



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

**Processo n°** 11516.722412/2011-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.819 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de agosto de 2017  
**Matéria** IRPF - GANHO DE CAPITAL  
**Recorrente** JULIANA ELZA BALLSTAEDT  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Para fins de apuração do ganho de capital, o custo de aquisição de imóvel alienado pode ser majorado pelo valor correspondente às benfeitorias efetivamente realizadas e comprovadas com documentação hábil e idônea.

DOCUMENTOS FISCAIS. INIDONEIDADE.

São inidôneos para fins fiscais os documentos que não sejam os legalmente previstos para a operação.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Não se conhece das alegações que não foram objeto da impugnação, já que, sobre estas, não se instaurou o litigioso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer em parte as alegações recursais e, na parte conhecida, em dar provimento parcial para determinar o recálculo do tributo devido com um acréscimo no custo de aquisição do imóvel alienado no valor de R\$ 33.418,45. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique de Oliveira, Dione Jesabel Wasilewski e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 22/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

O presente processo trata de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, fl. 02 a 14, pelo qual a Autoridade Administrativa lançou crédito tributário consolidado conforme resumo abaixo:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO	
Imposto	45.284,18
Juros de Mora (calculado até 10/2011)	14.638,18
Multa Proporcional (75%)	33.963,08
TOTAL	93.885,44

Analisando as informações contidas na Descrição dos Fatos de fl. 04 a 06, constata-se que, na Ação Fiscal, foi identificada omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

No Termo de Verificação Fiscal de fl. 352 a 360, constam os motivos de convencimento da Autoridade lançadora para promover a imputação fiscal, dos quais merecem destaque:

- que a contribuinte possuía um terreno urbano em que foi construída um imóvel residencial;

- que a construção iniciou em regime de parceria com o Sr. Ricardo Dalcanale, de quem a contribuinte adquiriu os direitos decorrentes da parceria, passando a deter a propriedade total do imóvel e respectivas benfeitorias;

- que, posteriormente, alienou o imóvel pelo valor de R\$ 1.210.000,00, apurou e recolheu o imposto de renda incidente sobre o ganho de capital que entendeu correto;

- que ao confrontar a planilha apresentada pelo contribuinte com os documentos comprobatório apresentados, foram identificados, basicamente, três tipos de ocorrências: (i) despesas sem documento comprobatório; (ii) documento inadequado (pedido, orçamento, recibo de PJ); (iii) despesas que não são inerentes ao custo de aquisição/construção (limpeza, aquisição de móveis e pagamento de impostos);

- que a tabela de fl. 131 a 146 reproduz a tabela apresentada pelo contribuinte, mas sem os valores das despesas em que foram detectadas inconsistências. Em tal tabela, foram incluídas duas colunas para constar os motivos da exclusão de cada item e seus valores;

- que por questão de economia processual, apenas foram juntados ao processo os documentos relativos às despesas não aceitas (fl. 163 a 338);

- que a tabela apresentada pelo contribuinte apontava um custo total de R\$ 1.020.542,19, sem considerar os custos de aquisição do terreno;

- que considerando os valores constantes da tabela de gastos depurada (fl. 131 a 146), incluindo o custo de aquisição do terreno, R\$ 70.000,00, chegou-se ao novo custo de aquisição, R\$ 773.663,35, a partir do qual chegou-se ao ganho de capital, depois de aplicados os percentuais de redução, no valor de R\$ 396.280,32, valor este distribuído para os anos de 2007 e 2008, já que a venda foi parcelada. Do montante de tributo apurado para cada ano foram deduzidos os valores recolhidos espontaneamente pela contribuinte.

Ciente do lançamento em 29 de novembro de 2011, conforme fl. 361 inconformada, a contribuinte apresentou, em 27 de dezembro de 2011, a impugnação de fl. 363 a 371 a 171, cujos objetivos foram assim sintetizados:

- Juntar as notas fiscais e recibos não localizados pela fiscalização, mas que já haviam sido apresentados;

- Comprovar os pagamentos efetuados mediante recibos e outros documentos e não aceitos pela fiscalização;

- Contestar a não aceitação de algumas despesas como custo da obra, tais como limpeza e outros;

- Apresentar documentos comprobatórios de despesas não relacionados e localizados;

- Computar como custo da obra o valor do imposto sobre o ganho de capital apurado e pago pelo sócio Ricardo Dalcanale;

- Demonstrar o equívoco da fiscalização em solicitar todos os comprovantes do período da construção, já que, após a casa concluída, foi adquirida a parte do imóvel que era do seu sócio, sendo esta aquisição parte do custo para a impugnante.

