no cometimento da infração segundo as definições da Lei 4.502/64.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que demonstrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964 os quais o §1º, do artigo 44, da

Lei 9.430 de 1995 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação da multa na sua forma qualificada.

No caso concreto, conforme acima exposto, entendo que a autoridade lançadora demonstrou, no Termo de Verificação Fiscal, a atitude dolosa do RECORRENTE de tentar impedir o conhecimento, pelo Fisco, da ocorrência do ganho de capital auferido, haja vista o reiterado reajuste do custo de aquisição de vários imóveis sem estar respaldado em documentação comprobatória.

Portanto, entendo que restou comprovado o intuito doloso do RECORRENTE, de modo que deve ser mantida a multa de 150%.

Juros sobre multa de ofício

O RECORRENTE insurge-se também contra a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

No entanto, a despeito dos argumentos do RECORRENTE, entendo que a multa fiscal de natureza punitiva integra a obrigação tributária principal e, conseqüentemente, o crédito tributário.

Neste sentido, os arts. 113, §1º, e 139 da CLT dispõem o seguinte:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(...)

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

Ou seja, apesar de não ser tributo (art. 3º do CTN), a penalidade pecuniária possui natureza de obrigação tributária principal. E, da leitura dos dispositivos acima, verifica-se que a penalidade pecuniária faz parte do crédito tributário estando, pois, sujeita às regras que estabelecem a cobrança de juros de mora sobre os créditos tributários. Neste sentido, transcrevo o art. 161 do CTN:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

Portanto, entendo que o crédito tributário referente à penalidade pecuniária (multa de ofício) não paga no respectivo vencimento está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic.

Neste sentido é a jurisprudência das três turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme abaixo:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

(...)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

(Acórdão 9101-002.180; 1ª Turma da CSRF; sessão de 19/01/2016)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2009

(...)

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu inadimplemento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre a qual devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

(Acórdão 9202-003.821; 2ª Turma da CSRF; sessão de 08/03/2016)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 02/01/1998 a 30/12/1999

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento.

(Acórdão 9303-003.385; 3ª Turma da CSRF; sessão de 26/01/2016).

Portanto, não merecem prevalecer as alegações do RECORRENTE acerca da suposta ausência de previsão legal para a cobrança de juros sobre a multa de ofício.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo o lançamento de imposto de renda.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, Redator designado.

Em que pese o brilhantismo e logicidade jurídica do voto do Relator, ousou dele discordar, somente no que tange a qualificadora da multa aplicada. Explico.

Não vejo que restou comprovada, pelo Fisco, a necessária conduta dolosa de fraude e/ou sonegação, aptas a ensejar a majoração da multa de ofício.

Recordemos o trecho do voto do ilustre Relator, no ponto da minha discordância:

"Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/96, acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação pela autoridade lançadora da conduta dolosa do contribuinte no cometimento da infração segundo as definições da Lei 4.502/64.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que demonstrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964 os quais o §1º, do artigo 44, da Lei 9.430 de 1995 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos

requisito de legalidade para aplicação da multa na sua forma qualificada.

No caso concreto, conforme acima exposto, entendo que a autoridade lançadora demonstrou, no Termo de Verificação Fiscal, a atitude dolosa do RECORRENTE de tentar impedir o conhecimento, pelo Fisco, da ocorrência do ganho de capital auferido, haja vista o reiterado reajuste do custo de aquisição de vários imóveis sem estar respaldado em documentação comprobatória."

(sublinhados originais, negritos e negritos sublinhados nossos)

Recordemos, no ponto da motivação da qualificação da multa, a imputação fiscal (fls 22 do processo digitalizado):

Conforme mencionado, o contribuinte, no que tange aos bens declarados em suas Declarações dE Ajuste Anual de IRPF, acresceu, reiteradamente, os respectivos valores, a título de supostas benfeitorias sem comprová-las no curso dessa fiscalização.

De fato, de todos os bens cujos valores foram acrescidos a título de supostas benfeitorias, o contribuinte trouxe documentos pretendendo justificar as benfeitorias de apenas um deles (casa no Real Residence Ilhabelaja), que, inclusive, foram em sua maioria considerados inábeis para tanto.

