



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13
Recurso nº. : 130.206
Matéria : IRPF - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : JOSÉ DOMINGO DE OLIVEIRA CAVALHEIRO
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 16 DE OUTUBRO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.746

IRPF - GANHO DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE IMÓVEL - CUSTO DE AQUISIÇÃO - TRIBUTAÇÃO - Submete-se a tributação do Imposto de Renda e integra o rendimento bruto, o ganho de capital auferido pelo sujeito passivo da obrigação tributária em decorrência da alienação de bens imóveis, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição. Na forma do disposto no § 2º do Art. 7º da Instrução Normativa SRF n.º 39 de 10 de março de 1993, considera-se custo de aquisição nos casos em que a pessoa física estava dispensada da apresentação da declaração relativa ao exercício de 1992 – ano-base de 1991, o valor de mercado do bem ou direito em geral, em 31 de dezembro de 1991, convertidos em quantidade de UFIR utilizando-se, para esse fim o valor desta no mês de janeiro de 1992 (Cr\$597,05). Inexistindo laudo ou qualquer outro documento probante que determine o preço de mercado em 31 de dezembro de 1991, é aceitável adotar-se para fins de apuração do ganho de capital o valor da Avaliação Municipal constante do instrumento de compra e venda, para fins de cálculo do imposto de transmissão intervivos (ITBI) devido. Os custos de acréscimo de área construída devem ser comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens. Não havendo comprovação dos custos de acréscimos de área construída não é defeso a autoridade fiscal adotar o valor averbado em registro de imóveis, a fim de determinar o ganho de capital na alienação de bens.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ DOMINGO DE OLIVEIRA CAVALHEIRO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

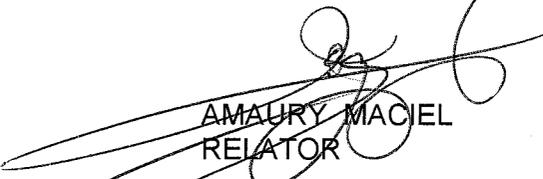


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13

Acórdão nº. : 102-45.746


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


AMAURY MACIEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, NAURY FRAGOSO TANAKA, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13
Acórdão nº. : 102-45.746
Recurso nº. : 130.206
Recorrente : JOSÉ DOMINGO DE OLIVEIRA CAVALHEIRO

RELATÓRIO

Contra o Recorrente, em 09 de abril de 1999, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 28 a 37, decorrente de omissão de rendimentos do trabalho assalariado sem vínculo empregatício recebidos de Pessoas Jurídica e ganhos de capital na alienação imóvel, constituindo o crédito tributário no montante de R\$27.080,22 (Vinte e sete mil, oitenta reais e vinte e dois centavos) a seguir descrito:

Imposto	R\$10.473,01
Juros de Mora (calculados até 31/03/1999)	R\$ 8.752,45
Multa Proporcional (Passível de Redução)	R\$ 7.854,76.

A fiscalização fundamentou a autuação expondo que:

a) o contribuinte omitiu rendimentos recebidos da empresa Agromip Comércio e Representação Ltda, CNPJ 90322793/0001-58, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, nos exercícios de 1994 de 1995 – anos-calendário de 1993 e 1994, conforme cópia das Declarações de Imposto de Retido na Fonte (DIRF) apresentadas pela empresa pagadora (fls. 10 e 11) e pelo contribuinte em resposta a Intimação n.º 16/99 (fls. 16 a 19).
Enquadramento Legal: Artigos 1º a 3º e parágrafos da Lei n.º 7.713/88; Artigos 1º a 3º da Lei n.º 8.134/90 e Artigos 4º e 5º e parágrafo único da Lei n.º 3.383/91;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13

Acórdão nº. : 102-45.746

b) houve ganho de capital obtido pela alienação de 50% de um prédio comercial em alvenaria com área de 147,0 m² e um acréscimo comercial em alvenaria com área de 243,6 m² localizados na Av. Plácido de Castro 922 e o respectivo terreno, lotes n.ºs 11 e 12, conforme matrícula 16.374 do Registro de Imóveis de Cruz Alta – RS (fls. 22 a 27). Efetuou a apuração do ganho de capital adotando os critérios descritos às fls. 35 e 36.