Debruçada sobre os termos da Impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, julgou-a parcialmente procedente, fl. 1034 a 1064, lastreada nas razões que podem ser assim resumidas:

*(...) Na revisão efetuada, se constatou que diversos documentos apresentados já haviam sido anteriormente examinados pela autoridade lançadora, de forma mais notória as supostas despesas efetuadas com pessoas jurídicas durante a construção da obra, no qual a contribuinte deixou de apresentar notas fiscais de aquisição de materiais e serviços relativos a estes fornecedores. (...)*

*Portanto, independente da forma como os eventos tenham ocorrido entre as partes, o contribuinte tem que ter em mente que, estes fatos, para que possam legalmente fazer prova contra terceiros, no caso o fisco federal, devem estar regularmente acompanhados por documentos fiscais válidos. (...)*

*No reexame efetuado, quanto aos demais valores desconsiderados pela fiscalização, cabe informar que, no caso*

*de apresentação de recibos decorrentes de prestação de serviços por pessoas físicas, em que a contribuinte logrou comprovar por meio deste comprovante a efetivação dos serviços, estes foram reconsiderados como hábeis para compor o custo de aquisição.*

*As despesas em que a contribuinte não apresentou comprovante no curso da ação fiscal e esta situação se manteve em sede de impugnação, por óbvio, não foram consideradas na revisão procedida.*

*Com relação aos novos documentos trazidos pelo contribuinte, os quais não haviam sido examinados pela autoridade lançadora, informo que tendo em vista a sua inequívoca vinculação com os fatos em análise, estes foram devidamente examinados e, nos casos em que restou demonstrada a realização da despesa por documentação idônea, no período da construção, estes valores foram integrados ao custo de aquisição.*

*No que se refere a despesas com pagamento de impostos, reitero o entendimento adotado pela autoridade lançadora, no sentido de que estes não integram o custo da construção, conforme consubstanciado no art. 17, inciso I da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11/10/2001.*

*A mesma interpretação se deve aplicar para as despesas efetuadas pelo interessado relativas a diversos itens que não integram usualmente orçamento de obra de construção civil, de uso pessoal e que podem ser incorporados a qualquer momento, tais como eletrodomésticos e outros equipamentos, inclusive também removíveis, que teriam sido adquiridos para área de serviço e cozinha, por exemplo. Não há como acatar o pleito do contribuinte no sentido de que estes equipamentos, adquiridos pelo mesmo, possam integrar o custo de aquisição do imóvel objeto da presente análise.*

*Já no caso de dispêndios ocorrido com a limpeza pesada da obra, tendo em vista que o contribuinte anexou documentos idôneos para comprovar a realização destes custos, e considerando que estes fazem parte da mão de obra necessária para o devido acabamento da construção, estas foram inclusas na composição do custo de aquisição.*

*Em outro momento de sua peça de impugnação, o contribuinte requer que seja considerado no presente lançamento o imposto recolhido pelo sócio Ricardo Dalcanale no que alega que, do contrário haveria bitributação.*

*Entretanto, há que se esclarecer que tratam-se de fatos geradores distintos, uma vez que eventual imposto recolhido pelo sócio Ricardo Dalcanale decorre de ganho de capital por ele declarado e com recolhimento de sua própria iniciativa, inerente a rendimentos que declara ter obtido de transação efetuada, ao ceder sua parte da construção à impugnante. Observo que quando da venda do imóvel em análise, fato gerador do presente lançamento, o único proprietário era a contribuinte Juliana Elza Ballstaedt. (...)*

*Com relação à alegação relativa ao verdadeiro custo do imóvel, no que a contribuinte alega que teria pago ao seu parceiro de construção a quantia de R\$ 870.000,00, relativa a compra de sua parcela no empreendimento, entendo que não há reparos a fazer com relação ao procedimento adotado pela fiscalização conforme será explicitado a seguir.*

*(...) tendo em vista a precariedade de comprovação dos efetivos repasses financeiros previsto no citado contrato particular firmado entre as partes, foi necessário a fiscalização aprofundar a investigação e intimar a contribuinte para apresentar os verdadeiros custos inerentes a construção, com a apresentação de toda a documentação relativa ao custo incorrido na obra, sob pena de ser aplicado, como custo de aquisição, tão somente o valor registrado quando da aquisição do terreno, conforme registro constante da matrícula no registro de imóveis. O contribuinte, ato contínuo, apresentou a documentação solicitada, acompanhada de planilha demonstrativa. (...)*

*Por ultimo, indico mês a mês, o valor do imposto lançado, a ser excluído e o mantido, em decorrência dos efeitos da presente decisão:*

**Ano calendário 2007**

	<b>Lançado</b>	<b>Excluído</b>	<b>Mantido</b>
10/2007	561,37	208,35	353,02
11/2007	561,37	208,35	353,02
12/2007	561,37	208,35	353,02