Com efeito, para este bem (casa no Real Residence Ilhabela), o custo de aquisição comprovado foi de R\$91.802,84, em 31.12.2006, ao passo que o valor registrado pelo contribuinte, nesse período, foi de R\$489.736,98. Noutras palavras, para o único bem em que foram apresentados documentos pretendendo justificar as benfeitorias, o contribuinte conseguiu comprovar apenas 19% do valor registrado!

Quanto aos demais bens, para os quais não foram carreados documentos para justificar os valores acrescidos a título de supostas benfeitorias, o contribuinte apenas julgou pertinente mencionar que os dispêndios eram "compatíveis com seu caixa", que houve dificuldade em se obter os documentos, em razão de parte deles se referirem a pagamentos a pessoas físicas, ou que não precisaria, a seu ver, guardai documentos anteriores a 31 de dezembro de 2003." (destacamos)

A transcrição acima permite afirmar-se que, segundo a Autoridade Lançadora, o fato do contribuinte não comprovar os dispêndios com documentos hábeis e idôneos comprovam uma conduta dolosa de fraude ou simulação.

Exsurge o ponto da discordância. A não comprovação de valores declarados como despesas aptas a alterar o custo de aquisição de bem imóvel não enseja a qualificadora da multa, uma vez que tal majoração da pena só pode ser aplicada nos estritos termos da lei, ou seja, se comprovado, pelo Fisco, que houve conduta dolosa de fraude, simulação ou conluio.

O dolo, leciona Luiz Regis Prado (*Curso de Direito Penal Brasileiro*, 6ª ed. Ed. Revista dos Tribunais, p. 113), se observa quando

"(...) age dolosamente o agente que conhece e quer a realização dos elementos da situação fática ou objetiva, sejam descritivos, sejam normativos, que integram o tipo legal do delito."
(negritamos)

Transportando para a seara tributária, podemos dizer que age dolosamente o contribuinte que conhecendo a incidência tributária, sabendo que determinada conduta enseja o fato gerador, dela procura se afastar, não com vista a não praticar o fato ensejador da incidência, mas sim, buscando de alguma forma, se escusar ao cumprimento da obrigação tributária.

Nesse sentido a dicção da Lei nº 4.502/64, que conceitua fraude como sendo toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador ou a reduzir as suas características essenciais de modo a reduzir o montante do tributo devido.

Já a sonegação, nos dizeres legais, é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte ou do crédito tributário.

Claro resta que a intenção do agente, do contribuinte é determinante para caracterização da fraude e da sonegação nos termos da Lei nº 4.502/64. E mais, deve ser provada pela Fisco.

Mas como a Autoridade Fiscal pode verificar a intenção do contribuinte, se a verificação do cumprimento das obrigações tributárias é realizada, praticamente sempre, tempos após o surgimento dessas obrigações?

Luís Eduardo Schoueri (*Direito Tributário*, 3ªed., Saraiva, pág. 790), ensina que sonegação, nos dizeres da Lei 4.502, pressupõe:

"falsidade: nesses casos, o que se pune não é o não pagamento, mas a declaração falsa, a omissão de informação ou declaração, (...)"

No tocante à fraude, a lição de Vasco Branco Guimarães, reproduzida por Paulsen (*Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*, 15ª ed., Livraria do Advogado Editora, p. 1117), nos auxilia:

"A fraude fiscal pode ser definida como a conduta ilegítima tipificada que visa a obtenção indevida de vantagem mediante: - não liquidação, entrega ou pagamento de prestação tributária; - aquisição de benefício fiscal indevido; - aquisição de qualquer outra vantagem patrimonial à custa de receitas tributárias"

Fixemos nossa atenção na lição doutrinária: simulação requer que se comprove que houve falsidade no negócio jurídico entabulado, que existiu declaração falsa, ou ainda que não foi prestada a informação devida, ou, por fim, não foi declarado o fato gerador do tributo.

Não houve simulação no caso concreto.

Não houve uma falsa declaração, posto que foram apresentados documentos que - na visão do contribuinte - suportavam as informações dos dispêndios realizados, documentos esses usuais no tipo de negócio jurídico praticado pelo contribuinte, por aqueles "homens comuns" que reformam seus imóveis. O fato do Fisco não considerar aptos tais documentos, não emprestar a esses valor probante e realizar o lançamento, não pode significar que tais comprovantes são falsos, que demonstrem intuito específico de cometer um ilícito tributário, que sua utilização demonstre que o sujeito passivo buscou uma vantagem tributária específica e ilícita. Como se paga mão de obra de reforma de apartamento no litoral brasileiro? Qual o documento que se pode obter, com o desiderato de comprovar o pagamento, de trabalhadores desse segmento?

Não empresto à conduta descrita pelo Fisco, o peso de uma ação dolosa de sonegação, uso deliberado de documentos falsos para obter vantagem específica.

Não se pode, também, dizer que a sonegação ocorreu por uma conduta intencional de prestar informação falsa ou omitir informação verdadeira de declaração com fins tributários. Houve, sim, a declaração tempestiva dos fatos geradores e que, não se pode esquecer, foi utilizada pelo Fisco para embasar o procedimento fiscal e em alguma medida o próprio lançamento tributário.

Afastada a conduta sonegadora, analisemos se houve fraude, posto que o conluio não é cabível no caso concreto.

Há fraude, como visto, quando o agente intencionalmente obtém vantagem indevida decorrente de não liquidação, não entrega, ou ausência de pagamento da obrigação tributária.

Não se verifica tal ocorrência no caso concreto. Houve o pagamento do tributo, valor diverso do apurado pelo Fisco, mas fruto da declaração de ajuste do contribuinte. Decorrente dessa declaração, pode-se afirmar que existiu a liquidação e o cumprimento da obrigação tributária, o que afasta, de modo cabal, tais condutas ensejadoras da fraude.

Ao não usar nenhum benefício fiscal, uma vez que a valoração do custo de aquisição se trata de mera adequação da base de cálculo da exação, não se pode afirmar que houve intuito de fraudar o negócio jurídico ensejador da obrigação tributária.

Repito que, o fato da Fiscalização não concordar com o valor do tributo devido, apurado pelo sujeito passivo, não é motivo, de per si, para a aplicação da majoração da pena.

Por fim, por amor à clareza, mister rebater o argumento da Fiscalização de que a atualização dos valores do custo de aquisição, sem comprovação, é uma '*praxis*' reiterada do sujeito passivo, o que se comprova - segundo o relatório fiscal (fls. 21), pelo fato do contribuinte só ter apresentado documentos relativos a um dos seus imóveis, e que tais documentos não respaldavam a integralidade do valor lançado; e mais, pela ajuste dos custos de aquisição nos anos de venda de tais imóveis.

No tocante a esse último ponto, uma consideração afasta o argumento do Fisco. Houve declaração do ganho de capital na DAA. Houve a prestação de informações

necessárias ao cálculo do tributo devido nas operações realizadas. Se o intuito doloso de sonegar estivesse presente, não haveria a prestação de informações ou elas seriam diversas do ocorrido.

Como dito, o fato do sujeito passivo deixar de comprovar as despesas nos imóveis, com documentos que o Fisco julgue aptos, não demonstra a conduta fraudulenta ou sonegadora, ainda mais que, quando intimado, o contribuinte apresente os documentos que possua e justifique a não apresentação dos demais.

Ora, com o perdão da repetição, tal conduta ensejou o lançamento tributário de ofício, ou seja, a perda do direito de majoração do custo de aquisição de imóvel, devidamente apenado com a multa de ofício.

O que não cabe é a majoração da pena.

A própria jurisprudência sumulada deste Conselho Administrativo aponta nesse entendimento, consoante se extrai da dicção da Súmula CARF nº 14:

"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." (destaques nossos)

Assim, não restando comprovada o intuito doloso de fraude ou simulação, forçoso afastar a qualificadora aplicada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, e pelos fundamentos apresentados e, ressaltando minha concordância com o voto do Relator nos demais pontos controvertidos, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada para 75%.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira, Redator designado.