



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

**Processo n°** 10855.723184/2014-96  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-005.532 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de setembro de 2019  
**Matéria** GANHO DE CAPITAL  
**Recorrente** RUI LYBAERT FONTOURA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

PROMESSA COMPRA E VENDA IMÓVEIS. ALIENAÇÃO. GANHO DE CAPITAL.

A promessa de compra e venda de imóvel consubstancia-se em forma de alienação, constituindo-se em negócio jurídico apto a atrair a incidência do imposto de renda sobre ganho de capital.

GUARDA DE DOCUMENTOS. BENFEITORIAS. DECADÊNCIA.

Os documentos comprobatórios das benfeitorias realizadas devem ser guardados até o fim do prazo decadencial do Fisco de constituir o crédito tributário sobre a alienação do imóvel.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DESCABIMENTO.

A qualificação da multa de ofício requer provas suficientemente sólidas a evidenciar o elemento doloso na conduta de fraude ou sonegação do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) - DRJ/CGE, que julgou procedente lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativo ao exercício 2011 (fls. 179/197), face à apuração de ganho de capital omitido.

A decisão de piso relatou (fls. 268/273) os termos da autuação e da impugnação, em exposição que abaixo se transcreve, no essencial:

Com base no anteriormente exposto e nos documentos acostados aos autos, a Fiscalização constatou que:

a) quanto ao apartamento nº 134, situado na Rua Cristiano Viana, 505:

a.1) o imóvel foi adquirido em 23/05/2002 por R\$ 100.000,00;

a.2) diferentemente da data consignada em sua DIRPF (26/08/2010), o autuado vendeu o imóvel para Iracema Talarico Longano em **02/08/2010**, por R\$ 450.000,00;

a.3) foi subscrita Escritura Pública de Compra e Venda pelo valor total de R\$ 200.000,00, em 26/08/2010;

a.4) os R\$ 250.000,00 de diferença entre o valor efetivo da negociação (R\$ 450.000,00) e o valor consignado na respectiva escritura (R\$ 200.000,00) deveriam ser recebidos em dinheiro mas, por lapso da compradora, uma parte dos R\$ 250.000,00 foi depositada diretamente em sua conta corrente;

a.5) apesar de espantado por receber tamanha quantia em espécie, o fiscalizado aceitou o pedido da compradora para destruírem o contrato original;

a.6) a título de corretagem sobre a venda, o autuado desembolsou em 26/08/2010 R\$ 27.000,00, com recibo emitido contra VR Empreendimentos Imobiliários;

a.7) o autuado não respondeu às intimações iniciais para prestar esclarecimentos e informou na DIRPF/2011 que a venda ocorreu em 26/08/2010, por R\$ 450.000,00 (na “discriminação” da Declaração de Bens e Direitos) e informou R\$ 210.000,00 de rendimentos isentos e não tributáveis no campo “Lucro na alienação de bens e/ou direitos de pequeno valor ou do único imóvel; lucro na venda de imóvel residencial para aquisição de outro imóvel residencial; redução do ganho de capital”;

a.8) não apresentou o Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital;

a.9) nada recolheu de imposto sobre o ganho de capital;

a.10) não comprovou as benfeitorias declaradas ao longo dos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008; e a.11) informou que utilizou a regra de isenção estabelecida no art. 39 da Lei nº 11.196/2005 para não recolher imposto sobre o ganho de capital;

b) quanto ao apartamento nº 32, situado na Av. Cotovia, 274:

b.1) em **28/07/2010**, o autuado e sua mulher aceitaram pagar R\$ 475.000,00 pelo imóvel;

b.2) o fiscalizado e sua esposa declararam, cada um em sua DIRPF, 50% desse imóvel pelo valor de R\$ 275.500,00, com aquisição como se tivesse ocorrido em 26/08/2010, mais R\$ 165.000,00 de reformas efetuadas no ano-calendário 2010;

b.3) a Escritura Pública de Compra e Venda foi subscrita por R\$ 370.000,00;

b.4) o autuado informou que, apesar de todos os recursos terem saído de sua conta corrente, ele e sua esposa possuíam partes iguais na propriedade do imóvel;

b.5) no dia 11/10/2010, a esposa do autuado transferiu para a conta do marido a quantia de R\$ 210.238,57, mas essa transação não constou das respectivas DIRPF;

b.6) o casal não apresentou os comprovantes das reformas efetuadas no apartamento, no valor total de R\$ 320.000,00 (metade para cada um dos declarantes).