**Ano calendário 2008**

	<b>Lançado</b>	<b>Excluído</b>	<b>Mantido</b>
01/2008	6.081,56	2.257,13	3.824,43
02/2008	1.223,79	454,20	769,59
03/2008	1.235,02	458,37	776,65
04/2008	1.246,25	462,54	783,71
05/2008	1.257,48	466,71	790,77
06/2008	12.687,07	4.708,71	7.978,36
07/2008	1.279,93	475,04	804,89
08/2008	1.291,16	479,21	811,95
09/2008	1.298,64	481,98	816,66
10/2008	1.313,61	487,54	826,07
11/2008	1.324,84	491,71	833,13
12/2008	13.360,72	4.958,73	8.401,99

Ciente do Acórdão da DRJ em 16 de junho de 2015, conforme AR de fl. 1070, ainda inconformada, a contribuinte apresentou, tempestivamente, o recurso voluntário de fl. 1072 a 1080, seguido de detalhamento item a item de suas razões, em que reitera os argumentos já expressos em sede de impugnação.

É o relatório necessário.

**Voto**

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por preencher as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve histórico sobre a demanda, a recorrente cita os termos do art. 1º da Lei 8.846/94 e alega a ocorrência de "desequilíbrio de forças" entre a Fazenda e o contribuinte, em razão da recusa à validade de negócios jurídicos comprovados com recibos de quitação e outros documentos diversos. Vejamos os termos da citada lei:

*Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.*

*§ 1º O disposto neste artigo também alcança:*

- a) a locação de bens móveis e imóveis;*
- b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas.*

Pelo comando acima, não há dúvidas de que, em cada operação, deve emitir o documento correspondente que a registre. Entretanto, a interpretação do citado dispositivo não deve ser feita de forma isolada, sob pena de extirpar integralmente os efeitos de tantas outras normas igualmente vigentes, senão vejamos:

***Lei 9.532/97***

*Art. 61. As empresas que exercem a atividade de venda ou revenda de bens a varejo e as empresas prestadoras de serviços estão obrigadas ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.*

*§ 1º Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, os documentos emitidos pelo ECF devem conter, em relação à pessoa física ou jurídica compradora, no mínimo:*

- a) a sua identificação, mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;*
- b) a descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que resumida ou por códigos;*
- c) a data e o valor da operação.*

*§ 2º Qualquer outro meio de emissão de nota fiscal, inclusive o manual, somente poderá ser utilizado com autorização específica da unidade da Secretaria de Estado da Fazenda, com jurisdição sobre o domicílio fiscal da empresa interessada.*

***Lei 9.430/96:***

*Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.*

**Decreto 7.212/2010**

*Art. 394. É considerado inidôneo, para os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, sem prejuízo do disposto no art. 427, o documento que:*

*I - não seja o legalmente previsto para a operação;*

Portanto, para efeito da legislação do Imposto de Renda, além de ser obrigatória a emissão de documento no momento da efetivação de cada operação, nos casos de venda de mercadorias no varejo ou prestações de serviços por pessoa jurídicas, é obrigatória a documentação da operação por meio do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal ou mediante Nota Fiscal emitida por outro meio, desde que autorizada pela Secretaria de Fazenda da respectiva Unidade Federada. Qualquer outro documento diferente se mostra inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros, mas apenas em favor do fisco.

Portanto, não se trata de desequilíbrio, mas mera aplicação ao caso concreto dos estritos termos previstos na legislação, com a ressalva de que a não emissão de documento fiscal, quando obrigatória, traz prejuízos diretos ao interesse público, ao não permitir a correta aplicação da legislação tributária, beneficiando uns poucos em detrimento de muitos, que acabam precisando pagar mais para prover o Estado de recursos.

A fiscalização do cumprimento de tal obrigação, embora seja formalmente competência das Administrações tributárias, deve ser tida como uma obrigação de todos os cidadãos. Assim, a necessidade de documentar as operações com os documentos legalmente previstos tem, ao final, um caráter didático e promove a conscientização da população sobre importância da função social do tributo.

**Do Custo de Aquisição do Imóvel para a recorrente**

O contribuinte faz mais um breve histórico sobre a construção e alienação do imóvel que originou a exigência tributária em tela, afirmando que a aquisição da parte devida ao seu parceiro, Sr. Ricardo Dalcanale, pelo valor de R\$ 870.000,00 teria ocorrido com a casa já concluída e não durante a obra como reiteradamente e equivocadamente afirmado pelo Agente Fiscal, tendo sido pagos os valores de forma parcelada.

Afirma que tanto a aquisição dos direitos de seu parceiro quanto à alienação do imóvel foram devidamente informadas à Receita Federal do Brasil em suas Declarações de Rendimentos e que não foram operações meramente particulares, mas devidamente registradas.

Sustenta que o valor pago pelos direitos do seu parceiro não integrou o custo de aquisição apurado pela fiscalização e que a decisão recorrida apenas se limitou a afirmar que os valores informados pelos sócios, decorrentes da venda parcelada, não foram confirmada por documentação idônea na ação fiscal.

Aduz que a casa vendida teve um custo de aquisição de R\$ 1.021.000,00, representados por R\$ 870.000,00 pagos ao seu parceiro e mais R\$ 171.000,00 investidos pela própria recorrente, investimento este devidamente confirmado pelo Sr. Ricardo Dalcanale.

Alega que o procedimento correto da RFB seria fiscalizar o Sr. Ricardo Dalcanale para que comprovasse o custo da parte que vendeu e a recorrente pelos demais custos que também declarou, restando indevida exigir tudo da recorrente, já que os documentos estão de posse de terceiros e a maioria das aquisições foram feitas com recursos de terceiros.

Entende que não houve contraditório desde o início do processo quando a eventual necessidade de comprovação das despesas realizadas por cada um dos sócios, razão pela qual, por cautela, junta ao recurso recibos fornecidos pelo empreiteiro da obra que também foram fornecidos à recorrente, concluindo que a soma deste processo ultrapassa a comprovação do investimento declarado, o que evidencie a nulidade do auto de infração.

Resumidas as razões recursais, de início, afasta-se a alegação de nulidade da autuação por inexistência de contraditório, seja pelo caráter inquisitório da atividade desempenhada pelo Autoridade Fiscal, não comportando, naquele momento, contraditório, seja pela devida instauração do contencioso administrativo com a apresentação da impugnação, que segue seu curso regular, inclusive com a análise dos argumentos da recorrente já em sede de 2ª Instância administrativa.

Ademais, como se vê da vasta argumentação apresentada, a contribuinte tem a exata noção da imputação fiscal, que, frise-se, foi levada a termo por agente competente, assim não há evidências da ocorrência do cerceamento de defesa capaz de ensejar a declaração de nulidade do lançamento.

O que se tem, na prática, é que um imóvel foi construído em parceria entre a proprietária de um terreno, a ora recorrente, e um investidor, Sr. Ricardo Dalcanale, objetivando, ao fim, a venda de residência unifamiliar e o rateio dos lucros na proporção da participação de cada um.

No Contrato de Construção, fl. 1.233/1.234, restou acertado que o investidor arcaria com as despesas e custos do projeto até o valor de R\$ 700.000,00, momento a partir do qual os valores investidos seriam divididos entre investidor e proprietário.

A administração da obra foi definida como responsabilidade de ambas as partes e a desistência do negócio antes da conclusão da obra ou da venda da casa importaria a obrigação o pagamento do valor já investido acrescido de um valor negociado entre os contratantes.

Na declaração de fl. 418, o Sr. Ricardo afirma que a recorrente teria participado da construção com a quantia de R\$ 171.700,00, seja repassando valores para pagamento de despesas efetuadas, seja efetuando diretamente os pagamentos. Além disso, informa que investiu na construção recursos na ordem de R\$ 850.000,00.

A afirmação sobre os valores por ele investidos, R\$ 850.000,00, está alinhada ao que foi descrito no Contrato Particular de fl. 70/71, em que o Sr. Ricardo ressalta que investiu R\$ 150.000,00 além dos R\$ 700.000,00 que estavam originalmente previstos. Neste mesmo Contrato particular, o Sr. Ricardo vende sua participação na construção pelo valor de R\$ 870.000,00.

Assim, depreende-se que o valor pago pela recorrente correspondeu ao pagamento do valor já investido pelo Sr. Ricardo (R\$ 850.000,00), acrescido do valor de R\$

20.000,00, que representaria o valor negociado entre as partes para fins de desistência do negócio antes da conclusão da obra ou da venda da propriedade, tudo nos termos da Cláusula Quinta do Contrato de Construção, fl. 1.234.

Quanto ao valor investido pela recorrente (R\$ 171.700,00), este também tem compatibilidade com os termos contratuais, já que, a partir do investimento inicial de R\$ 700.000,00, os gastos seriam divididos por ambos os contratantes. Ou seja, além do valor inicial, o investidor arcou com R\$ 150.000,00 e a proprietária do terreno com R\$ 171.700,00. A diferença não é significativa a ponto de evidenciar o não cumprimento dos termos acordados.

Entretanto, embora tenha ocorrido uma parceria para a construção do imóvel, esta não passou de um acordo particular entre as partes, não chegando a ser levada a registro público à margem da matrícula do imóvel, conforme se verifica da Averbação 007-26823, fl. 64/65, em que consta o registro da construção apontando como proprietária exclusiva a Sra. Juliana Elza, remanescendo o Sr. Ricardo como mero detentor de direitos pelo investimento de risco efetuado.

