



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.985074/2011-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.010 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente CARLOS ANTONIO REIS JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU DE COMPENSAÇÃO. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DO ÚNICO IMÓVEL. ISENÇÃO (ART. 23 DA LEI 9.250/1995 E ART. 29 DA IN SRF 84/2001). NEGATIVA MOTIVADA PELA EXISTÊNCIA DE UMA SEGUNDA PROPRIEDADE IMÓVEL TRANSACIONADA. VAGA DE GARAGEM. PROPRIEDADE ALIENADA EM CONJUNTO INDISSOCIÁVEL. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO.

Embora a legislação civil permitisse à época, como ainda permite no momento deste julgamento, a atribuição de propriedade autônoma à vaga de garagem em condomínios edifícios, a autonomia ou a ancilaridade da propriedade pertinente à vaga de garagem dependeria das características da operação de compra-e-venda realizada.

Se as propriedades fossem vendidas em *tandem*, como um conjunto indissociável, a vaga de garagem, conquanto potencialmente autônoma, classificar-se-ia como ancilar à própria alienação da unidade habitacional (“apartamento”), pois o objetivo da operação não seria a transferência isolada de ambas as propriedades, mas sim da unidade.

Diferentemente, se houvesse a alienação tão-somente de uma das propriedades, a vaga de garagem tornar-se-ia autônoma, porquanto não inerente ao negócio jurídico.

No caso em exame, com a alienação conjunta e simultânea da unidade habitacional e da respectiva vaga de garagem, a circunstância de essa segunda propriedade ostentar potencial autonomia não afasta seu caráter ancilar concreto, de modo a permitir o reconhecimento da isenção pleiteada.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA SUJEITA A MÚLTIPLAS QUESTÕES. QUESTÕES SUBSEQUENTES PREJUDICADAS PELO ACOLHIMENTO DE QUESTÃO ANTECEDENTE. REVERSÃO. RESSURGIMENTO DO INTERESSE PROCESSUAL DE EXAME DAS QUESTÕES ATÉ ENTÃO PREJUDICADAS. DEVER DO ÓRGÃO JULGADOR DE ORIGEM.

Em regra, se este órgão julgador puder enfrentar todas as questões versadas no quadro fático-jurídico, inclusive aquelas até então prejudicadas, ele deverá fazê-lo.

Contudo, se as questões que retomaram relevância jurídica não puderem ser enfrentadas, por ausência total de objeto ou por falta de substrato instrutório, caberá ao órgão julgador de origem enfrenta-las.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para anular o acórdão-recorrido, de modo a fixar que a circunstância de a operação de transferência de propriedade imóvel abarcar concomitantemente tanto a unidade habitacional como a respectiva vaga de garagem, ainda que com matrícula autônoma, não impede, por si só, a aplicabilidade da isenção, de forma a permitir que o órgão julgador de origem examine os dois pontos faltantes na manifestação de inconformidade do ora recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Carlos Antônio Reis Junior, já qualificado(a) nos autos, requereu, mediante apresentação do PER/DCOMP nº 15119.22211.111010.2.2.04-5310, transmitido em 11/10/2010, a restituição do IRPF – Ganhos de Capital na Alienação de Bens Duráveis – código 4600, na monta de **R\$ 4.149,70**, arrecadado em 29/09/2010.

Por meio do Despacho Decisório, à fl. 05, datado de 04/10/2011, foi indeferido o pedido de restituição formulado pelo(a) interessado(a), diante da inexistência do crédito, uma vez que o pagamento está totalmente alocado em débito do próprio interessado, sob o código 4600, relativo ao Exercício 2006.

Cientificado(a) do Despacho em 20/10/2011 (fl. 07), o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 08/09, em 24/10/2011, em síntese, nos termos a seguir:

· Em função da venda, em 04/02/2005, do único imóvel de sua propriedade (50% de um apartamento), por R\$ 61.000,00, apresentou a DIRPF/2006, com demonstrativo de ganhos de capital, no qual apurou-se um ganho de R\$ 37.500,00, resultando num imposto devido de R\$ 5.625,00.

· Em 2010, teve ciência de uma notificação de compensação de ofício da malha débito, relativa à utilização da restituição apurada na DIRPF/2010 para quitar um débito de R\$ 5.625,00 (valor original), que, com a devida atualização, perfazia a importância de R\$ 10.524,37. *“Como o prazo para o recolhimento dessa importância estava terminando, o declarante houve por bem optar pela compensação do imposto a restituir a que tinha direito, no exercício 2010 – ano base 2009 e recolher a diferença que atualizada, resultou no valor de mais R\$ 4.149,70, recolhida em 29/10/2010 – doc. 27, motivo dessa restituição.”*

· Contudo, argumenta que houve um equívoco no preenchimento do demonstrativo de ganhos de capital da DIRPF/2006, uma vez que não se aproveitou da isenção a que teria direito, qual seja, aquela relativa à venda do único imóvel. Assim, procedeu à retificação da DIRPF/2006, não mais existindo imposto a pagar no demonstrativo de ganhos de capital. Ato contínuo, encaminhou pedido de restituição, que, para sua surpresa, foi indeferido.

· *“Assim sendo, vem mui respeitosamente requerer sejam consideradas e aceitas as argumentações acima referidas, bem como a restituição do valor de R\$ 4.149,70 e a liberação da restituição do IRPF do exercício 2010 – ano base 2009, também indevidamente compensado, por medida de inteira JUSTIÇA.”*

A manifestação de inconformidade é tempestiva e, por reunir os demais requisitos formais de admissibilidade, dela toma-se conhecimento.

Sobre o alcance da isenção do imposto de renda sobre o lucro auferido por pessoa física na alienação do único imóvel, assim dispõe o artigo 23 da Lei nº 9.250/95:

Art. 23 - Fica isento do imposto de renda o ganho de capital auferido na alienação do único imóvel que o titular possua cujo valor de alienação seja de até R\$440.000,00 (quatrocentos e quarenta mil reais), desde que não tenha sido realizada nenhuma outra alienação nos últimos cinco anos.

Já o art. 29 da IN SRF nº 84/2001, vigente à época, estabelece que:

“Art. 29. Na determinação do ganho de capital sujeito à incidência do imposto são excluídos os ganhos de capital decorrentes de:

I - alienação, por valor igual ou inferior a R\$ 440.000,00 (quatrocentos e quarenta mil reais), do único imóvel que o titular possua, individualmente, em condomínio ou em comunhão, desde que, nos últimos cinco anos, não tenha efetuado alienação de imóvel, a qualquer título, tributada ou não;

(...)

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput:

I - a exclusão aplica-se ao ganho de capital decorrente da alienação de qualquer bem imóvel, independentemente de se tratar de terreno, terra nua, casa ou apartamento, ser residencial, comercial ou de lazer, e estar localizado em zona urbana ou rural;

II - o limite de R\$ 440.000,00 (quatrocentos e quarenta mil reais) é considerado em relação:

a) à parte de cada condômino ou co-proprietário, no caso de bens ou direitos possuídos em condomínio;

b) ao imóvel possuído em comunhão, no caso de sociedade conjugal. (...).”

A leitura dos dispositivos acima revela as condições restritivas impostas pelo legislador ao gozo da isenção sob comento, quais sejam:

1) na data da alienação a pessoa possua um único imóvel;

2) o valor da alienação seja de até R\$440.000,00;

3) a pessoa física não tenha realizado qualquer outra alienação de imóvel nos últimos cinco anos.

Quanto ao item 1, embora alegue o interessado que na data da alienação era possuidor de apenas um imóvel, no caso, 50% de um apartamento, conforme expresso nas Declarações de Bens e Direitos das DIRPF/2006 original e retificadora (fls. 35 e 48), tal fato não se confirma pelos documentos apresentados junto à defesa.

Com efeito, pela Escritura de Compra e Venda, lavrada em 08/11/1996 (fls. 10 a 12), na qual o manifestante figurou como um dos compradores, observa-se que o objeto transacionado, na verdade, correspondia a dois imóveis: um apartamento e uma vaga de garagem, cada um com valor e matrícula próprios. Senão vejamos:

(...) a) como OUTORGADOS ADQUIRENTES DA NUA PROPRIEDADE, CARLOS ANTONIO REIS JUNIOR, brasileiro, solteiro conforme declarou (...) e ADRIANA REIS, brasileira, solteira conforme declarou (...)

E, pelos CONTRATANTES me foi dito que têm entre si justo e acertado o seguinte: 1º)- Os OUTORGANTES VENDEDORES são senhores e legítimos possuidores, inteiramente livre e desembaraçado de quaisquer ônus reais, judiciais ou extrajudiciais, mesmo hipotecas, despesas condominiais, impostos, taxas, dívidas, dividas, litígios, gravames ou restrições, dos seguintes imóveis: a) O APARTAMENTO Nº 152, LOCALIZADO NO 15º ANDAR DO EDIFÍCIO PANORAMA, SITUADO NA RUA SEBASTIAO BARBOSA, Nº 133, antiga rua Sebastião Andrade Bonini, no 27º Subdistrito - Tatupé -, do distrito, município, comarca e 9º Cartório de Registro de Imóveis desta Capital, (...) Lançado e cadastrado na Prefeitura do Município de São Paulo, conforme contribuinte nº 054.095.0106-3, com o valor venal de R\$34.535,01, para o presente exercício; e b) A VAGA DE GARAGEM LOCALIZADA NO SUB-SOLO, EM LUGAR INDIVIDUAL E INDETERMINADO, COM AUXÍLIO DE MANOBRISTA, QUE RECEBEU O Nº 37, PARA EFEITO DE DISPONIBILIDADE DO EDIFÍCIO PANORAMA, SITUADO NA RUA SEBASTIAO BARBOSA, Nº 133, antiga rua Sebastião Andrade Bonini, no 27º Subdistrito - Tatuapé -, do distrito, município, comarca e 9º Cartório de Registro de Imóveis desta Capital, (...). Lançado e cadastrado na Prefeitura do Município de São Paulo, em maior área, conforme contribuinte nº 054.095.0113-6, com o valor venal proporcional de R\$4.946,72, para o presente exercício. Imóveis esses havidos pelos OUTORGANTES VENDEDORES, por compra feita a K.N.G – Empreendimentos Imobiliários S/C Ltda, pelo valor de Cz\$255.000,00 (apartamento) e Cz\$25.000,00 (vaga), nos termos da escritura de 13/6/1986, lavrada no 9º Cartório de Notas desta Capital, livro 4.308, folhas 56, registrada sob nº 1, nas matrículas nos 104.913 e 104.916, em 23/9/1986, todas no 9º Cartório de Registro de Imóveis desta Capital.” [negritos não originais]

Nos documentos de fls. 19 a 31 (Instrumento Particular de Compra e Venda, mútuo pacto adjeto de hipoteca e outras avencas), referentes à transação imobiliária, ocorrida no ano-calendário 2005, que gerou a cobrança do IRPF sobre ganhos de capital, fica evidente que, à época da alienação do único imóvel declarado (50% de um apartamento), o contribuinte, que nesta figurou como vendedor, era sim proprietário de outro imóvel (vaga de garagem), cuja venda foi efetivada em conjunto com a do apartamento, conforme se extrai do Quadro Resumo de fl. 19:

“01- VENDEDOR(A,ES,AS)

CARLOS ANTONIO REIS JUNIOR, PROPRIETARIO, BRASILEIRO, PORTADOR DA CEDULA DE IDENTIDADE RG NUMERO 19.950.689-9 SSP/SP, CIC 152340548 - 10 (...)ADRIANA REIS DALAVA, PROPRIETARIA, BRASILEIRA, PORTADORA DA CEDULA DE IDENTIDADE RG NUMERO 24.808.686-3 SSP/SP, CIC 260741268 - 44 (...)

6- DESCRICAO DO IMOVEL

OS VENDEDORES SÃO SENHORES E LEGÍTIMOS POSSUIDORES DO APARTAMENTO NÚMERO 152, LOCALIZADO NO DECIMO QUINTO ANDAR DO EDIFÍCIO PANORAMA, SITUADO À RUA SEBASTIÃO BARBOSA, NÚMERO 133, ANTIGA RUA SEBASTIÃO ANDRADE BONINI, CONTENDO A ÁREA ÚTIL DE 70,72M², A ÁREA COMUM DE 20,98M². A ÁREA TOTAL DE 91,70M² E A FRACÇÃO IDEAL DE TERRENO DE 1,7509% E DA VAGA DE GARAGEM LOCALIZADA NO SUBSOLO, EM LUGAR INDIVIDUAL E INDETERMINADO, COM AUXÍLIO DE MANOBRISTA, QUE RECEBEU O NÚMERO 37, PARA EFEITO DE DISPONIBILIDADE DO REFERIDO EDIFÍCIO, CONTENDO A ÁREA TOTAL DE 14,48M² E A FRACÇÃO IDEAL DE 0,1700% NO VIGESIMO SETIMO SUBDISTRITO TATUAPÉ, DISTRITO, MUNICÍPIO E COMARCA DA CAPITAL, ESTADO DE SÃO PAULO. DEVIDAMENTE DESCRITOS E CARACTERIZADOS NAS MATRÍCULAS ABAIXO MENCIONADAS CUJAS CERTIDÕES FICAM ARQUIVADAS NO PRESENTE PROCESSO DE FINANCIAMENTO. OS IMÓVEIS SUPRA FORAM ADQUIRIDOS CONFORME REGISTROS 03 FEITOS EM 21.11.1996 NAS MATRÍCULAS 104.913 E 104.916 AMBAS DO NONO OFICIAL DE REGISTRO DE IMÓVEIS DA COMARCA DA CAPITAL, ESTADO DE SÃO PAULO.

CONTRIBUINTES NÚMEROS.: 054.095.0106-3

054.095.0224-8"

À vista disso, uma vez demonstrado que o interessado tinha mais de um imóvel à época da alienação, descabe o direito à isenção pretendida, sendo desnecessária, nesse momento, a análise dos itens 2 e 3, anteriormente discriminados, relativos às restrições impostas pelo legislador para o gozo do benefício.

Em assim sendo, correto o despacho decisório, ora combatido, posto que o valor, objeto do pedido de restituição, está devidamente alocado em débito do próprio contribuinte, de fato, existente:

CPF : 152.340.548-10 - CARLOS ANTONIO REIS JUNIOR

U.A. JURISDIÇÃO : 08.104.00

EX TIPO LANÇAMENTO	UM	VALOR ORIGINÁRIO	SALDO DEVEDOR	SITUAÇÃO
2006 GCAP BEM DIREITO	R	5.625,00	0,00	LIQUIDADO

COMP. C.T. NÚMERO : 040777822-01

NATUREZA DT-VCTO	DT-PRORR	VALOR ORIGINÁRIO	SALDO EM ABERTO	SITUAÇÃO
IMPOSTO 31/03/2005		5.625,00	0,00	LIQUIDADO

PAGAMENTO	DT-ARR.	DT-VCTO CRIT	RECEITA IMP	VALOR 1A. LINHA VALOR DO PAGAMENTO	VALOR UTILIZADO VALOR AMORTIZADO
COMP MALHA	29/09/2010		4600		6.374,66
		99		6.374,66	3.407,09
5108197352	29/09/2010	31/03/2005	4600	2.217,91	4.149,70
		41		4.149,70	2.217,91

Quanto à liberação da restituição da DIRPF/2010, não cabem quaisquer manifestações no presente processo, tendo em vista a existência de processos próprios para o pleito, a saber os de nº 13807.008150/2010-16 (assunto restituição de IRPF) e de nº 10830.724083/2014-11 (cancelamento da compensação – assuntos tributários).

É o voto.

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/08/2016, o sujeito passivo interpôs, em 02/09/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que houve indébito tributário, e, portanto, cabe a respectiva restituição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se a isenção prevista no art. 23 da Lei 9.250/1995, pertinente ao ganho de capital na alienação do único imóvel do contribuinte, para aquisição de nova unidade, é aplicável ao quadro em exame.

O órgão julgador de origem entendeu que o recorrente não seria proprietário de um único imóvel, requisito essencial à isenção, na medida em que, na oportunidade, alienaram-se duas propriedades imóveis, consistentes no apartamento e na respectiva vaga de garagem.

Em resposta, o recorrente argumenta que a propriedade da vaga de garagem não caracteriza uma segunda propriedade imóvel, de modo a impedir a aplicabilidade da isenção.

Embora a legislação civil permitisse à época, como ainda permite no momento deste julgamento, a atribuição de propriedade autônoma à vaga de garagem em condomínios edilícios (cf. a antiga e a atual redação dos arts. 1.331 e seg. do CC/2002), a autonomia ou a ancilaridade da propriedade pertinente à vaga de garagem dependeria das características da operação de compra-e-venda realizada.

Se as propriedades fossem vendidas em *tandem*, como um conjunto indissociável, a vaga de garagem, conquanto potencialmente autônoma, classificar-se-ia como ancilar à própria alienação da unidade habitacional (“apartamento”), pois o objetivo da operação não seria a transferência isolada de ambas as propriedades, mas sim da unidade.

Diferentemente, se houvesse a alienação tão-somente de uma das propriedades, a vaga de garagem tornar-se-ia autônoma, porquanto não inerente ao negócio jurídico.

O caráter condicional da vaga de garagem foi posteriormente reconhecido pela Receita Federal do Brasil, ao publicar a IN SRF 599/2005, que impede a isenção na hipótese de a propriedade da vaga de garagem ser **o único** direito alienado (art. 2º, § 11, III).

No caso em exame, como a propriedade da vaga de garagem fora transferida em conjunto indissociável com a propriedade da unidade habitacional, ela não pode ser considerada como “imóvel autônomo residencial”, e portanto, capaz de impedir a aplicação da isenção pleiteada.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para anular o acórdão-recorrido, de modo a fixar que a circunstância de a operação de transferência de propriedade imóvel abarcar concomitantemente tanto a unidade habitacional como a respectiva vaga de garagem, ainda que com matrícula autônoma, não impede, por si só, a aplicabilidade da isenção, de forma a permitir que o órgão julgador de origem examine os dois pontos faltantes na manifestação de inconformidade do ora recorrente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino

Fl. 7 do Acórdão n.º 2001-006.010 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.985074/2011-66