c) omissão/apuração incorreta do ganho de capital na venda de imóvel:

c.1) o art. 39 da Lei nº 11.196/2005 estabeleceu isenção para ganho auferido por pessoa física residente no Brasil na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 dias contados da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País;

c.2) esta isenção, de acordo com a IN/SRF nº 599, de 28/12/2005, art. 2º, é irretratável, devendo o contribuinte informá-la no respectivo Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual, e não se aplica, entre outros, à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante;

c.3) a isenção sobre o ganho de capital decorrente das negociações imobiliárias efetuadas pelo sujeito passivo durante o ano de 2010 não é aplicável, na medida em que a aquisição do apartamento nº 32 do Edifício Prince of Berkeley ocorreu em data anterior à alienação do imóvel nº 134 da Rua Cristiano Viana, nº 505, restando configurada a situação de mera aplicação do produto da venda na quitação de débito relativo a imóvel já possuído.

c.4) apesar de intimado, o contribuinte não comprovou, mediante documentos hábeis e idôneos, as benfeitorias efetuadas no imóvel vendido, com valor total de R\$ 140.000,00, sendo R\$ 20.000,00 em 2005, R\$ 50.000,00 em 2006, R\$ 40.000,00 em 2007 e R\$ 30.000,00 em 2008, motivo pelo qual as benfeitorias não serão consideradas nos cálculos por esta fiscalização, nos termos do art. 17 da IN/SRF nº 84/2001;

c.5) a tributação do ganho de capital sobre a alienação do apartamento foi feita de ofício, considerando a data de aquisição em 23/08/2002, por R\$ 100.000,00, e data de venda em 02/08/2010, por R\$ 450.000,00, sendo R\$ 50.000,00 recebidos

em 02/08/2010 e R\$ 400.000,00 recebidos em 26/08/2010, com despesas de corretagem de R\$ 27.000,00, pagos em 26/08/2010;

c.6) considerando a redução do ganho de capital e aplicando-se a alíquota de 15%, resultou no imposto devido de R\$ 31.255,60;

d) multa qualificada:

d.1) em 02/08/2010 o autuado alienou imóvel informado em sua DIRPF por R\$ 240.000,00 por Iracema Talarico Longano, por R\$ 450.000,00 e, para justificar a falta de recolhimento do imposto sobre o ganho de capital, informou que o valor recebido foi utilizado para a compra do apartamento adquirido de Waldemar Mussi e Aparecida Valéria Stella Mussi, tendo em vista a isenção do art. 39 da Lei nº 11.196/2005;

d.2) considerando que a operação de aquisição precedeu a de alienação, a regra de isenção não se aplica ao caso, razão porque foi lançado de ofício o respectivo crédito tributário;

d.3) o conjunto probatório evidenciou que o prejuízo causado ao erário não decorreu de mero equívoco de interpretação da legislação tributária, mas do intuito do fiscalizado em frustrar a cobrança do imposto devido, mediante a utilização de escrituras com valores inferiores aos verdadeiros (com diferença recebida em espécie e creditada diretamente em conta bancária de terceiro), e prestação de informações imprecisas e incompletas ao Fisco, sobretudo as datas de alienação e de aquisição dos imóveis e a ausência de Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital;

d.4) os fatos refletem, em tese, o caráter doloso do autuado de querer reduzir a base do cálculo do imposto, pois firmou documentos públicos que sabia serem falsos e prestou informações inverídicas ao Fisco, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei, razão porque o lançamento de ofício foi efetuado com a aplicação da multa de 150%, conforme determina o inciso II do art. 957 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 – Decreto nº 3.000 (art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96), onde está estabelecido que nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, cabe a aplicação da multa de 150%, sem prejuízo das devidas Representações por terem ocorrido, em tese, os crimes contra a ordem tributária e de falsidade documental.

Foram formalizadas Representação Fiscal para Fins Penais, através do processo nº 10855.723185/2014-31, e Representação por Falsidade Documental, conforme processo nº 10855.723193/2014-87.

O sujeito passivo foi intimado do lançamento em 27/08/2014 (f. 202) e apresentou a impugnação em 26/09/2014 (f. 208-224), alegando, em suma, que

a) a suposta infração refere-se a omissão de rendimentos decorrentes do suposto ganho de capital na alienação de bens e direitos;

Da boa-fé do impugnante e das premissas equivocadas do agente fiscal:

b) não se conforma com a linha de raciocínio traçada pela autoridade fiscal, onde conduz no sentido de que o mesmo teria omitido informações;

c) no dia 17/04/2014 apresentou ao fisco toda documentação utilizada pelo Agente Fiscal (extratos bancários, minutas de contratos, escritura de compra e venda, recibo de pagamento de comissão), inclusive e-mails trocados com os corretores que intermediaram a venda, não cabendo se falar que não atendeu às intimações;

d) não bastasse isso, as escrituras de compra e venda de imóveis foram lavradas em 26/08/2010 e o valor de alienação foi de R\$ 450.000,00, sendo assim a DIRPF apresentada pelo contribuinte continha informação verdadeira;

e) não há que se falar de obrigatoriedade de apresentação de demonstrativo de ganho de capital ou pagamento do correspondente imposto se, efetivamente, o produto da alienação foi albergado pela regra de isenção do art. 39 da Lei nº 11.196/2005;

f) no mesmo sentido, diante da regra de isenção, a comprovação ou não das benfeitorias, que já tinham sido informadas há mais de cinco anos, é desnecessária;

Da alienação do apartamento nº 34, sito à Rua Cristiano Viana, nº 505 e da aquisição do apartamento nº 32, do Edifício Prince of Berkeley:

g) o Agente Fiscal apontou como data do fato gerador o dia 26/08/2010 (data da escritura) e, contraditoriamente, desconsiderou a data da efetiva escritura de compra do bem (que também foi o dia 26/08/2010) e, por consequência, afastou indevidamente a regra de isenção prevista no art. 39 da Lei nº 11.196/2005;

h) para sustentar a inaplicabilidade da regra de isenção, no Termo de Verificação Fiscal, ao invés de adotar a data da aquisição do novo imóvel como dia 26/08/2010, o agente fiscal consignou que a aquisição teria ocorrido antes da alienação, sem sequer mencionar qual seria a data da aquisição;

i) ressalta que a alienação do imóvel localizado à Rua Cristiano Viana e a compra do imóvel na Av. Cotovia, onde reside atualmente, foram firmadas por escritura pública no mesmo dia 26/08/2010 e as respectivas quitações foram realizadas no mesmo dia também, como comprovam comprovantes de depósitos (recebeu R\$ 400.000,00 da compradora Iracema Longano e pagou R\$ 450.000,00 ao vendedor Waldemar Mussi);

j) o agente fiscal, arbitrariamente, considerou que a compra do imóvel da Av. Cotovia foi realizada antes da alienação do imóvel da Rua Cristiano Viana;

k) na Cláusula Quinta do Contrato de Compra e Venda do apartamento nº 32 do Edifício Prince of Berkeley está expressamente mencionada que a posse seria dada aos compradores na data da outorga da escritura;

l) considerando que há prova cabal e com força jurídica de que a transmissão da propriedade e posse de ambos os imóveis foi realizada no mesmo dia 26/08/2010, o auto de infração deve ser declarado nulo por vício material;

Da aplicabilidade da regra da isenção prevista no art. 39 da Lei nº 11.196/2005:

m) ressaltou dois pontos: ambas as posses se deram no mesmo dia e o pagamento e quitação das compras e vendas foram realizadas na mesma data, e afirmou que há provas irrefutáveis de que o valor do ganho auferido na venda do apartamento sito na Rua Cristiano Viana, 505, foi utilizado na aquisição do imóvel sito à Av. Cotovia, 274;

n) o montante de R\$ 450.000,00 recebido foi utilizado para o pagamento de R\$ 475.000,00 para a aquisição do imóvel sito à Av. Cotovia, 274, sendo evidente a aplicação da regra do art. 39 da Lei nº 11.196/2005;

o) a isenção afasta a regra de incidência e, portanto, cumprindo a condição da isenção (aplicação do produto da venda na aquisição de imóveis), não estaria sujeito à regra de apuração do imposto de renda sobre o ganho de capital;

p) sendo aplicável da regra da isenção não há que se falar em falta de entrega do programa de apuração do ganho de capital de 2010;

Da decadência do direito de exigir a exibição dos documentos relativos às benfeitorias:

q) no transcorrer do procedimento fiscal informou que não possuía mais os documentos relativos às benfeitorias realizadas no período de 2005 a 2008, mas desde 2005, fez constar em suas declarações as benfeitorias realizadas;

r) não tendo sido requeridos os documentos relativos às benfeitorias dentro do prazo de cinco anos da data da declaração, há que se considerar válidas as informações firmadas e já submetidas à análise do setor de fiscalização da RFB;

Do cálculo incorreto do crédito tributário:

s) a apuração do valor de R\$ 208.370,66 a título de ganho de capital está incorreta, pois, considerando as benfeitorias realizadas teria:

(...)

Do descabimento da aplicação da multa qualificada de 150%:

t) a multa aplicada viola os princípios da capacidade contributiva, da vedação ao confisco, da razoabilidade, da segurança jurídica e da legalidade, e ainda, porque informou corretamente à RFB, em sua DIRPF 2011/2010, o valor da venda do imóvel realizada à Iracema Talarico Longano;

u) para corroborar sua alegação, acosta a decisão prolatada no Hábeas Corpus nº 0025594-74.2012.4.03-0000/SP, na qual constam as informações sobre as irregularidades praticadas por Iracema Talarico Longano, objeto da Operação Paraíso Fiscal;

v) caso mantido a multa, postula que seja reduzida para o patamar de 20%, pois não atuou de forma dolosa ou fraudulenta;

Finalizou requerendo que as intimações sejam encaminhadas ao escritório de sua advogada e postulando a sustentação oral a ser realizada no momento processual devido.

A exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 266/281), consoante acórdão cuja ementa abaixo se transcreve:

*GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL. PREENCHIMENTO DO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL. ESPONTANEIDADE.*

*Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.*

*Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País, observando que o contribuinte somente poderá usufruir deste*

*benefício 1 (uma) vez a cada 5 (cinco) anos. A opção pela isenção é irrevogável e deve ser informada pelo sujeito passivo no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual. A omissão do sujeito passivo ao não se manifestar pela opção de isenção, simplesmente deixando de declarar e de recolher o imposto sobre o ganho de capital, importa em sua inadmissibilidade, considerando a exclusão da espontaneidade com o início do procedimento fiscal.*

**GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENFEITORIAS. PRAZO DE GUARDA DE DOCUMENTOS.**

*A guarda dos documentos que respaldam o valor de aquisição e alienação de bens declarados deve perdurar até expirado o prazo quinquenal iniciado na data da ocorrência do fato gerador.*

*A prova documental do valor das benfeitorias deve ser mantida pela parte enquanto for proprietário do imóvel, porquanto a operação de venda não tem por determinação legal que se realizar dentro do prazo decadencial de cinco anos previstos no art. 173 do CTN, o que limitaria o exercício do direito de propriedade no tempo.*

**MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.**

*A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, presentes na conduta do contribuinte as condições que propiciaram a majoração da multa de ofício, pela caracterização, em tese, do dolo, mantém-se a multa qualificada no percentual de 150%.*

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

*Arguições de inconstitucionalidade refogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÕES. PROCURADOR.**

*Inexiste respaldo legal para deferir solicitação de envio de intimações de atos processuais administrativos para o domicílio profissional do procurador constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária.*

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 25/08/2016 (fls. 299/320), repisando, em linhas gerais, os termos da impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

O contribuinte argui, preliminarmente, ter ocorrido vício material atinente à data de aquisição do apartamento situado à Av. Cotovia, nº 274. No mérito, defende a aplicabilidade da regra de isenção prevista no art. 39 da Lei nº 11.196/05. Os temas estão bastante correlacionados, motivo pelo qual serão abordados conjuntamente.

Traga-se à colação, de início, o art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN):

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*§ 1ª A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.*

Já o art. 3º da Lei nº 7.713/88 dispõe:

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)*

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

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

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

*cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.* (grifei)

Como visto, optou o legislador ordinário por considerar, de maneira expressa, a promessa de compra e venda como forma de alienação, para fins de mensurar eventual ganho de capital auferido em operação que envolva contrato dessa espécie.

Por conseguinte, ainda que a transferência da propriedade se dê, para fins civis, mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis, *ex-vi* o art. 1245 do CC, para fins tributários, a capacidade contributiva a ser onerada pelo imposto de renda já é revelada quando da alienação do imóvel via promessa de compra e venda, conforme expressamente regra o § 3º do art. 3º da Lei nº 7.713/88.

Na espécie, o contribuinte alienou o apartamento situado à rua Cristiano Viana nº 505 em 02/08/2010 por R\$ 450 mil, consoante promessa de compra e venda às fls. 90 e ss, sendo que nessa ocasião foram recebidos R\$ 50.000,00 a título de sinal, e o restante pago em 26/08/2010 (fl. 183), data de formalização da escritura de compra e venda perante o registro imobiliário.

O fato gerador do ganho de capital na venda do imóvel ocorreu então em agosto de 2010, conforme corretamente circunstanciado no auto de infração (fls. 195 e 197), ainda que ali haja também referência à data de 26/08/2010 (fl. 194), decerto por ter sido nesse momento que a maior parte dos valores envolvidos no negócio foram pagos. Observe-se, contudo, que tal equívoco na referência do dia da alienação desse imóvel - a qual deveria ter ali constado como sendo 02/08/2010 - não tem implicação nenhuma no cálculo do imposto devido e prazo para recolhimento, constituindo-se, quando muito, erro material plenamente superável e que em nada prejudicou o direito de defesa do autuado, que recorre da autuação demonstrando perfeito conhecimento de seus termos.

Por sua vez, o recorrente afirma que a aquisição do apartamento localizado à Av. Cotovia, nº 274 se deu em 26/08/2010, em simultâneo com o que defende ser a data de alienação do imóvel sito à rua Cristiano Viana.

Viu-se, contudo, que esse último imóvel foi alienado, de fato, em 02/08/2010, mediante promessa de compra e venda.

De maneira similar, o imóvel da Av. Cotovia foi adquirido pelo autuado e sua esposa em 28/07/2010 por R\$ 475.000,00, mediante promessa de compra e venda às fls. 116 e ss.

Mister destacar que o primeiro pagamento relativo a essa compra, realizada em três parcelas, foi efetuado já em 29/07/2010 (fl. 186), o que é mais uma evidencia de que a aquisição foi consumada antes de 26/08/2010, e mesmo antes de 02/08/2010, diversamente do alegado pelo contribuinte.

Para fins tributários, então, a alienação já estava perfectibilizada em 28/07/2010, a despeito do registro imobiliário ter se dado posteriormente, e da referência à posse e domínio nesse documento consignada.

Inexiste, portanto, o vício material levantado.

O contribuinte pretende, também, ser-lhe aplicável a regra isentiva prescrita pelo art. 39 da Lei nº 11.196/05, em especial seu *caput*: "Art. 39. Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País".

Parte, contudo, do pressuposto de que a aquisição do imóvel residencial da Av. Cotovia se deu na mesma data da alienação do imóvel residencial da rua Cristiano Viana, o que não corresponde à realidade comprovada nos autos, que revela que aquela aquisição se deu em momento anterior à venda - respectivamente, 28/07/2010 e 02/08/2010 - conforme mais acima minuciado.

Baseando sua irresignação em suposta coincidência de datas de aquisição e alienação, o que não se verifica verdadeiro, o recorrente não traz fundamentação apta a superar a aplicação do § 11 do art. 2º da IN SRF nº 599/05:

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

(...)

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

*I - à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante;*

*II - à venda ou aquisição de terreno;*

*III - à aquisição somente de vaga de garagem ou de boxe de estacionamento.*

Segundo essa norma, observada pela fiscalização, e não refutada pelo autuado, não basta serem os recursos da alienação de imóvel residencial utilizados, total ou parcialmente, na aquisição de outro imóvel da mesma espécie, é necessário que essa aquisição tenha se dado posteriormente à alienação na qual em tese se ampara.

Não sendo esse o caso ora analisado, como visto, tem-se por correta a imputação fiscal nesse aspecto.

Noutro giro, tem-se que não prospera, outrossim, o arrazoado recursal acerca da "decadência do direito de exigir a exibição dos documentos relativos à benfeitorias".

Com efeito, os documentos relativos à comprovação de benfeitorias devem sim, ser guardados até que se opere o prazo decadencial para constituição dos créditos relativos à operação de alienação do imóvel, quando ocorre o fato gerador do imposto de renda. Como bem observado pela instância *a quo*, a guarda dos documentos que respaldam o valor de aquisição e alienação desse bem, no que se incluem as benfeitorias, deve respeitar aquele prazo, contado da alienação.

Nesse sentido, tem-se não só o entendimento da RFB, externado na SC nº 17/06, mas também recorrentes acórdãos do CARF, valendo citar, dentre outros, os de nº 102-46.142 (j. out/03), nº 2201-002.315 (j. fev/14) e nº 2402-005.498 (j. ago/17), valendo transcrever deste último a respectiva ementa:

*ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. GANHO DE CAPITAL. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA EFETUAR O LANÇAMENTO.*

*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.*

Anote-se, aliás, que o art. 195 do CC, aludido pelo recorrente, diz respeito a livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e aos comprovantes dos lançamentos neles efetuados, do que não se trata o caso em comento.

Não comprovadas assim as benfeitorias realizadas no imóvel alienado, ônus do contribuinte, não há como acatá-las para fins de cálculo do ganho de capital. Como consectário, tem-se como improcedente o arrazoado recursal acerca do cálculo do crédito tributário, pois esse tem como ponto de partida a incorporação dessas benfeitorias nesse cômputo, o que, como analisado, não tem lastro probatório.

No que tange à qualificação da multa de ofício, tem-se que boa parte dos argumentos levantados é pertinente à violação de princípios constitucionais tais como capacidade contributiva e não confisco, não podendo então ser conhecida face aos ditames cogente do seguinte enunciado sumular, forte no art. 72 do Anexo II do RICARF:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Sem embargo, o recorrente alega ter colaborado com a fiscalização e informado devidamente em sua DIRPF a alienação do imóvel por R\$ 450 mil. De sua parte, a autoridade lançadora assim sintetiza suas considerações sobre a matéria, a fim de justificar a qualificação da multa de ofício:

*Todavia, o conjunto probatório evidenciou que o prejuízo causado ao erário não decorreu de mero equívoco de interpretação da legislação tributária, mas do intuito do fiscalizado em frustrar a cobrança do imposto devido, mediante utilização de escrituras com valores inferiores aos verdadeiros (com diferença recebida em espécie e creditada diretamente em conta bancária de terceiro), e prestação de informações imprecisas e incompletas ao Fisco, sobretudo as datas de alienação e de aquisição dos imóveis e a ausência de Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital.*

*Diante disso, consideramos que os fatos refletem, em tese, o caráter doloso da atitude do fiscalizado ao querer reduzir a base de cálculo do IRPF, na medida em que firmou documentos públicos que sabia serem falsos e prestou informações*

*inverídicas ao Fisco, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.*

Ponderando os elementos dos autos, constata-se, efetivamente, que há descompasso entre os valores e datas constantes nas escrituras de compra e venda e os que pautaram as operações, efetivamente comprovados pelos pagamentos bancários e documentos de compromisso de compra e venda.

Mas do ponto de vista estritamente tributário, não há indícios fortes o suficiente para formar o convencimento de um dolo voltado para a redução da base de cálculo do imposto, como refere o Fisco.

O contribuinte informou em sua declaração de ajuste a alienação, pelo valor em que esta ocorreu. De sua parte a questão da data do negócio jurídico remete à consideração de se o compromisso de compra e venda consubstancia-se em alienação; já a postulada isenção abarca interpretação sobre a necessidade de anterioridade da aquisição do imóvel adquirido, relativamente ao imóvel alienado.

São questões sim - particularmente a concernente à isenção - que envolvem interpretação das normas jurídicas, sendo que a adotada pelo recorrente foi de encontro à da fiscalização, ocasionando a lavratura de ofício do crédito tributário.

Note-se, ademais, que as datas envolvidas são bastante próximas, sendo que alguns pagamentos associados à venda de um imóvel aparentam ter sido, a princípio, utilizados para a quitação de parcelas da compra do outro, ainda que este tenha sido adquirido anteriormente à alienação.

E, entendendo o contribuinte estar sob o abrigo da isenção, não causa de todo espécie a não declaração da operação em demonstrativo de apuração de ganhos de capital, apesar de tal conduta contrariar as normas de regência.

Diante desse contexto, tenho que não há elementos suficientes para respaldar a qualificação da multa de ofício.

Como remate, atente-se que não cabe atender ao pleito de intimação da patrona do recorrente, tendo em vista o disposto na seguinte Súmula vinculante:

*Súmula CARF nº 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.*

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson

Processo nº 10855.723184/2014-96  
Acórdão n.º **2202-005.532**

**S2-C2T2**  
Fl. 353

---