No caso ora em discussão, caso fosse configurada a equiparação à empresa individual imobiliária prevista no art. 151 do Decreto 3.000/99, ou mesmo se fosse constituído e tributado um patrimônio de afetação nos termos da Lei 10.931/04, ou ainda constituída uma Sociedade de Propósito Específico, não haveria dúvidas em relação à submissão dos resultados alcançados às regras de tributação impostas às pessoas jurídicas. Contudo, o que se vê é que a tributação dos ganhos acabou se restringindo às regras de tributação pertinentes às pessoas físicas, devendo-se a elas se submeter a recorrente, pela venda do imóvel de sua propriedade por valor superior ao custo de aquisição e, ainda, o investidor, mas não pela venda da propriedade, que nunca foi sua, mas pela alienação de um direito correspondente ao investimento efetuado.

Assim, os efeitos do Contrato Particular em tela se prestam, basicamente, para permitir à proprietária do terreno majorar o seu custo de aquisição pelos valores relativos às benfeitorias efetivamente realizadas e comprovadas por documentação hábil e idônea, ainda que em nome do Sr. Ricardo.

Contudo, por representar efetivamente um dispêndio efetuado pela proprietária do imóvel, além dos valores comprovados das benfeitorias realizadas, é razoável acatar como custo da construção o valor da diferença entre o investimento efetuado pelo Investidor (R\$ 850.000,00) e aquele pago pela aquisição de seus direitos (R\$ 870.000,00).

Afinal, o investimento efetuado pelo investidor e a ele devolvido pela desistência de se levar o contrato até o seu fim com a venda da propriedade, decerto que é o mesmo que a recorrente busca comprovar com a documentação que integra o presente processo, sendo, portanto, incorreto considerar-se como custo o valor total pago ao Sr. Ricardo, mas apenas o valor de R\$ 20.000,00 (diferença entre o investimento representado pela documentação sob análise e o valor pago pelos direitos do Sr. Ricardo).

#### **Juntada de notas fiscais e declarações que reforçam a defesa**

**Recibos e outros documentos válidos - Desconsideração do pagamento pela fiscalização.**

Alega a recorrente que não possui domínios sobre notas e recibos na posse e propriedade do antigo sócio, mas dele conseguiu mais alguns comprovantes e os apresenta agora. Ademais, procurou alguns fornecedores que conheceu na época da construção e deles conseguiu mais alguns documentos.

Afirma que, das empresas que não entregaram as notas fiscais correspondentes aos recibos, obteve declarações dos responsáveis de que as compras foram feitas e pagas, razão pela qual requer a apreciação e consideração dos valores anteriormente considerados sem comprovação.

Insurge-se a contribuinte contra rejeição pela fiscalização de despesas que foram comprovadas por "simples recibos", alegando que como é pessoa física as comprovações podem ser feitas por todos os meios de prova, seja por instrumento particular (recibos), notas fiscais, pedidos, ordens de entrega, contrato de prestação de serviço e comprovante de pagamento a fornecedores, pessoa físicas ou jurídicas.

Cita informação veiculada pelo Conselho Regional de Contabilidade do Paraná acerca de Solução de Consulta da própria Receita Federal do Brasil, alegando que há flexibilização de tal exigência:

“A Solução de Consulta n. 4, de 20 de agosto de agosto e publicada na última quarta, afirma que “o auferimento de receitas pelas pessoas jurídicas, quando desobrigadas ou impossibilitadas de emissão de nota fiscal ou documento equivalente, em razão da não autorização de impressão pelo órgão competente, deve ser comprovado com documentos de indiscutível idoneidade e conteúdo esclarecedor das operações a que se refiram, tais como livros de registros, recibos, contratos, etc., desde que a lei não imponha forma especial”.

Por fim ressalta art. 320 do Código Civil, que prevê que a quitação sempre poderá ser dada por instrumento particular e que, mesmo sem os requisitos previstos, valerá como quitação se de seus termos ou circunstâncias resultar haver ser paga a dívida.

Em síntese, são estes os argumentos recursais.

Ora, o Solução de Consulta citada pela recorrente não guarda relação com o caso em tela, tampouco empresta seus efeitos, pois é clara ao afirmar que a comprovação do auferimento de receitas por pessoa jurídica pode ser feita com documentos diversos da nota fiscal nos casos em que a houver impossibilidade de sua emissão. Tal conclusão nada mais faz do que repetir o que é óbvio. Afinal, como visto acima, os documentos que não sejam os legalmente previstos para a operação fazem prova em favor do fisco, mas não provam a favor do contribuinte. E mais, fazem prova em favor do fisco em qualquer situação, mesmo inexistindo a impossibilidade tratada pela Solução de Consulta.

Quanto aos termos do art. 320 do Código Civil, estes, de fato, atestam que a quitação manifesta ou evidente, sob qualquer forma, obriga as partes, mas não alcança efeitos fiscais, em razão da expressa previsão contida em lei específica.

Em relação à alegada falta de domínio sobre os documentos requeridos, não deve prosperar, já que, no contrato de construção, restou definida que a administração da obra foi responsabilidade de ambas as partes.

Nestes temas deixa-se de tecer maiores considerações, optando-se por tratar os documentos apresentados, item a item, no momento oportuno, mas já fica a ressalva de que, em razão dos que já foi acima expresso, são inidôneos para efeitos fiscais os documentos que não sejam os legalmente previstos para a operação, razão pela qual não serão consideradas declarações prestadas por pessoas jurídicas.

### **Não aceitação de algumas despesas como custo da obra**

Alega o recorrente que integram o custo de aquisição do imóvel alguns custos feitos com armários embutidos e requer o mesmo entendimento em relação a eletrodoméstico adquiridos para compor a cozinha e área de serviço, os quais integraram a venda e objetivaram facilitar a operação de venda. Além destes, pretende ver acatadas despesas com alguns tributos

Sobre o tema, mister ressaltar a previsão contida no Decreto nº 3.000/99:

*Art. 128. (...)*

*§ 7º Podem integrar o custo de aquisição de imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens:*

*I - os dispêndios com a construção, ampliação, reforma e pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos;*

*II - os dispêndios com a demolição de prédio existente no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;*

*III - as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que suportado o ônus pelo contribuinte;*

*IV - os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de rede de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;*

*V - o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante;*

*VI - o valor da contribuição de melhoria.*

*§ 8º Podem integrar o custo de aquisição dos demais bens ou direitos os dispêndios realizados com conservação, reparos, comissão ou corretagem, quando não transferido o ônus ao adquirente, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens.*

*§ 9º Para os bens ou direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido até essa data, observada a legislação aplicável no período, não se lhe aplicando qualquer correção após essa data (Lei nº 9.249, de 1995, arts. 17 e 30).*

Dos comandos acima, extrai-se que a legislação prevê a possibilidade de minimizar os efeitos da tributação sob o patrimônio, pela majoração do custo de aquisição de imóveis com algumas despesas incorridas. Contudo, não são todas as despesas incorridas que podem vir a compor o custo de aquisição, mas apenas aquelas previstas nos estritos termos da legislação, cuja interpretação não comporta ampliações que ensejem a dispensa de tributo devido.

Assim, de plano, afasta-se a possibilidade de majoração do custo pelas despesas representadas pela aquisição de eletrodomésticos e demais equipamentos para compor

área de serviço e cozinha, por absoluta falta de previsão legal. Ainda que tais itens tenham sido adquiridos com o objetivo de facilitar a venda, o correto seria a contribuinte discriminá-los no documento de alienação, de modo que seus valores não integrassem o valor da venda.

Da mesma forma, despesas tributárias que não sejam relativas a contribuições de melhoria, impostos de transmissão e que não configurem dispêndios com a construção, IPTU, por exemplo, não têm amparo legal para majorar o custo do imóvel.

Os itens serão tratados individualmente em momento oportuno.

**Imposto recolhido pelo sócio em razão do lucro declarado na venda de sua parte à impugnante.**

Requer a impugnante que o valor recolhido pelo seu parceiro na construção do imóvel, relativo ao ganho de capital que apurou em sua declaração de rendimentos, alegando que tais valores, ainda que confirmados pela Autoridade Fiscal, não foram considerado quando da apuração do imposto ainda devido.

Não tem qualquer razão a recorrente, pois os tributos recolhidos pelo Sr. Ricardo decorrem da identificação da incidência tributária sobre os eventos ocorridos em seu patrimônio e não se comunicam com o fato gerador apurado no presente processo.

O ganho de capital só seria apurado em conjunto nos casos alhures, em particular com a submissão dos resultados alcançados às regras de tributação impostas às pessoas jurídicas.

No caso em tela, a tributação do Sr. Ricardo decorre da alienação de um direito e a tributação da ora recorrente decorre da tributação de um bem imóvel, representando eventos completamente distintos.

Sem razão a defesa.

Por fim, a contribuinte faz algumas considerações sobre itens computados com equívoco ou mesmo não avaliados, os quais serão tratados no item a seguir, e pleiteia prazo de 60 dias para juntada de novos documentos, prazo este que entendo plenamente concedido ao contribuinte, pois já se passam quase dois anos da formalização do recurso sem que tivessem sido apresentados novos documentos.

Antes de propriamente iniciar a análise dos itens relacionados no recurso, importante destacar o que prevê o Decreto 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...) III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(...)*

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (...)

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Desta forma, serão consideradas não impugnadas e não serão conhecidas, as matérias que não tenham sido expressamente contestadas na impugnação, por falta de competência deste Conselho em avaliar questões que estejam fora da lide instaurada pelo contencioso administrativo.

