



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.724074/2015-50</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.918 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MARIA GERCINA DE LIMA RONGEL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2010, 2011

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem de recursos creditados em contas bancárias ou de investimentos, remete a presunção legal de omissão de rendimentos e autoriza o lançamento do imposto correspondente, conforme dispõe a Lei nº 9.430 / 1996.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Tributa-se o ganho de capital decorrente do lucro auferido com a alienação de bem caracterizado pela diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição.

Somente poderão ser inseridos no custo do bem os gastos com benfeitorias quando comprovados por documentação hábil e idônea vinculadas ao imóvel, cabendo ao contribuinte tal prova.

REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.

O requerimento de diligência que trata de questão totalmente inócua para fins de solução do litígio deve ser indeferido por força do disposto no caput do artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972.

ARROLAMENTO DE BENS. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF nº 109.

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações sobre arrolamento de bens, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelle Rezende Cota** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente Auto de Infração decorrente de ação fiscal levada a efeito contra a Recorrente acima identificada, no qual foi lançado Imposto de Renda Pessoa Física, constatada a omissão de rendimentos caracterizado por depósitos bancários de origem não comprovada e omissão de ganho de capital na venda de bens e direitos, em relação aos exercícios 2011 e 2012.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 362/368), extrai-se:

O presente procedimento fiscal foi instaurado para verificação de movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados nos anos-calendário 2010 e 2011 e para apuração de imposto de renda incidente sobre Ganhos de Capital na alienação de imóveis no ano calendário 2011.

Em 2010, a contribuinte movimentou em suas contas bancárias o valor total de R\$2.446.000,86 e declarou rendimentos disponíveis no valor de R\$37.644,51. Em 2011, houve movimentação financeira de R\$2.779,934,56 para rendimentos disponíveis declarados de R\$33.093,52.

O Ganho de Capital se refere à venda de dois imóveis; o prédio à Estrada do Bananal, 1091, Jacarepaguá, Rio de Janeiro, adquirido em 16/03/2009 por R\$350.000,00 e vendido em 25/02/2011 por R\$1.000.000,00 e o apartamento situado à Rua Alcides Lima, 87, Jacarepaguá, Rio de Janeiro, adquirido em 18/03/2011 por R\$470.000,00 e vendido em 22/11/2011 por R\$1.000.000,00

No curso do procedimento fiscal, a contribuinte apresentou os extratos bancários da maior parte das contas, tendo sido emitida Requisição de Movimentação Financeira (RMF) para a Caixa Econômica Federal (CEF), que forneceu os extratos bancários, Foi considerada omissão de rendimentos por presunção legal, tributada através deste Auto de Infração, e caracterizada por depósitos/créditos nas contas das instituições financeiras investigadas, cuja origem não foi comprovada por documentação hábil e idônea após a contribuinte haver sido regularmente intimada dos correspondentes termos fiscais com a especificação de cada depósito/crédito a ser esclarecido.

Após apresentação de Impugnação por parte da Recorrente (e-fls. 408/425), foi proferido Acórdão nº 12-102.148 - 11ª TURMA da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, a qual julgou procedente em parte o lançamento, alterando parte do ganho de capital, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 609/622):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA. IDENTIFICAÇÃO DOS DEPÓSITOS SEM ORIGEM COMPROVADA.

O fato de o auto de infração conter os totais mensais dos depósitos bancários sem origem comprovada não inviabiliza ou obstrui a defesa da Impugnante, pois a Contribuinte foi cientificada das planilhas com os depósitos individualizados e poderia perfeitamente identificar a origem de cada um deles.

ARROLAMENTO DE BENS. COMPETÊNCIA.

O exame de questões relacionadas ao arrolamento de bens não está nos limites de competência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

#### CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS.

As doutrinas, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não podem ser opostas ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

#### NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

Por força de presunção legal, cabe à Contribuinte o ônus de provar as origens dos valores que lhe forem creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira.

#### IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

#### GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

Tributa-se o ganho de capital decorrente do lucro auferido com a alienação de bem caracterizado pela diferença entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição.

#### GANHOS DE CAPITAL. BENFEITORIAS.

Somente poderão ser inseridos no custo do bem os gastos com benfeitorias quando discriminados na declaração de bens e acompanhados por documentação hábil e idônea vinculadas ao imóvel.

#### PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A realização de perícias dar-se-á quando a autoridade julgadora entendê-las necessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com a referida decisão, a Recorrente cientificada em 23/10/2018 (e-fl. 627), interpôs em 19/11/2018, Recurso Voluntário (e-fls. 631/650), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso:

1) o auto de infração é nulo, tendo em vista que a Fiscalização deixou de apontar, de maneira individualizada, cada um dos depósitos cuja origem deveria ser comprovada, o que impossibilitaria que a Impugnante pudesse exercer o seu amplo direito de defesa, conforme lhe seria garantido pela Constituição Federal;

2) os depósitos bancários nas contas da Autuada têm origem em doações efetuadas por seu filho, Nelson Romeiro, agente comercial e de vendas da empresa H.B. Farma Laboratórios Ltda., que recebia comissões nas negociações que efetuava em nome da citada empresa, e que, em razão da idade avançada e dos problemas de saúde de sua mãe, efetuava doações à Interessada, sem que ela soubesse, para não constrangê-la;

3) o senhor Nelson Romeiro recebeu comissões, as quais foram depositadas pelo mesmo ou a sua ordem diretamente nas ditas contas de titularidade da Impugnante a título de doação sem o conhecimento da mesma, exatamente no período apontado pela fiscalização, sendo certo que, tal fato não fora anteriormente esclarecido, tendo em vista o desconhecimento de ditas doações pela Impugnante efetuadas por seu filho, também responsável pelas movimentações das contas bancárias da Impugnante;

4) corroborando tais assertivas, verifica-se, a título exemplificativo, que o valor pago pela Cellofarm à HB Farma pela aquisição do produto Hepatocler, mencionado no item "15 (i) a" da presente, no valor de R\$ 1.200.000,00 foi integralmente utilizado para adimplemento de parte da comissão devida ao senhor Nelson Romeiro que depositou os cheques na conta do Banco do Brasil de titularidade da Impugnante (doc.5) em 01 de abril de 2010;

5) outro exemplo que comprova o que ora se alega, diz respeito aos depósitos efetuados na Conta do Banco do Brasil da Impugnante no mês de junho de 2011, totalizando R\$ 1.075.509,80 e que também se referem às comissões recebidas pelo senhor Nelson Romeiro, conforme se aúfere pelos recibos anexos (doc.6);

6) diante do esclarecimento da finalidade dos depósitos nas contas da Autuada, é manifestamente improcedente o lançamento de ofício, tendo a Fiscalização autuado a Interessada com base em mera suposição, sem qualquer fundamento fático ou jurídico, deixando de observar o princípio da verdade material e o princípio da presunção da inocência;

7) a Fiscalização teria desconsiderado indevidamente todos os gastos efetuados pela Autuada em benfeitorias nos imóveis localizados na Rua Alcides Lima nº 87 e Estrada do Bananal nº 1.091, comprovados nos documentos juntados aos autos (docs. 7 e 8);

8) com o propósito de se ratificar os custos com obras, reformas, materiais e licenças realizados pela Impugnante nos imóveis por ela alienados, a Impugnante

requer realização de perícia, enumera seus quesitos e nomeia seu assistente técnico;

9) o arrolamento fiscal administrativo do bem imóvel residencial da Impugnante mostra-se inconstitucional, contrariando o art. 5º, inciso XXII, LIV e LV, da Constituição Federal, ofendendo os direitos ao contraditório, à ampla defesa, devido processo legal, razoabilidade, proporcionalidade e à Lei nº 8.009, de 1990, conforme Jurisprudência e Doutrina.

(...)

Por fim, a Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

### Admissibilidade

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

### Preliminar

#### **Da nulidade – Cerceamento do Direito de Defesa**

A Recorrente aduz que o auto de infração seria nulo, em razão de a Fiscalização ter deixado de apontar, de maneira individualizada, cada um dos depósitos cuja origem deveria ser comprovada, o que impossibilitaria exercer o seu amplo direito de defesa.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento,

que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do Auto de Infração, bem como dos anexos da autuação, especialmente do Termo de Verificação Fiscal, planilhas e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos acima mencionados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das infrações apuradas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

A exemplo da defesa inaugural, a ora Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

Especificamente em relação a alegação da falta de discriminação dos depósitos de maneira individualizada, depreende-se dos autos que a Recorrente foi intimada, por meio dos Termos de Intimação Fiscal de fls. 162 a 172 e 343 a 347, a trazer documentação comprobatória dos depósitos listados nessas intimações. Frise-se que todos os depósitos foram discriminados separadamente, por data e conta bancária.

Assim, o fato de o auto de infração conter os totais mensais dos depósitos bancários sem origem comprovada não inviabiliza ou obstrui a defesa da Recorrente, pois esta recebeu as planilhas com os depósitos de forma individualizada.

## **Mérito**

### **Dos Depósitos Bancários**

A Recorrente aduz que os valores depositados tiveram origem em doações do seu filho.

Em que pesem as razões ofertadas pela Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, senão vejamos:

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

Art. 42, Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados.

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.897).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será \*tirada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(incluído pela Lei nº10.637, de 30.12.2002).

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares' tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. ('Incluído pela Lei nº10637, de 30,12,2002).

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser "modalidade de arbitramento" - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário e por este Tribunal.

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria foi editada a Súmula de nº 26, com a seguinte redação:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

A contribuinte, durante o procedimento fiscal e no contencioso administrativo, não carrou prova que pudesse correlacionar os depósitos bancários com as alegações trazidas.

Refutada a irrisignação da Recorrente acerca da legislação e presunção, observa-se que na sua peça recursal ele repete os argumentos de que os valores são originários de doações do seu filho.

Como já explicitado, é ônus da Recorrente comprovar individualizadamente a origem dos depósitos, com identificação do depositante e da natureza da operação.

De acordo com a Recorrente, o valor de R\$ 1.200.000,00, pago pela Cellofarm à HB Farma pela aquisição do produto Hepatocler, foi integralmente utilizado para adimplemento de parte da comissão devida ao senhor Nelson Romeiro que depositou os cheques na conta do Banco do Brasil de titularidade da Recorrente em 01 de abril de 2010. Do mesmo modo, os depósitos efetuados na Conta do Banco do Brasil no mês de junho de 2011, no total de R\$ 1.075.509,80, também se referem às comissões recebidas pelo senhor Nelson Romeiro, conforme se aúfere pelos recibos anexos (e-fls. 531 a 535).

Para comprovar a alegada transferência de valores, a Recorrente apresenta documentos firmados por seu filho e por Eraldo Machado Cardoso, em nome da HB Farma, atestando o recebimento de valores por essa empresa em operações de venda de medicamentos.

Para todos os efeitos, os documentos de fls. 528 a 535, apontam o recebimento de valores pela empresa HB Farma e não pelo filho da Recorrente.

Ademais, não há nada nos autos que comprove que esses valores não foram recebidos pela referida empresa, mas por Nelson Romeiro, nem muito menos que foram repassados posteriormente à conta da Recorrente a título de uma “hipotética” doação secreta, desconhecida por ela própria.

É preciso ter em mente que a origem de um depósito é composta pela prova de sua procedência e de sua natureza. Em outras palavras, considera-se esclarecida a origem de um depósito quando se pode precisar quem efetuou o depósito e a que título isso ocorreu.

De fato, sua alegação não vem acompanhada de qualquer documentação comprobatória, que permita identificar a origem do crédito, indicando a sua natureza e revelando coincidência de data e valor.

**Repito que a mera alegação sem a juntada de documentação hábil e idônea, não é capaz de comprovar a origem dos depósitos, ou seja, o auditor solicita a comprovação específica de cada depósito, cabendo a Recorrente contrapor da mesma forma.**

Destarte, não tendo sido apresentados argumentos e comprovantes capazes de ilidi-la, é de se manter a omissão de rendimentos tributáveis, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Portanto, improcedente os argumentos da Recorrente.

### **Do Ganho de Capital – Custo de Aquisição – Benfeitorias**

A fiscalização constatou omissão de ganho de capital sobre a venda de dois imóveis, sendo eles: imóvel à Estrada do Bananal, 1091 e imóvel na Rua Alcides Lima, 87, Jacarepaguá.

Por seu turno a Recorrente, defende que a Fiscalização teria desconsiderado indevidamente todos os gastos efetuados em benfeitorias nos imóveis localizados na Rua Alcides Lima nº 87 e na Estrada do Bananal nº 1.091, comprovados nos documentos juntados aos autos (docs. 7 e 8 da impugnação).

**Dito isto, a Recorrente não contesta datas, valores da alienação ou qualquer outro ponto, instaurando a lide apenas quanto ao custo de aquisição.**

Portanto, primeiramente vale esclarecer que estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos. O ganho de capital é de tributação exclusiva, incidindo sobre a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do bem alienado.

Antes mesmo de adentrar ao mérito da questão, cabe trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria

O IR incide sobre o ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos, como prevê o art. 21 da Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

Considera-se ganho de capital a diferença entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição. Sobre o ganho de capital há incidência do imposto de renda, conforme dispunha a legislação à época dos fatos:

Lei nº 7.713/88

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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

§ 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.

O artigo 17 da Instrução Normativa SRF n. 84/2001 autoriza computar os seguintes custos na apuração do Ganho de Capital, *in verbis*:

Art. 17. Podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual, no caso de:

I - bens imóveis:

- a) os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e com pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos, paredes;
- b) os dispêndios com a demolição de prédio construído no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;
- c) as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que tenha suportado o ônus;
- d) 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 redes de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;
- e) o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante na aquisição do imóvel;
- f) o valor da contribuição de melhoria;
- g) os juros e demais acréscimos pagos para a aquisição do imóvel;
- h) o valor do laudêmio pago, etc.;

II - outros bens ou direitos: os dispêndios realizados com a conservação e reparos, a comissão ou a corretagem quando não transferido o ônus ao adquirente, os juros e demais acréscimos pagos, etc.

Observa-se dos autos que a Recorrente não trouxe nenhum elemento capaz de comprovar que o valor do custo de aquisição seria aquele por ela defendido e não o valor informado pela autoridade fiscal.

Nesta relação jurídico-tributária, caso concreto, o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência do fato tributário. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

O ônus de provar o valor das benfeitorias realizadas no imóvel é da Recorrente. No plano tributário, as benfeitorias têm por efeito reduzir a base de cálculo do tributo. Daí a razão pela qual a comprovação documental de sua realização é condição indispensável para seu acolhimento.

Assim dispõe o art. 373 do Novo Código do Processo Civil (NCPC – Lei n.º 13.105/2015):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

É decorrência da regra geral do direito, segundo a qual quem alega alguma coisa deve comprová-la, pois não seria lícito que a parte se beneficiasse do alegado com base apenas em meras afirmações.

No caso dos autos, os documentos que indicariam as benfeitorias pleiteadas pela Recorrente são os recibos de mão de obra e materiais (fls. 555 e 571), documentos estes únicos, com um valor global, sem discriminação dos serviços e matérias, além do que, o recibo referente ao imóvel a Estrada do Bananal foi datado em 25/02/2011, data da venda do referido imóvel.

Ademais, as fotos de fls. 575 a 601 até demonstram a execução de uma obra (reforma), porém, como dito anteriormente, sem comprovantes de pagamento, notas fiscais de materiais, contrato de prestação de serviços e/ou qualquer outros elementos de prova que fossem capazes de comprovar as benfeitorias nos imóveis, sozinhas, não se prestam para comprovação de benfeitorias.

Por fim, o único elemento com força probante é o documento referente a licença de obras (fls. 545 e 546), este inclusive já foi devidamente aproveitado pela decisão de primeira instância.

Assim, não merece reparos o lançamento, corroborado pela decisão da DRJ.

### **Da Perícia/Diligência**

A recorrente requer a realização de perícia sobre o custo de aquisição e realização de benfeitorias nos imóveis.

Ocorre que a realização de diligência/perícia é, antes de qualquer outra coisa, providência a ser demandada pela autoridade julgadora, devendo ser adotada nos casos em que tal se mostre necessário à solução do litígio. O artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72, que prevê a possibilidade da autoridade julgadora de primeira instância determinar a realização de diligência, assim dispõe:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)

No caso vertente, verifica-se que a diligência solicitada não trata de questão que possa alterar o convencimento dos julgadores administrativos, já que, como dito no decorrer do voto, o ônus probatório sobre o custo de aquisição e realização de benfeitorias é da Recorrente.

Desta forma, tendo em vista que a diligência/perícia solicitada é totalmente prescindível, já que não aborda questão capaz de interferir na dirimção do presente litígio, deve ser indeferido o pedido de diligência por força do disposto no caput do artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972.

Com o perdão da repetição, cabe ressaltar, por fim, que, como dito acima, caberia a recorrente a prova da realização das benfeitorias, já que a realização de diligência não se presta a suprir a omissão de contribuinte na produção de provas cujo ônus é dele.

Assim, indefiro o pleito.

### **Do Arrolamento de Bens**

Com relação aos argumentos sobre o arrolamento de bens, entendo pela aplicação da Súmula CARF nº 109, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 109

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações sobre arrolamento de bens, para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelle Rezende Cota**