Irresignado o Recorrente interpôs a impugnação de fls. 40/41 junto ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, apresentando suas razões de fato e de direito contestando a autuação fiscal, expondo, em síntese, que:

- deixou de declarar ganho de capital, tendo em vista, que sua interpretação legal, baseia-se que o valor de mercado do referido bem é superior ao valor de alienação;
- no exercício de 1992 – ano-base de 1991, estava dispensado de apresentar Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, por não se enquadrar nas condições de obrigatoriedade para apresentação da DIRPF no período;
- estando dispensado da DIRPF exercício 1992, determina a legislação que o mesmo deve utilizar como “custo de aquisição” dos bens adquiridos até 1991, o valor de mercado em 31/12/1991;
- tomando por base o que dispõe a legislação, tomou como valor de mercado para aquisição da primeira parte do bem o valor de avaliação municipal convertida em ufir, subtraindo desta, o valor em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13
Acórdão nº. : 102-45.746

ufir da aquisição da segunda parte, efetuando a respectiva demonstração às fls. 40.

Apreciando a impugnação interposta a 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria – RS, acolhendo o relatório e voto da ilustre relatora, ADRIANA SILVEIRA FLÔRES, em Acórdão DRJ/STM n.º 220, de 18 de janeiro de 2002, julgou procedente o feito fiscal mantendo o lançamento objeto desta lide. Fundamentando sua decisão a digna Relatora do Acórdão expõe, em síntese, que:

- não sofre contestação o imposto no valor de 670,60 UFIR, ano-calendário de 1993, e 540,91 UFIR, ano-calendário de 1994, que foram transferidos para o processo n.º13061.000105/99-91, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário de fls. 45. A parte não impugnada do crédito tributário refere-se a omissão de rendimentos recebidos da empresa Agromip Com. e Repres. Ltda. Logo, a litígio consiste no ganho de capital obtido na alienação de 50% de um prédio comercial em 22/06/1994;
- o contribuinte alega que o custo do bem adquirido em 28/03/1989 é o valor da avaliação municipal na data da alienação, convertido em UFIR, ou seja, 69.719,94 UFIR's, não assistindo nenhuma razão ao impugnante;
- o contribuinte não obrigado à apresentação da declaração de rendimentos referentes ao exercício de 1992, tinha o direito de proceder a referida avaliação na primeira declaração a cuja apresentação estivesse obrigado, desde que apresentada tempestivamente;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13

Acórdão nº. : 102-45.746

- no caso dos autos, a primeira declaração entregue pelo autuado foi a relativa ao exercício de 1994, entregue fora do prazo previsto e que, analisando essa declaração, verifica-se que o prédio comercial em questão não consta da declaração de bens. Conseqüentemente o contribuinte perdeu o direito de avaliar o bem pelo valor de mercado em 31/12/1991;
- como argumento, ainda que fossa facultada essa avaliação, igualmente não teria razão o contribuinte em sua impugnação;
- o contribuinte dispensado de apresentar a declaração do exercício de 1992 poderia considerar como custo de aquisição dos bens e direitos adquiridos até 1991, o valor de mercado em 31/12/1991, convertido em quantidade de UFIR, utilizando o valor dessa no mês de janeiro de 1992 (Cr\$597,06);
- a comprovação poderia ser efetuada com a apresentação, dentre outros, de laudo de avaliação pericial, de originais ou cópias de anúncios em jornais, revistas, folhetos e publicações em geral que divulgassem o valor de mercado, em 31/12/1991, do bem;
- o contribuinte adota como valor de mercado o valor de avaliação municipal, em junho de 1994, quando a lei determina que a avaliação seja correspondente ao valor de mercado em 31/12/1991.

Em 25 de fevereiro de 2002, conforme atesta o Aviso de Recepção (AR), de fls. 55, o contribuinte tomou conhecimento do Acórdão DRJ/STM n.º 220 de 18 de janeiro de 2002.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11070.000444/99-13

Acórdão nº : 102-45.746

Insatisfeito, em 25 de março de 2002, representado pelo seu ilustre Patrono, Dr. RUI CARLOS LUFT – OAB-RS n.º 33.189, recorre a este Conselho – doc's de fls. 56 a 65 -, contestando a decisão da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria expondo seus argumentos de fato e de direito. Em sua exordial recursal expõe, em síntese que:

- para a apuração do afirmado ganho de capital o Fisco tomou como custo de aquisição o imóvel, em março de 1989, o valor de NCZ\$10.000,00 (dez mil cruzados novos) que, a partir da aplicação da Tabela anexa ao Ato Declaratório CST n.º 76/91, resulta em valor equivalente a 12.773,30 UFIR's, em janeiro de 1992;
- entretanto, no mesmo registro junto ao Cartório Imobiliário (R 4/16374) consta que o imóvel foi avaliado pela municipalidade, na ocasião (março de 1989), em NCZ\$30.000,00 (trinta mil cruzados novos). Dessa forma, desde logo se observa que o valor de NCr\$10.000,00 não expressa a realidade do mercado imobiliário local na época da aquisição;
- tratando-se de hipótese de arbitramento de suposto ganho de capital em alienação de imóvel, tal forma de apuração do resultado deve estar assentada em elementos técnicos ponderáveis, capazes de expressar da forma mais próxima possível o verdadeiro conteúdo financeiro da operação e não apenas prestigiar fórmulas que resultem em valor mais expressivo pró-Fisco;
- neste contexto, os elementos técnicos ponderáveis estariam melhor contemplados se fosse tomado como valor de aquisição



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11070.000444/99-13

Acórdão nº : 102-45.746

aquele apurado pela Fazenda Municipal (NCr\$30.000,00) até porque certamente está muito mais próximo dos valores efetivamente praticados no mercado imobiliário local na época, providencia que o recorrente requer seja adotada pela Colenda Câmara Julgadora;

- quanto ao custo do acréscimo de área construída, a digna autoridade fiscal equivocadamente supôs que todo esse valor estivesse sido expendido unicamente no mês de maio de 1994, tanto assim que tomou o montante integral do custo da obra, dividindo-o pelo valor da UFIR do mês de maio de 1994, para atribuir ao acréscimo de área construída o valor equivalente a 17.282,50 UFIR's;
- no caso do recorrente ainda no ano de 1990 foi realizado o projeto da obra de aumento da área construída e recolhida a respectiva taxa ao CREA;
- os trabalhos de construção, entretanto, concentraram-se especialmente no período de dez meses imediatamente anteriores ao mês da averbação no Registro Imobiliário (de agosto de 1993 até maio de 1994). Assim, sendo, o valor investido no custo da construção (CR\$12.799.945,20), para efeito de apuração da respectiva quantidade de UFIR's, obviamente deve ser diluído também nesse período de dez meses (agosto/1993 a maio/1994). Apresenta demonstração deste custo às fls. 62;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13

Acórdão nº. : 102-45.746

- quanto ao valor de alienação do imóvel, em 15 de abril de 1994, o recorrente firmou com o adquirente da fração do imóvel (seu condômino e sócio), um "TERMO DE COMPROMISSO E CONFISSÃO DE DÍVIDA" (cópia anexa – doc. nº 03), onde, além do imóvel, o recorrente alienou sua quota social na empresa onde eram sócios;
- dessa forma, fica comprovado que esse valor assinalado no Registro R-7/16.374 não expressa apenas o valor da alienação da parte ideal do imóvel, mais inclui, também, o valor relativo à transferência de todas as quotas sociais que o recorrente possuía na sociedade que mantinha com o adquirente (empresa Agromip), incluído, também, o valor relativo ao fundo de comércio que lhe competia;
- na realidade, corrigidas todas essas distorções, constata-se que o recorrente nenhum lucro auferiu, ao revés, suportou prejuízo.

Às fls. 69/72 comprova ter oferecido bens para fins de arrolamento para a garantia da instância recursal, na forma da legislação de regência.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11070.000444/99-13

Acórdão nº. : 102-45.746

V O T O

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

O deslinde deste contencioso administrativo-fiscal está circunscrito em se estabelecer o valor do custo de aquisição do bem imóvel alienado para fins de apuração do ganho de capital.

A fiscalização conforme consta no Auto de Infração (fls. 35) apurou o custo de aquisição considerando como 1ª aquisição o valor de NCrz\$10.000,00 constante no registro R 4/16.374, de 28 de março de 1989 (fls. 26v) e como 2ª aquisição o valor da construção dos acréscimos conforme averbação AV 6/16.374, de 31 de maio de 1994 (fls. 26v e 27). Após os cálculos e correções pertinentes concluiu a auditoria fiscal que o custo do bem alienado, para fins de apuração do ganho de capital, é o equivalente a 15.027,90 UFIR's.

O contribuinte contestando a autuação fiscal sustentou que pelo fato de estar desobrigado e dispensado de apresentar sua Declaração de Ajuste Anual pertinente ao Exercício de 1992 – Ano-Calendário de 1991 o custo de aquisição do bem imóvel a ser utilizado para apuração de ganho de capital é o valor de mercado em 31 de dezembro de 1991.

De fato, prescreve a letra "a" do § 2º do art. 7º da Instrução Normativa n.º 39, de 10 de março de 1993:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13

Acórdão nº. : 102-45.746

“§ 2º – Nos casos de dispensa da apresentação da declaração relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, considera-se custo de aquisição:

a) o valor de mercado do bem ou direito em geral, em 31/12/91, convertido em quantidade de UFIR, utilizando-se, para esse fim, o valor desta no mês de janeiro de 1992 (Cr\$597,05).”

Contudo, para justificar seu pleito, fez uma composição totalmente inaceitável e improcedente pois, para determinar o custo de aquisição que entende ser devido para fins de apuração do ganho de capital, partiu do valor atribuído para fins de apuração do imposto de transmissão intervivos (ITBI) consignado na Escritura Pública de Compra e Venda de fls. 23/24 (CR\$74.465,077,61) conforme guia de avaliação n.º 493/SMF/94, de 10 de junho de 1994. Registre-se que por esta escritura o bem imóvel foi vendido pelo preço certo e ajustado de CR\$60.000.000,00 (Sessenta milhões de cruzeiros reais), em moeda corrente nacional, que os alienantes declararam terem recebido em sua totalidade e de cuja importância deram a mais geral, rasa e irrevogável quitação ao outorgado comprador.

Na fase recursal o contribuinte em sua exordial adota linha diametralmente contrária a argumentação sustentada na fase impugnatória procurando rechaçar o ganho de capital apurado pela auditoria fiscal.

Passo a examinar o seu pleito.

Primeiro, parece-me ser perfeitamente factível aceitar suas ponderações no sentido de ser considerado como parte do custo de aquisição do bem alienado o valor da avaliação atribuído para fins de cálculo do imposto de transmissão intervivos constante na averbação R 4/16.374, de 28 de março de 1989 (fls 26v) no montante de NCz\$30.000,00.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13
Acórdão nº. : 102-45.746

Conforme relatado o Recorrente estava dispensado da apresentação da Declaração de Ajuste Anual referente ao Exercício de 1992 – Ano-Calendário de 1991 e, assim, tinha o direito de consignar como custo de aquisição do bem adquirido até 31 de dezembro de 1991 o valor de mercado, consoante disciplina constante na letra “a” do § 2º da IN/SRF n.º 39 de 10/03/93.

Note-se que no Acórdão recorrido o digno Relator deixa transparecer a possibilidade de que o Recorrente poderia utilizar-se do valor de mercado em 31/12/91 se o mesmo fosse comprovado por laudo de avaliação pericial, de originais ou cópias de anúncios em jornais, revistas, folhetos e publicações em geral, dentre outros.

Ora, inexistindo documentação probante que caracterize o valor de mercado, em 31/12/1991, do bem alienado, entendo que a fiscalização deveria utilizar-se de valor que mais se aproximasse a ele, no caso em questão, o valor de avaliação atribuído para fins do imposto de transmissão “intervivos”, ou seja, NCz\$30.000,00 (fls. 26v). Outra não é a disciplina para os bens adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1992, conforme inciso I do Parágrafo Único art. 10 da IN/SRF n.º 39/93.

Quanto ao custo dos acréscimos de área construída, no montante de CR\$12.799,945,20, é improsperável o pleito do Recorrente ao pretender distribuí-lo nos dez meses imediatamente anteriores a sua averbação no competente Registro de Imóveis, conforme demonstrado às fls. 62.

O Recorrente não acosta aos autos nenhuma documentação que ateste o alegado tais como: memorial descritivo e cronograma de execução da obra, notas fiscais de compras de material, comprovantes de pagamentos da mão de obra aplicada (pedreiros, carpinteiros, eletricitas e outros). O fato de ter recolhido a taxa



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11070.000444/99-13

Acórdão nº. : 102-45.746

ao CREA em setembro de 1990 em nada auxilia a sua argumentação posto que a partir desta data a obra poderia ser iniciada a qualquer tempo.

Assim, a fiscalização lançou mão do único instrumento probante do custo dos acréscimos de área construída, qual seja, o valor averbado no Cartório de Registro de Imóveis conforme registro AV 6/16.374, de 31 de maio de 1994 (fls.26v e 27).

No que se refere ao valor de alienação do imóvel objeto desta lide deve ser destacado que o "TERMO DE COMPROMISSO E CONFISSÃO DE DIVIDA", datado de 15 de abril de 1994, estabelece em suas cláusulas a obrigação do compromissário, Sr. GASTÃO DO CARMO RAMAJE, entregar ao comprometente, Sr. JOSÉ DOMINGOS DE OLIVEIRA CAVALHEIRO, 1.700 sacas de soja, de 60 kg cada uma, e mais US\$10.000 para o pagamento do imóvel adquirido e a aquisição das cotas de capital da empresa AGROMIP.

Assim, é equivocada a argumentação do Recorrente de que no valor de alienação do imóvel objeto da lide (CR\$60.000.000,00) está contido, também, o destinado a aquisição das cotas de capital. Ademais, não esclarece o valor atribuído às 1.700 sacas de soja e, igualmente, o valor da alienação das cotas de capital da firma AGROMIP.

"EX POSITIS", ante o que tudo consta nos autos deste procedimento administrativo fiscal voto pelo DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO:

- a) reconhecer como parte do custo de aquisição do bem imóvel alienado, o valor de NCz\$30.000,00 constante na averbação R 4/16.374, de 28 de março de 1989, fls. 1v do Livro 2 do Cartório de Registro de Imóveis de Cruz Alta – RS (fls. 26v);



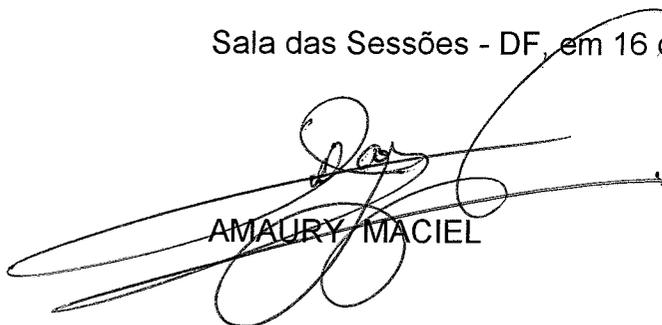
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11070.000444/99-13

Acórdão nº : 102-45.746

- b) determinar que a autoridade lançadora promova o cálculo do imposto devido sobre ganho de capital considerando o valor do custo de aquisição acima;
- c) manter tudo o mais que dos autos consta.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2002.



AMAURY MACIEL