



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

Processo n° 11516.722870/2014-53
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.269 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de fevereiro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente MARIA TEREZINHA DA SILVA DO SACRAMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO. INTEGRALIZAÇÃO AO CAPITAL. REGISTRO.

A integralização de capital mediante incorporação de bens ao patrimônio de empresa por valores superiores aos constantes da declaração de bens e direitos configura espécie do gênero alienação e enseja a tributação da diferença a maior como ganho de capital.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE E DESPESAS COM INSTRUÇÃO E MEDICAMENTOS.

Somente são dedutíveis da DIRPF os dependentes definidos em Lei. Correta a glosa de dedução de dependente e respectivas despesas de instrução e medicamentos com Neta da qual a declarante não detém a guarda judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Alfredo Duarte Filho e Rayd Santana Ferreira. Ausentes os Conselheiros Miriam Denise Xavier, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Fernanda Melo Leal.

Relatório

Tratam os presentes de Auto de Infração de fls. 61/67, acompanhado do demonstrativo de apuração fls. 48/50 e do Relatório Fiscal de fls. 51/58, relativo ao imposto sobre a renda de pessoa física do ano-calendário 2010, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 56.007,16, composto da seguinte forma: R\$ 26.602,41 relativo ao Imposto; R\$ 9.452,94 de Juros de mora (calculados até 10/2014); e R\$ 19.951,81 de Multa Proporcional.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 322), que o lançamento é decorrente de: (i) ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos; (ii) dedução indevida de dependentes; e (iii) dedução indevida de despesas médicas por parte da autuada, cujos fatos geradores ocorreram em 30/11/2010; 31/12/2010 e 31/12/2010, respectivamente.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 51/58), a omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais se deu em razão da alienação de um apartamento com garagem, situado no Edifício BEVERLY BOULEVARD RESIDENCE, na rua Almirante Lamego, 1.338, em Florianópolis/SC. A fiscalização constatou que, Conforme a DIRPF 2011, os bens foram integralizados no capital Social da empresa MJA Construtora, Incorporadora e Engenharia Elétrica, CNPJ 79.847.000/0001-81, cujos sócios são o cônjuge (Aylton Alves do Sacramento, CPF 029.908.659-34), e o filho da contribuinte, Aylton Alves do Sacramento Júnior, CPF 909.747.789-15. Apurou-se que de acordo com a Certidão de matrícula, em 14/02/2002, a fiscalizada e o cônjuge, Aylton Alves do Sacramento, adquiriram referidos imóveis pelo custo total de R\$ 115.000,00, sendo R\$ 93.000,00, referentes ao apartamento. Em 30/11/2010, ambos os imóveis foram alienados, a título de integralização de capital, por R\$ 650.000,00, para a empresa MJA – Construtora, Incorporadora e Engenharia Elétrica LTDA, CNPJ 79.847.000/0001-81, de acordo com a Segunda Alteração e Consolidação do Contrato Social da empresa (fls. 17/25). Sem considerar ainda as reduções legais, o alienante obteve, pois, um ganho de capital no valor de R\$ 535.000,00 (R\$ 650.000,00 - R\$ 115.000,00).

Ademais, concluiu a fiscalização que a autuada teria realizado deduções indevidas de dependentes e despesas médicas.

Devidamente cientificada, a Interessada apresentou, tempestivamente, impugnação (fls.76/80), alegando, resumidamente, o que segue:

(I) a suposta infração refere-se a omissão de rendimentos decorrentes do suposto ganho de capital na alienação de bens e direitos, utilizados para integralização de capital de sociedade empresária limitada em que seu marido participa, denominada MJA – Construtora, Incorporadora e Eletromecânica Ltda., CNPJ nº 79.847.000/0001-81;

(II) o suposto ganho de capital foi auçado em 50% em seu nome e 50% em nome da sua esposa, diante do regime de casamento em comunhão universal de bens;

(III) durante o procedimento fiscal, tentou esclarecer que o referido aumento de capital não ocorreu de fato, mas somente mediante alteração contratual numa empresa que foi idealizada para executar obras de engenharia, mas que nunca entrou em operação;

(IV) até hoje os imóveis permanecem em nome do impugnante e de sua esposa, conforme certidões de matrícula dos imóveis e por falha da contabilidade da empresa não houve a reversão do capital subscrito;

(V) para corrigir a falha e reverter a subscrição de capital efetuada, e não formalmente integralizada, foi registrada na JUCESC a quarta alteração do contrato social da empresa, na qual rratifica-se a segunda alteração contratual registrada em 20/12/2010, excluindo a integralização por meio de imóveis e mantendo o capital integralizado em dinheiro;

(VI) a fiscalização alega que o fato de não levar a alteração contratual ao Cartório de Registro de Imóveis não altera a essência do negócio, mas os fatos levam à conclusão que a transação não se consumou, pois a empresa não entrou efetivamente em operação;

(VII) o registro de imóveis é característica essencial para se firmar o direito de propriedade, conforme art. 1.245, § 1º do Código Civil;

(VIII) no caso não ocorreu o fato gerador que fundamentaria o lançamento;

(IX) a rratificação da integralização do capital social, em 25/05/2014, após o início da fiscalização, não é vedada, pois não se trata de retificação de declaração ou qualquer outra informação prestada ao Fisco, mas mera correção de erro cometido em anos anteriores;

(X) o seu erro não justifica o lançamento tributário, citando jurisprudência;

(XI) quanto à dependente Mirella Ferrari do Sacramento, trata-se de neta sob a guarda dos avós paternos, diante da separação do casal em que o pai da criança, filho do casal ora impugnantes, não tinha condição de sustenta-lá e, nos termos da legislação em vigor, os ascendentes são corresponsáveis diretos pela manutenção e guarda;

(XII) em consequência, todas as despesas da neta, relativas a instrução e despesas médicas foram devidamente comprovadas e incluídas na sua declaração.

Ao final, requer o conhecimento e provimento da Impugnação, cancelando o lançamento levado a efeito.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **04-38.911 da 4ª Turma da DRJ/CGE**, às fls. 87/96, julgando improcedentes as impugnações apresentadas em face do lançamento, mantendo o crédito tributário exigido em sua integralidade. Recorde-se:

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

Ano-calendário: 2010

GANHO DE CAPITAL. INTEGRALIZAÇÃO DE COTAS COM IMÓVEL.

Constitui alienação, para efeito de apuração do imposto de renda incidente sobre os ganhos de capital, a integralização de cota de capital de sociedade comercial mediante transferência de propriedade de imóvel declarada no contrato social ou alteração contratual, ainda que a transferência não tenha sido registrada no Registro de Imóveis.

DEDUÇÃO. DEPENDENTE. NETO.

O contribuinte deve deter a guarda judicial do menor para que possa considerá-lo dependente para fins tributários.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

As despesas com instrução relativas aos dependentes do contribuinte e devidamente comprovadas podem ser deduzidas até o limite anual individual.

GLOSA DE DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS.

Somente as despesas médicas comprovadas relativas ao contribuinte ou aos seus dependentes são dedutíveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

A contribuinte foi cientificada da decisão de 1ª instância em 13/04/2015, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 100.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 102/108), apresentando os mesmos argumentos lançados em sua peça de Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 13/04/2015 conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 100, e o Recurso Voluntário foi interposto, TEMPESTIVAMENTE, no dia 11/05/2015, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO

2.1. Do ganho de capital na alienação de bens e direitos.

Os autos revelam que de acordo com os documentos apresentados durante a fiscalização, Na relação de bens integrante da DIRPF 2011, relativa ao ano-calendário 2010, o cônjuge da Recorrente (Aylton Alves do Sacramento) declarou a alienação de um apartamento com garagem, situado no Edifício BEVERLY BOULEVARD RESIDENCE, na rua Almirante Lamego, 1.338, em Florianópolis/SC.

Conforme a DIRPF 2011, os bens foram integralizados no capital Social da empresa MJA Construtora, Incorporadora e Engenharia Elétrica, CNPJ 79.847.000/0001-81, cujos sócios são o cônjuge (Aylton Alves do Sacramento, CPF 029.908.659-34), e o filho da Recorrente, Aylton Alves do Sacramento Júnior, CPF 909.747.789-15 (fls. 21).

De acordo com a Certidão de matrícula (fls. 13/16), em 14/02/2002, a Recorrente e o seu cônjuge, Sr. Aylton Alves do Sacramento, adquiriram referidos imóveis pelo custo total de R\$ 115.000,00, sendo R\$ 93.000,00, referentes ao apartamento e R\$ 22.000,00 da vaga de garagem.

Ocorre que, em 30/11/2010, referidos imóveis foram alienados, a título de integralização de capital, por R\$ 650.000,00, para a empresa MJA – Construtora, Incorporadora e Engenharia Elétrica LTDA, CNPJ 79.847.000/0001-81, de acordo com a Segunda Alteração e Consolidação do Contrato Social da empresa (fls. 17/25).

A Recorrente se defende no sentido de que não foi apresentado à fiscalização o demonstrativo de ganho de capital referente ao ano-calendário 2010, em relação aos imóveis objetos em análise, porque, de fato, esse ganho nunca ocorreu.

Todavia, razão não lhe assiste.

O exame dos autos revela que consta da cláusula 6ª da alteração contratual da empresa (fl. 19):

“06 – AUMENTO DO CAPITAL SOCIAL

Elevar o capital social de R\$ 1.000,00 (Um mil reais), para R\$ 1.300.000,00 (Um milhão e trezentos mil reais), dividido em 1.300.000 (Um milhão e trezentas mil) quotas, no valor nominal

de R\$ 1.00 (um real) cada uma, aumento este totalmente subscrito e já integralizado, da seguinte forma:

(...)