Passa-se à análise dos itens:

1) Item 175 184 - em planilha de fl. 1.055, a DRJ entendeu que as despesas haviam sido comprovadas mas manteve a glosa, conforme abaixo:

175		Cassol	480,00	comprova despesa	mantido
184		Lafarge Tegula	442,00	comprova despesa	mantido

Valores devem ser acatados;

2) Item 295, consta na planilha de fl 1.055 como não comprovado, mas o contribuinte junta a respectiva nota Fiscal, fl. 1.144, no valor de R\$ 123,00. Valor deve ser acatado;

3) Item 644 e 649 - despesas de energia no curso da obra. Comprovantes em fl. 705 e 649. Devem ser acatados o valor total de 363,13(286,63 +76,50);

4) Itens 1, 2, 8, 14, 32, 102, 683 e 686 - os itens 683 e 686 configuram matéria não impugnada. Não obstante todos os itens são relativos a pagamento de IPTU, que não conta com amparo legal para integrar o custo de aquisição. Nada a prover;

5) Itens 4, 15 e 51 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo e com apresentação de contrato de prestação de serviço. Documentos inidôneos para fins fiscais, não importando que tenha sido emitida ART em nome do proprietário da empresa. Nada a prover;

6) Itens 11, 24, 597 e 725 - Contrato de prestação de serviço com pessoa jurídica, acompanhado de recibo e declaração. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

7) Itens 12, 65 e 78 - glosas mantidas pela DRJ por não terem sido apresentados os comprovante. Contribuinte junta notas fiscais e afirma que os valores são menores que os informados nos recibos, pleiteando a consideração pelos valores dos recibos.

Os documentos fiscais apresentados constam de fl. 1.125, 1.127 e, embora bastante ilegíveis, permitem assegurar um valor total documentado de R\$ 880,00 (400 + 280 + 200), que deve ser acatado.

8) Item 13 - contribuinte afirma ter encontrado as notas fiscais, mas não foram localizadas dentre a documentação apresentada no recurso. Nada a prover;

9) Itens 16, 19 e 380 - DRJ manteve a glosa por entender que decorrem de despesas com impostos. O dispêndio é relativo a despesa com alvará de construção que impacta diretamente no custo da obra, devidamente comprovado pelos documentos de fl. 1.126, 1.130 e 1138. Contudo não conheço dos valores adicionais relativo a alterações de projeto, pois configura matéria não impugnada.

Assim, deve ser restabelecido o valor de R\$ 4.084,16 (3079,28 + 643,04 + 361,84);

10) Itens 64, 77, 109, 110, 125, 137, 162, 174 e 726 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo, acompanhado de declaração da empresa. Documentos inidôneos para fins fiscais Nada a prover;

11) Item 68 - contribuinte apenas afirma tratar-se de alteração de projeto pela RCA Engenharia, mas nada foi localizado dentre a documentação apresentada no recurso. Nada a prover;

12) Itens 79, 105, 120, 123, 284, 626, 627 e 630 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo, Contribuinte junta comprovantes bancários. Documentos inidôneos para fins fiscais Nada a prover;

13) Itens 90, 142, 170, 188, 230, 257, 315 e 422 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo, acompanhado de declaração da empresa, cópia de cheque que pagou o item 188, ordens de serviços e comprovantes de entrega. Documentos inidôneos para fins fiscais Nada a prover;

14) Itens 161 e 724 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo. Documentos inidôneos para fins fiscais Nada a prover;

12) Item 185 - contribuinte apresente o seguinte argumento: procurar nota fiscal 24076 com Santa Rita. Nada a prover;

13) 189 contribuinte afirma ter encontrado as notas fiscais, mas não foram localizadas dentre a documentação apresentada no recurso. Nada a prover;

14) 221 - gastos com pessoa jurídica em que o contribuinte juntou comprovante do depósito e efetua novo depósito apenas para identificar a titularidade. Documentos inidôneos para fins fiscais Nada a prover;

15) Itens 225 e 542 - gastos com pessoa jurídica acompanhado de contrato de prestação de serviço e comprovante de pagamento. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

16) Item 250 - gastos com pessoa jurídica em que o contribuinte juntou recibos e comprovante do depósito. Documentos inidôneos para fins fiscais Nada a prover;

17) Item 258 - contribuinte junta nota fiscal parcial, no valor de R\$ 3.396,16, fl. 1.143, devendo ser acatada;

18) itens 259, 260, 381 e 483 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo, com apresentação de contrato de prestação de serviço, declaração e comprovantes de pagamento. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

19) Itens 281 e 285 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo e declaração. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

20) Item 282 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo no curso da impugnação. Não foram juntados novos documentos. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

21) Itens 301, 352, 357, 424, 433, 455, 457 e 466 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo, com apresentação de pedidos e declaração. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

22) Itens 307 - gastos com pessoa jurídica comprovado com depósitos na conta da empresa ainda no curso da impugnação. Não foram juntados novos documentos. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

23) Item 325 - gastos com pessoa jurídica comprovado com depósitos na conta da empresa. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

24) Itens 332 e 572 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibos, cheques em favor da empresa e declaração. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

25) Itens 354 e 513 - gastos com pessoa jurídica comprovado com depósitos na conta da empresa ainda no curso da impugnação. Junto ao recurso, o contribuinte apresenta nota fiscal relativa a uma das despesas declaradas, no valor de R\$ 3.650,00, fl. 1.149. Quanto ao demais valores, a glosa deve ser mantida, já que são documentos inidôneos para fins fiscais.

Deve ser acatado o valor comprovado de R\$ 3.650,00;

26) Item 415 - contribuinte buscar comprovar o item 415, que consta em fl. 1056 como despesa junto à empresa Stein Fiber, no valor de R\$ 4.000,00. Para tanto, apresenta Nota Fiscal no valor de R\$ 6.039,52 emitida pela Heliotek, fl. 1152. Os elementos disponíveis não demonstram qualquer coincidência de dados. Razão pela qual deixo de conhecê-la, por entender se tratar de matéria não impugnada, inclusive em razão das despesas acatadas no procedimento fiscal não terem sido incluídas no presente processo. Nada a prover;

27) Itens 475 e 605 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibos e com juntada de declaração da empresa. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

28) Item 514 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo de entrega de material e cheques ainda no curso da impugnação. Não foram juntados novos documentos. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

29) Item 524 - gastos com pessoa jurídica comprovado com cheque ainda no curso da impugnação. Não foram juntados novos documentos. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

30) Item 530 - despesa relativa a forno para equipar a cozinha. Tal gasto não integra o curto de aquisição do imóvel, por falta de previsão legal. Nada a prover;

31) Itens 540 e 541 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo ainda no curso da impugnação. Não foram juntados novos documentos. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

32) Item 545, 548 e 599 - despesas relativas a aquisição de equipamentos para equipar a cozinha e área de serviço. Tal gasto não integra o curto de aquisição do imóvel, por falta de previsão legal. Nada a prover;

33) Item 564 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo ainda no curso da impugnação. Não foram juntados novos documentos. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

34) Item 574 - gastos com pessoa jurídica comprovado recibo e cheque ainda no curso da impugnação. Não foram juntados novos documentos. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

35) Itens 575, 603, 612, 596 e 606 - gastos com pessoa jurídica comprovado com recibo ainda no curso da impugnação. Não foram juntados novos documentos. Documentos inidôneos para fins fiscais. Nada a prover;

36) Itens 676, 677, 678, 679, 680 e 681 - contribuinte apresenta documentos e alega que estes complementam o item 388. Ocorre que a análise da impugnação, fl. 377/388, evidencia que o item 388 pretendia comprovar despesas de R\$ 21.600,00, valor que foi integralmente acatado no julgamento de 1ª instância, fl. 1056. Assim, eventuais outros documentos, caso ainda não tenham sido acatados no curso do procedimento fiscal, configuram matéria não impugnada. Nada a prover.

37) Itens 682, 685, 690, 693, 697, 698 e 699 - contribuinte junta recibos apresentados por pessoa física. Ocorre que a análise da impugnação, fl. 371 a 380, evidencia que os tais itens não foram impugnados. Assim, eventuais outros documentos, caso ainda não tenham sido acatados no curso do procedimento fiscal, configuram matéria não impugnada. Nada a prover;

38) Item 688, 689, 691, 692, 701, 702, 703 a 717, 718 a 723 e 738 - contribuinte junta documentos diversos. Ocorre que a análise da impugnação, fl. 371 a 380, evidencia que os tais itens não foram impugnados. Assim, eventuais outros documentos, caso ainda não tenham sido acatados no curso do procedimento fiscal, configuram matéria não impugnada. Nada a prover.

Assim, considero devidamente comprovadas as despesas abaixo, as quais devem integrar o custo de aquisição para fins de apuração do ganho de capital tributável.

Processo nº 11516.722412/2011-71  
Acórdão n.º 2201-003.819

S2-C2T1  
Fl. 1.252

---

Item	Valor
175	480,00
184	442,00
295	123,00
644	286,63
649	76,50
12	400,00
65	280,00
78	200,00
16	3.079,28
380	643,04
19	361,84
258	3.396,16
513	3.650,00
Valor pago ao sócio pela desistência da parceria e que supera os custos por este incorridos.	20.000,00
Total	33.418,45

### Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais que integram o presente, deixo de conhecer parte das alegações recursais por configurarem matéria não impugnada. Na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário para determinar o recálculo do imposto devido com um acréscimo, em relação ao já considerado pela decisão recorrida, no custo de aquisição do imóvel alienado, no valor de R\$ 33.418,45.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator