



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

Processo n° 10945.721075/2014-25
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.089 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2018
Matéria IRPF
Recorrente OTAVIO JOSE GUZZI TAURISANO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

GANHO DE CAPITAL. TRANSFERÊNCIA A HERDEIROS. VALOR DE MERCADO.

Se a transferência for efetuada a valor de mercado, a diferença a maior entre esse e o valor pelo qual constavam da declaração de bens do de *cujus* sujeitar-se-á à incidência de imposto de renda à alíquota de quinze por cento.

O imposto deverá ser pago pelo inventariante até a data prevista para entrega da declaração final de espólio, nas transmissões *mortis causa*, observado que, no caso de feita a adjudicação dos bens, deverá ser apresentada pelo inventariante, dentro de trinta dias contados da data em que transitar em julgado a sentença respectiva, declaração dos rendimentos correspondentes ao período de 1º de janeiro até a data da homologação ou adjudicação.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ LEÃO. COMPROVAÇÃO DE DEDUÇÃO LEGAL.

Comprovada a obrigatoriedade e o pagamento de pensão alimentícia, o valor a ela correspondente pode ser utilizado como dedução na apuração do carnê leão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a multa isolada de 50% incidente em relação ao imposto calculado sobre o valor de R\$ 58.800,00, relativo aos recibos de pagamento vinculados à pensão paga a Melissa Rogick.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, que entendeu por considerar improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Contra a contribuinte foi lavrado Auto de Infração em 06.08.2014 para constituição de IRPF no valor principal de R\$ 73.268,55, acrescido da multa de ofício (75%) e dos juros legais - Selic, além de multa isolada no montante de R\$ 100.012,48.

A autuação decorre da constatação das infrações a seguir:

1 - Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos - Omissão de ganhos de capital na transmissão "*mortis causa*"; e

2 - Multas Aplicáveis à Pessoa Física - Falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê Leão.

Para o relato dos fatos e constatações, sirvo-me do relatório do acórdão recorrido, por bem retratar o caso:

Relata a autoridade fiscal que os bens havidos por herança com o falecimento da mãe, Bertina Carmen Guzzi, CPF n.º 084.145.138-91, ocorrido em 16/11/1997, cujo inventário foi encerrado por sentença judicial em 07/08/2009, foram transferidos ao único herdeiro Otávio José Guzzi Taurisano por valor superior àquele que constava na declaração do de cujus, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Imóveis transferidos a título de herança	Valor dos imóveis constante da declaração da <i>de cujus</i> (fls 71/72 e 93/94)	Valor de mercado dos imóveis, consignado no Auto de Adjudicação e mantido na DIRPF do herdeiro (fls 10/12)
Conjuntos 11/12, matrículas 55.920 e 55.921	R\$ 277.589,10	R\$ 329.522,00
Apartamento 121, matrícula nº 21.535	R\$ 166.553,46	R\$ 184.795,00
Apartamento nº 01, matrícula nº 159.646.	R\$ 220.000,00	R\$ 650.000,00

Informa a fiscalização que a Declaração Final de Espólio foi apresentada em 29/04/2010, referente ao ano-calendário 2009, ano em que se deu o encerramento do inventário.

Segue relatando a fiscalização que os imóveis recebidos por herança foram incluídos na Declaração de Ajuste Anual do herdeiro, do ano-calendário 2009, por valor superior ao constante da declaração do de cujus, e que intimado para comprovar o pagamento do imposto incidente sobre o ganho de capital apurado na transferência desses bens, o inventariante e herdeiro nada comprovou.

Que a opção exercida pelo herdeiro em transferir os imóveis por valor superior ao que constava na última declaração do de cujus, consubstanciada na Declaração Final de Espólio entregue pelo inventariante sem que houvesse o respectivo pagamento do imposto, caracteriza a omissão de ganho de capital na transmissão de bens causa mortis.

Esclarece a fiscalização quanto à aplicação do redutor do ganho de capital previsto na Lei n.º 7.713, de 1988, que foi considerada a data de aquisição consignada na certidão da matrícula imobiliária de cada imóvel e como data de transmissão a data do óbito da autora da herança, em conformidade com o que dispõe o artigo 1.784 do Código Civil Brasileiro, calculado conforme demonstrativo abaixo:

IMÓVEL	DATA DE AQUISIÇÃO	CUSTO DE AQUISIÇÃO	DATA DO ÓBITO (data da transmissão) (1)	VALOR DA TRANSMISSÃO (2)	GANHO DE CAPITAL	PERCENTUAL DE REDUÇÃO (3)	GANHO DE CAPITAL TRIBUTÁVEL
a) Conjunto 11/12, localizado na Alameda Ministro Azevedo, n.º 882, São Paulo, SP, matrículas n.º 55.920 e 55921.	16/12/1988	277.589,10	16/11/1997	329.522,00	51.932,90	05%	49.336,26
b) Apartamento n.º 121, localizado no 12.º andar, do Edifício Helena Artuzia, situado na Avenida Angélica, n.º 2.295, São Paulo - SP, matrícula n.º 21.535.	13/08/1979	166.553,46	16/11/1997	184.795,00	18.241,54	50%	9.120,77
c) Apartamento cobertura n.º 01, situado na Avenida Belisario Leite de Andrade Neto, n.º 103, Barra da Tijuca, Rio de Janeiro - RJ, matrícula n.º 159.646.	20/12/1996	220.000,00	16/11/1997	650.000,00	430.000,00	00%	430.000,00
(1) A data do óbito da autora da herança foi a data considerada para fins de aplicação do percentual de redução do ganho de capital por ser a data de aquisição dos bens pelo herdeiro, em conformidade com o disposto no artigo 1.784, do Código Civil Brasileiro, embora neste caso (opção pela transferência a preço de mercado) o imposto deveria ter sido pago, pelo inventariante, até a data para a entrega da declaração final de espólio, que no presente caso, ocorreu no ano-calendário de 2009.							
(2) Transferência dos três imóveis discriminados acima com base no valor de mercado, critério utilizado pelo herdeiro para transferência desses bens herdados (artigo 20, IN SRF n.º 84/2001).							
(3) Percentual de redução sobre o ganho de capital apurado, considerando-se a data de aquisição do bem, de acordo com o previsto na Lei n.º 7.713/1988.							

Esclarece ainda que, em razão do lançamento ter sido constituído após o encerramento do espólio, ocorrido em 07/08/2009, e sendo o crédito tributário apurado inferior ao montante recebido por herança, o mesmo está sendo constituído em nome do contribuinte supracitado, por força dos art. 119 e 142 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – RIR/99, destacando que o sucessor a qualquer título é responsável pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, legado ou da meação, nos termos do inciso II do art. 131 do Código Tributário Brasileiro – CTN.

Multa aplicada à Pessoa Física – Falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão – Em razão do contribuinte ter deixado de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) incidente sobre os rendimentos declarados, foi aplicada a multa exigida isoladamente correspondente a 50% do imposto devido mensalmente e não recolhido, conforme Demonstrativo de Multa Exigida Isoladamente de fls. 135 a 138, totalizando **R\$ 100.012,48.**

Regularmente intimado, apresentou Impugnação, que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRJ, às fls. 166/174.

Em seu Recurso Voluntário às fls. 206/211 aduz, em síntese:

Que o fato gerador se deu em 1997, com o falecimento da mãe do recorrente, e não em 2009;

Que os imóveis da Al Min Rocha Azevedo - SP foram adquiridos pela autora da herança em 16.12.1989. Que além da redução de ganho da Lei 7.713/88, haveria outros redutores, como a depreciação pelo tempo em que o imóvel ficou com a contribuinte;

Que sobre a diferença de R\$ 51.932,90 (R\$ 329.522,00 - R\$ 277.589,10) devem ser aplicados os seguintes redutores: 5% da Lei 7.713/88 e 50,92% e 14,84% da Lei 11.196/2005. Assim, o ganho seria de apenas R\$ 20.620,85;

Que o imóvel da Av. Angélica foi adquirido pela *de cujus* em 28.07.1981;

Que sobre a diferença de R\$ 18.241,54 (R\$ 184.795,00 - R\$ 166.553,46) devem ser aplicados os seguintes redutores: 50% da Lei 7.713/88 e 50,92% e 14,84% da Lei 11.196/2005. Assim, o ganho seria de apenas R\$ 3.812,18;

Que quanto às multas isoladas, as declarações do recorrente, ladeadas às de sua ex-esposa, comprovariam os pagamentos da pensão. Estaria juntando documentos que comprovariam esses pagamentos de deduções quanto a dependente. (partilha de divórcio, homologação, recibo, declarações de imposto de renda do recorrente e de Flávia Rogick).

Que a multa aplicada de 50% deve ser reduzida para 20%. Cita Jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O contribuinte tomou ciência do Acórdão recorrido em 27.02.2015 e apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário em 27.03.2015. Observados os demais requisitos de admissibilidade, dele passo a conhecer.

No que toca à sustentação de que o fato gerador teria se dado com o falecimento de sua genitora em 1997, dela não compartilho. Vejamos:

O procedimento preconizado pelo artigo 23 da Lei 9.532/97 traz a possibilidade de, com a adjudicação ou com o formal de partilha, os valores serem transferidos aos herdeiros pelos valores que constaram na última declaração de bens do *de cuius*, não havendo qualquer imposto no ato da transferência, mitigando, nesse aspecto, a isenção imposta pelo inciso XVI do artigo 6º da Lei 7.713/88¹. Referida opção tem razão de ser pelo fato de nos processos de inventário ou arrolamento, os bens serem, a rigor, avaliados a valor de mercado, assim repercutindo na adjudicação/partilha.

Por outro lado, há a possibilidade de os bens serem transferidos a valores de mercado, que, a rigor, constaram da partilha ou da adjudicação, ocasião em que, doravante, deverá ser apurado o ganho de capital na transferência do bem do espólio para o sucessor. Assim, é com a definição desse valor de mercado, que, em tese, se determinou com o trânsito em julgado da sentença (*não raras as vezes se dá após cinco anos da abertura da sucessão*), ladeada à manifesta opção do inventariante pela transferência dos bens por aquele valor de mercado² é que se tem, a meu ver, o momento de incidência do tributo, e não no falecimento de sua genitora em 1997.

Corroborando o entendimento acima, o que consta no § 2º do mesmo diploma, ao estipular, como data do vencimento do imposto, a data prevista para a entrega da declaração final de espólio, quando se tratar de transmissão *causa mortis*, observadas às determinações do § 4º do artigo 7º da Lei 9.250/95, *verbis*.

§ 4º Homologada a partilha ou feita a adjudicação dos bens, deverá ser apresentada pelo inventariante, dentro de trinta dias contados da data em que transitar em julgado a sentença respectiva, declaração dos rendimentos correspondentes ao período de 1º de janeiro até a data da homologação ou adjudicação.

A seu turno, na forma do artigo 6º da IN RFB nº 81/2001, com a redação dada pela IN RFB nº 897/2008, a Declaração Final de Espólio deve ser apresentada até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da decisão judicial da adjudicação dos bens inventariados, que tenha transitado em julgado (27.08.2009) até o último dia do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente ao da decisão judicial (07.08.2009).

¹ Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

XVI - o valor dos bens adquiridos por doação ou herança;

² Por força da exigência contida no § 3º daquele artigo 23, caso não conste o valor da transferência na declaração final do espólio, tenho que a manifestação pela opção do valor de transferência deu-se na declaração do sucessor, com a entrada do bem, em seu patrimônio, por valor superior ao da última declaração do de cujus

A razão de ser dessa inovação legislativa está expressamente consignada na exposição de motivos da MP 1.602/97, convertida na Lei 9.532/97. Confira-se:

-21. O art. 24 cuida de regular a transferência de direitos de propriedade por sucessão, nos casos de herança e doações em adiantamento da legítima.

Pela proposta, os bens e direitos, nas referidas hipóteses, poderão ser transferidos a valor de mercado ou pelo valor constante da última declaração de bens do *de cujus* ou do doador.

Se a opção for a transferência a valor de mercado, a diferença entre este e o valor constante da declaração de bens referida será tributada à alíquota de quinze por cento, devendo o imposto ser pago pelo inventariante, no caso de espólio, ou pelo doador, no caso de doação.

Se a opção for a transferência pelo valor da declaração de bens do *de cujus* ou do doador, não haverá cobrança de imposto no ato da transferência, mas o herdeiro ou donatário deverá incluir os bens ou direitos, em sua declaração de bens, pelo valor da transferência, o qual constituirá custo para efeito de apuração de ganho de capital numa eventual futura alienação.

Estas normas, pela proposta, serão aplicadas, também, nas hipóteses de transferência de bens e direitos em decorrência de dissolução da sociedade conjugal.

A medida, como se vê, tem caráter meramente de controle, como forma de prevenir a evasão de imposto de renda, hoje comumente verificada nesses casos de sucessão, sem, todavia, obrigar herdeiros ou doadores a dispor de bens para fazer face ao pagamento do imposto no ato da transferência.

Nesse sentido, não merece acolhida a tese defendida, neste ponto.

E prossegue o recorrente, valendo-se do princípio da eventualidade, ao questionar a apuração dos ganhos de capital, em especial, a aplicação dos fatores de redução da Lei 7.713/88 e 11.196/2005.

A Declaração Final de Espólio acostada às fls. 90/96, apresenta valores de transferência zerados na Declaração de Bens e Direitos, embora tenham constados, na mesma declaração, os valores R\$ 166.553,46, R\$ 220.000,00 e R\$ 277.589,10 na coluna "Situação na Data da Partilha".

Não obstante, o recorrente entrou com tais bens em seu patrimônio pelos valores, respectivamente, de R\$ 184.795,00, R\$ 650.000,00 e R\$ 329.522,00, implicando fosse admitido que, de fato, houvera a transferência dos bens, nesses valores, a ensejar a apuração do ganho de capital que deveria ter sido apurado pelo inventariante.

Em função da não apuração pelo inventariante, a Fiscalização promoveu, de ofício, o levantamento do ganho da seguinte forma:

Considerou, como custo de aquisição, os valores que constavam na declaração do espólio e, como data de aquisição, as consignadas nas escrituras de aquisição, a saber: 16.12.1988, 13.08.1979 e 20.12.1996.

Considerou, como valor de transmissão, os que ingressaram no patrimônio do recorrente e que representariam os valores de transferência da Declaração Final de Espólio; como data da transferência, a do óbito de sua genitora (16.11.1997).

Nesse contexto, após apurar o ganho de capital, a Fiscalização aplicou os percentuais de redução previstos na Lei 7.713/88, bem como requereu o recorrente.

Não aplicou, contudo, os fatores de redução da Lei 11.196/2005, na medida em que muito embora a transferência a ensejar a apuração do ganho tenha se dado em 2009, a transmissão da propriedade, segundo a lei civil, dera-se com a abertura da sucessão, com o

óbito. Ademais, aqueles fatores de redução aplicam-se aos ganhos de capital decorrente de "alienações", o que, a meu ver, não se amolda ao caso, onde o ganho foi apurado em função de circunstância diversa, é dizer, da transferência *causa mortis*.

Veja, nesse aspecto, não haverá qualquer prejuízo ao contribuinte, que, quando alienar referidos bens herdados, poderá se valer daqueles fatores de redução acima mencionados, caso, por óbvio, vigente a norma à época da alienação, a contar da data do falecimento de sua mãe.

Não é outro o texto do inciso I do artigo 21 da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, ao definir a **data de aquisição**, na transferência *causa mortis*, como sendo **a da abertura da sucessão**.

Destarte, quanto à apuração dos ganhos, não vejo reparos a considerar no lançamento.

No que toca às multas isoladas constituídas, requer o recorrente sejam consideradas as deduções com dependentes e pensão, muito embora não tivesse delas se aproveitado em suas DIRPF, quando da informação de rendimentos recebidos de pessoa física. (fls. 8 - ac 2009; fls.18 - ac 2010; fls. 31 - ac 2011; e fls. 43 - ac 2012).

Todavia, apresentou, no recurso voluntário, o recibo de R\$ 58.800,00, às fls. 203, subscrito por Flávia Rogick, vinculado à filha Melissa Rogick e relativo ao período de janeiro a dezembro de 2011 a valores mensais de R\$ 4.900,00.

Na ação de divórcio direto, transitada em julgado em 21.01.2011, constou o pagamento de pensão alimentícia aos filhos, dentre eles, Melissa, no valor de R\$ 4.900,00.

Tais valores foram oportunamente declarados pelo ex-cônjuge em sua DIRPF/2012.

Nesse sentido, concluo pela dedutibilidade desses valores na apuração mensal do carnê leão nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Quanto às demais deduções pleiteadas, cumpre observar que além de não ter se valido delas na apuração mensal do tributo, nada apresentou que as comprovasse.

No que toca à redução do percentual da multa isolada, tenho que inexistente amparo normativo para tanto, ressaltando que o percentual de 50% tem assento legal na alínea "a" do inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, que dele não se deve afastar este colegiado, por força do artigo 62 do RICARF.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso apresentado, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL provimento, para afastar a multa isolada correspondente à redução do valor a título de carnê leão, em função das deduções aqui autorizadas para o no 2011.

(Assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Processo nº 10945.721075/2014-25
Acórdão n.º **2402-006.089**

S2-C4T2
Fl. 6