R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais), neste ato, na forma de um imóvel representado pelo apartamento nº 102, tipo “H”, localizado no 1º pavimento do edifício Beverly Boulevard Residence, situado à Rua Almirante Lamego, nº 1.338, Centro, Florianópolis-SC, com área real privativa de 97,77m², área real comum de 19,67m², perfazendo 117,45m² de área total, ocupando 3.2437% ou 24,77m² de fração ideal do terreno, com área total de 763,60m², medindo 16,60m de frente à referida rua, por 46,00m da frente aos fundos, onde confronta com o Colégio Catarinense, no lado direito com terras de Etelvina Gonçalves e José Cherem, e à esquerda com Theodoro Gruggemann, o referido bem está registrado sob nº 53.568 folha 1 no 1º Ofício de Registros de Imóveis da Comarca de Florianópolis/SC e é de propriedade do sócio AYLTON ALVES DO SACRAMENTO, já qualificado acima, de sua esposa MARIA TEREZINHA DA SILVA DO SACRAMENTO, brasileira, professora, nascida em 04/03/1949, na cidade de Florianópolis/SC, residente e domiciliada na Rua Luiz da Costa Freysleben, nº 30 – Itaguaçu – Florianópolis-SC, CEP: 88085- 500, portadora da CI 279752-6 SSP/SC e inscrita no CPF sob nº 245.190.909-97, a qual fazem ainda, livre e desembaraçada de quaisquer ônus;”

E, de acordo com o acórdão recorrido, tal operação foi devidamente registrada na declaração de ajuste anual do IRPF do ano-calendário 2010, exercício 2011, do marido da Recorrente (fl. 06 do processo nº 11516.722869/2014-29).

Sobre o tema imposto sobre a renda incidente sobre o ganho de capital, assim dispõe a Lei nº 7.713/1998:

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

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

*§ 2º **Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês**, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, **considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente**, observado o disposto nos arts. 15 a 22 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.

No caso de transferência de bens e direitos a título de integralização de capital, efetuados por pessoa física, assim dispõe a Lei nº 9.249/95:

Art. 23. As pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.

§ 1º Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 20, II, do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 2º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

Nos termos da legislação acima reproduzida, há incidência do imposto sobre o ganho de capital apurado na alienação de bens e direitos e cessão de direitos pela pessoa física, inclusive nas operações envolvendo integralização de capital em pessoa jurídica, quando a transferência ocorre por valor maior do que aquele registrado na Declaração de Ajuste Anual do alienante.

Portanto, incontestemente que havendo integralização de capital social de pessoa jurídica mediante transferência de bem de pessoa física, a diferença entre o valor de aquisição e da alienação, representado pelas quotas, constitui acréscimo patrimonial sujeito à tributação.

Assim, não restam dúvidas de que a integralização de capital com bens imóveis implica em alienação para fins de incidência do IRPF, a título de ganho de capital, classificável como proventos de qualquer natureza.

Desta forma, não há quaisquer fundamentos para se reformar a decisão de primeiro grau.

2.2. Da dedução de dependentes.

Consta dos autos que a Recorrente arrolou como dependente, em sua declaração de ajuste anual, sob o código 24, relativo a neta, Mirella Ferrari do Sacramento, nascida em 18/03/2008 (f. 03).

Sobre o tema, a DRJ de origem se pronunciou da seguinte forma:

“No tocante à infração “dedução indevida de dependente”, cumpre, primeiramente, transcrever o art. 35, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que autoriza a dedução a esse título na determinação da base de cálculo do IRPF:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho; (grifou-se)

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.

[...]

A legislação citada acima é clara ao determinar que a contribuinte deve deter a guarda judicial da neta sem arrimo dos pais (inciso V) para que possa considerá-la dependente para fins tributários.

Dessa forma, mesmo que seja menores e vivam sob a dependência financeira e cuidados do interessado, não há como acatar a menor informada como dependente na declaração de ajuste anual.

Mantêm-se, assim, a glosa efetuada.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS E COM INSTRUÇÃO.

Devido ao fato de a contribuinte não haver comprovado a relação de dependência de sua neta Michelle Rose de Oliveira Santos, conseqüentemente as despesas médicas e com instrução que se referem a ela não serão aceitas.”

Sobre o tema, vale destacar que o artigo 77 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), reproduz fidedignamente o rol do artigo 35 da Lei nº 9.250/1995, citado pela decisão recorrida.

Assim, verifica-se, na espécie, que a respeitável decisão acima foi proferida com proficiência, razão pela qual adoto como razões de decidir.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário do Recorrente para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.