



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

Processo nº 11060.003481/2007-00
Recurso nº 111.111 Voluntário
Acórdão nº 2102-002.325 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria IRPF, Ganho de Capital
Recorrente SIMONE RAMOS PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 31/01/2003, 31/08/2005

IRPF. GANHO DE CAPITAL. VENDA PARCELADA. FATO GERADOR.

Na apuração do ganho de capital decorrente de venda parcelada de bens, deve ser considerado o fato gerador como ocorrido na data do recebimento de cada uma das parcelas pactuadas, à medida do seu recebimento.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS. CUSTO E DATA DE AQUISIÇÃO.

O custo de aquisição a ser considerado na apuração do ganho de capital incidente sobre bens recebidos através de herança deve ser aquele constante da Declaração Final de Espólio. A data de aquisição do bem, por outro lado, deve ser a data da abertura da sucessão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso. Ausente justificamente a Conselheira Núbia Matos Moura.

Assinado Digitalmente

Rubens Mauricio Carvalho – Presidente Substituto

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 30/10/2012

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS (Presidente), RUBENS MAURICIO CARVALHO, NUBIA MATOS MOURA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, EIVANICE CANARIO DA SILVA, CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA.

Relatório

Em face da contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 93/102) para exigência de IRPF incidente sobre ganhos de capital cujos fatos geradores teriam ocorrido em 31/01/2003 e 31/08/2005. O crédito tributário total então exigido foi de R\$ 57.635,50.

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 114 a 120, reconhecendo que não teria direito à isenção sobre o ganho de capital por não se tratar do único bem imóvel que possuía, mas que o valor do imposto devido deveria ser recalculado, levando-se em consideração a data da lavratura da escritura (como data do fato gerador) e o custo de aquisição de R\$ 274.712,30 (constante do formal de partilha).

Na análise de suas alegações, os integrantes da DRJ em Santa Maria decidiram por manter integralmente o lançamento. Entenderam que estaria correta a apuração do fato gerador do ganho de capital em questão na data de 17.01.2003, por ter sido esta a data do recebimento da primeira parcela de pagamento do preço do referido imóvel – não importando que a escritura tivesse sido lavrada somente em 19.08.2005.

Em relação ao custo de aquisição considerado, entenderam que o valor correto seria o valor de transferência indicado na Declaração Final de Espólio (R\$174.790,00), e não o valor constante do formal de partilha e do Registro de Imóveis.

Inconformada com a manutenção integral do lançamento, a contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 133/138, por meio do qual reitera os pedidos formulados em sua Impugnação, ressaltando que:

a) a data correta da alienação seria a data da lavratura da escritura pública (19.08.2005), eis que em janeiro de 2003 a transmissão ainda estava “sub judice” (no Inventário); e

b) o custo correto de aquisição para o referido imóvel deveria ser aquele tomado por base para pagamento do imposto de transmissão “causa mortis” (R\$ 274.712,30), pois foi este o valor pago a ela na partilha. Afirmou ainda que estaria incorreta a data considerada como data de aquisição do bem, pois deveria ser considerada a data do trânsito em julgado para tanto, ou, caso assim não se entendesse, que fosse considerada a data da sentença. Caso este entendimento não prevalecesse, deveriam ser aplicadas também as regras da Lei nº 9.393/96 para correção do custo de aquisição.

Os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

O contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 07.05.2010, como atesta o AR de fls. 132. O Recurso Voluntário foi interposto em 28.05.2010 (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento para exigência de IRPF incidente sobre ganho de capital auferido na alienação de bem imóvel de propriedade da Recorrente. A discussão se resume em duas questões: a correta data de ocorrência do fato gerador (já que a autoridade fiscal considerou que o recebimento da primeira parcela de pagamento do preço seria considerada para tanto), e o valor do custo de aquisição do bem (se deveria ser o constante do formal de partilha ou o da declaração final do espólio).

Com relação ao primeiro item (data de ocorrência do **fato gerador**), a autoridade fiscal considerou que:

O artigo 140 do RIR/99 dispõe que, nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento, sendo que o imposto devido, relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicando-se a alíquota de quinze por cento sobre o valor apurado da aplicação do percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida (Lei n.º 7.713, de 1988, art.21).

(...)

Não obstante o alvará de autorização tenha sido expedido no ano de 2005 e a escritura pública de compra e venda tenha sido lavrada na data de 19/08/2005, tem-se que, o recebimento da primeira parcela relativa à alienação efetuada, deu-se na data de 17/01/2003, ocorrendo nesta data, o fato gerador do imposto de renda devido sobre o ganho de capital apurado, de acordo com a legislação de regência.

Diante o exposto e documentos comprobatórios, considera-se como data de alienação para efeitos do cálculo do imposto devido a título de ganho de capital, 17/01/2003.

A Recorrente não se conforma com tal procedimento e insiste que não poderia ser considerada como data do fato gerador para o ganho de capital em questão um momento anterior à partilha dos bens deixados por sua mãe – a qual ocorreu somente em abril de 2003. Afirma que até então a própria propriedade do bem ainda estaria “sub judice”, não podendo por isso mesmo ser exigido o ganho de capital.

Por outro lado, na esteira do entendimento esposado pela autoridade fiscal, a decisão recorrida manteve a referida data como fato gerador do ganho de capital em questão, baseada nos seguintes fundamentos:

Pertencendo a contribuinte 50% do imóvel alienado, esta recebeu R\$350.000,00, sendo R\$124.875,00 em 17/01/2003 e R\$225.125,00 em 19/08/2005.

A Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), em seu artigo 43 estabelece:

"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. " Ora, a disponibilidade econômica relativamente ao valor da parcela dada como entrada (R\$ 124.875,00) ocorreu no mês de janeiro de 2003, conforme consta da Escritura Pública, sendo este o fato gerador da obrigação tributária em questão.

Diante do exposto, verifica-se que o ganho de capital foi apurado de conformidade com as orientações normativas transcritas, não havendo, portanto, ressalvas ao lançamento.

Tal entendimento deve ser mantido.

No caso em análise, vale repetir, trata-se de Imposto sobre a Renda incidente sobre ganho de capital auferido na alienação de bem imóvel, cujo fato gerador é (nos termos do disposto na Lei nº 7.713/88):

(...)

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 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.

(...)

Já o artigo 21 da mesma lei estabelece que:

Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.

Decorre daí que surgirá a hipótese “necessária e suficiente” à ocorrência do fato gerador do ganho de capital toda vez que um determinado contribuinte alienar quaisquer bens de sua propriedade e desta venda decorrer um acréscimo em seu patrimônio, ou seja, toda vez que for alienado um bem por um valor superior àquele pelo qual ele tenha sido adquirido (ganho de capital = valor de alienação – custo de aquisição).

Assim sendo, o fato gerador do ganho de capital ocorrerá na medida em que o contribuinte receba este valor. Nos casos em que a alienação se dá com pagamento à vista, dúvidas não há de que o fato gerador surge naquele momento da alienação, quando o contribuinte recebe o montante pactuado e auferir esse “ganho”.

Porém, o mesmo não ocorre nos casos de venda parcelada, quando este prazo deverá ser computado na medida do vencimento de cada uma das parcelas recebidas, já que o IR incidente sobre o ganho de capital tem como fato gerador não somente a alienação do bem – a qual, por si só, poderá ou não gerar um ganho – mas o efetivo recebimento dos valores decorrentes desta venda.

Com base neste raciocínio, este Conselho já decidiu reiteradas vezes que o fato gerador, nos casos do ganho de capital, se dá a partir do recebimento de cada uma das parcelas pactuadas na operação de compra e venda (como é o caso aqui em exame). Neste sentido:

IRPF - DECADÊNCIA - GANHOS DE CAPITAL - O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, nos casos de ganhos de capital, ocorre no mês de sua percepção. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

(...)

(Ac. nº 106-16.176, julgado em 01.03.2007, Rel. Cons. Gonçalo Bonet Allage)

DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL - Sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador que, nesse caso, ocorre na data do evento. No caso de alienação a prazo, a ocorrência do fato gerador é diferida ao momento do recebimento.

(...)

(Ac. nº104-23.228, julgado em 29.05.2008, Rel. Cons. Antonio Lopo Martinez)

Na hipótese que ora se analisa, as parcelas relativas à alienação do imóvel que gerou a exigência do ganho de capital foram recebidas na seguinte proporção: R\$ 124.875,00 em 17/01/2003 e R\$ 225.125,00 em 19/08/2005. Assim, são estas as datas a serem consideradas para apuração (proporcional) do imposto devido, estando correto o entendimento esposado pela autoridade fiscal e devendo ser mantido o lançamento.

O segundo item do inconformismo da Recorrente diz respeito ao custo de aquisição considerado pela autoridade fiscal e também quanto à data de aquisição do imóvel cuja venda gerou o ganho de capital aqui em discussão.

Conforme os esclarecimentos constantes do Relatório de Fiscalização:

Relativamente ao custo de aquisição, trata a legislação, que no caso de herança, o valor se refere ao herdeiro ou legatário deverá incluir os bens ou direitos, na sua declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do ano-calendário da homologação da partilha ou do recebimento da doação, pelo valor pelo qual houver sido efetuada a transferência, sendo este o valor considerado como custo de aquisição para efeito de apuração de ganho de capital.

De acordo com a Declaração Final de Espólio apresentada (fl. 38), a transferência do imóvel ao contribuinte, deu-se pelo valor de R\$ 174.790,00, porém, diferente do valor constante da avaliação da partilha e declarado pelo contribuinte.

Diante o exposto e documentos comprobatórios, o custo de aquisição do imóvel alienado corresponde a R\$ 174.790,00 e a data de aquisição considerase 28/10/1992 (abertura da sucessão — morte).

A Recorrente, por seu turno, defende que o custo de aquisição a ser considerado é de R\$ 274.712,30, valor constante do formal de partilha e no Registro de Imóveis. Sua pretensão não merece acolhida.

O art. 23 da Lei nº 9.532/97 assim dispõe acerca da apuração do ganho de capital em transferências por sucessão:

Art. 23. Na transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de herança, legado ou por doação em adiantamento da legítima, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do de cujus ou do doador.

§ 1º 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 ou do doador sujeitar-se-á à incidência de imposto de renda à alíquota de quinze por cento.

§2º-O imposto a que se referem os §§ 1º e 5º deverá ser pago: (Redação dada pela Lei nº 9.779, de 1999)

I- pelo inventariante, até a data prevista para entrega da declaração final de espólio, nas transmissões mortis causa, observado o disposto no art. 7º, § 4º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995; (Incluído pela Lei nº 9.779, de 1999)

§ 3º O herdeiro, o legatário ou o donatário deverá incluir os bens ou direitos, na sua declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do ano-calendário da homologação da partilha ou do recebimento da doação, pelo valor pelo qual houver sido efetuada a transferência.

§ 4º Para efeito de apuração de ganho de capital relativo aos bens e direitos de que trata este artigo, será considerado como custo de aquisição o valor pelo qual houverem sido transferidos.

§ 5º As disposições deste artigo aplicam-se, também, aos bens ou direitos atribuídos a cada cônjuge, na hipótese de dissolução da sociedade conjugal ou da unidade familiar.

Como se vê, para fins fiscais, o custo de aquisição deve ser - para o sucessor herdeiro, como é o caso da Recorrente – o valor constante para o bem na Declaração final do Espólio.

Para que fosse considerado aqui o valor do formal de partilha, como pretende a Recorrente, deveria o espólio ter feito constar este mesmo valor em sua declaração final – ocasião em que deveria ter também apurado e pago o ganho de capital então devido, o que não ocorreu.

Assim, deve a decisão recorrida ser também mantida quanto a este ponto.

Por fim, insurge-se a Recorrente quanto à data considerada no lançamento como data de aquisição do imóvel para fins de apuração do ganho de capital.

Quanto a este ponto, insta salientar que o parâmetro utilizado pela autoridade fiscal foi mais benéfico a ela, pois considerou que o bem fora adquirido em momento anterior ao pretendido por ela, o que implica em redução do valor devido a título de ganho de capital.

Aqui, também agiu corretamente a autoridade fiscal, que assim justificou seu procedimento:

A homologação da partilha deu-se por sentença na data de 20/03/2003, com trânsito em julgado na data de 04/04/2003.

Conforme certidão de óbito, a Sra. Circe Félix Pereira faleceu na data de 28/10/1992 (fl. 34).

De acordo com a legislação de regência anteriormente citada, considerase data de aquisição, no caso de herança, a data do falecimento. No presente caso, considera - se data de aquisição 28/10/1992.

Com efeito, a legislação a que se referiu a autoridade fiscal foi o art. 21 da Instrução Normativa SRF n.º 84/2001, cujo inciso I assim dispunha:

Art. 21. Considera-se data de aquisição:

I - a da abertura da sucessão, na transferência causa mortis, inclusive na hipótese de cessão de direitos hereditários;

Por fim, no que diz respeito ao pedido de correção do custo de aquisição no período entre 1992 e 2003, a decisão recorrida já esclareceu à Recorrente o motivo pelo qual tal correção não seria cabível, *verbis*:

Outrossim, o custo do imóvel foi atribuído em 2003, não havendo previsão para correção do valor.

Não tendo a Recorrente trazido qualquer argumento que pudesse implicar na revisão deste entendimento, deve o mesmo ser mantido.

Diante do exposto, VOTO no sentido de NEGAR provimento ao Recurso.

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti