



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

Processo n° 12898.000628/2009-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.266 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de fevereiro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente JOSÉ DE VASCONCELLOS E SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

IMPOSTO DE RENDA. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. DISPÊNDIOS COMPROVADOS COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. INOCORRÊNCIA.

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.

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)

Cleberson Alex Friess – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson 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. 218/222, acompanhado do Termo de Verificação Fiscal de fls. 223/224, relativo ao imposto sobre a renda de pessoa física do ano-calendário 2004, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 38.131,29, composto da seguinte forma: R\$ 15.890,69 relativo ao Imposto; R\$ 10.322,29 de Juros de mora (calculados até 30/04/2009); e R\$ 11.918,01 de Multa Proporcional.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 220), que o lançamento é decorrente de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos adquiridos em reais cujo fato gerador teria ocorrido em 30/06/2004.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 223/224), a omissão de rendimentos decorrente de ganho de capital na alienação de bens e direitos se deu da seguinte forma:

“O contribuinte foi intimado, em 28/01/2009, a apresentar cópia da escritura aquisição e alienação da Fazenda São José do Bomirar, Estrada de Penha Longa, Chiador, MG; esclarecer se as benfeitorias no valor de R\$ 403.000,00 constantes do item 14 da DIRF 2005/2004 foram consideradas dedução da receita da atividade rural; e, comprovar os gastos com as benfeitorias.

Em 12/02/2009, o contribuinte informou que as despesas declaradas como despesas efetuadas com benfeitorias na fazenda não foram consideradas como dedução da receita da atividade rural. Apresentou as escrituras solicitadas e não apresentou nenhuma comprovação de despesas com benfeitorias.

Em 18/02/2009, o contribuinte foi reintimado a comprovar as despesas com as citadas benfeitorias. Respondeu em 19/03/2009, entregando 6 documentos, sendo 4 documentos com probatórios e 2 (dois) referentes a outras fazendas. Os quatro comprovantes de despesas com benfeitorias constam do anexo, nas linhas de 1 a 4. Os outros dois não foram considerados como despesas de benfeitorias na Fazenda São José do Bomirar, pois se referiam à Fazenda Boqueirão em Vitória da Conquista e à Fazenda São Luiz da Boa Vista em Santana do Deserto, recibo este em nome de outra pessoa Angela Maria Ribeiro de Souza.

Em 10/03/2009, pelo Termo de Intimação 04, o contribuinte foi reintimado a comprovar as despesas com as benfeitorias efetuadas em sua fazenda alienada em 21/06/2004. Em 17/03/2009 apresentou uma série de documentos descritos a seguir:

Vinte notas fiscais constantes da planilha anexa, itens 5 a 24 que comprovam benfeitorias realizadas em sua Fazenda São José do Bomirar.

Nove documentos que se referem a despesas operacionais e patrimoniais, como cocho para ração, transformador de solda, ensiladeira, disco de embreagem, balde, filtro de óleo, faca de broca, riscador, semeadeira, perfuradeira de solo, picadeira, dentre outras.

Duas notas fiscais, com endereço do Centro do Rio de Janeiro, comprovando a aquisição de 3 mata-moscas.

Quatro cupons fiscais/notas fiscais relativos à aquisição de camas de casal, camas de solteiro, baú, fogão industrial, etc.

Várias guias de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social dos empregados da fazenda que são claramente despesas de custeio.

Duas notas fiscais com endereço do Centro do Rio de Janeiro relativas à aquisição de tijolos, cimento, etc. e Box blindex e espelhos de cristal, sem destino para Fazenda Bomirar.

Oito comprovantes de doc bancário para Constop Topografia Ltda., sem especificação do serviço prestado, nem a que destinatário.

Inúmeros documentos comprovando transferências bancárias na mesma situação acima.

Portanto, da documentação acima, somente os 24 (vinte e quatro) itens da planilha anexa, comprovam despesas realizadas com benfeitorias na Fazenda São José do Bomirar, Chiador, MG que somam R\$94.062,01. A documentação restante não é benfeitoria, logo, as despesas não podem ser incorporadas ao custo da propriedade para efeito de apuração de ganho de capital.

Ganho de capital na alienação da Fazenda São José do Bomirar

Ano-calendário 2004

O contribuinte apresentou em sua Declaração de Ajuste do Exercício 2005, Ano-calendário 2004 o Demonstrativo de Apuração de Ganho de Capital 2005, referente à alienação da Fazenda São José do Bomirar, valor de alienação R\$600.000,00, conforme escritura de promessa de compra e venda lavrada em 21/06/2004, no 24B Ofício de Notas, RJ, Livro 5404, Folhas 057/058, ato notarial 027 e custo de aquisição R\$400.000,00, conforme escritura de aquisição lavrada em 10/01/2003, no 2º Ofício de Notas da Comarca de Três Rios, livro 172, folhas 164/167, ato 078.

Como comprovou despesas de R\$94.062,01 relativas a benfeitorias realizadas na fazenda, o custo de aquisição passou a ser R\$ 494.062,01.

Com isto, o ganho de capital na alienação da Fazenda São José do Bomirar foi de R\$105.937,99 e está sendo tributado neste Auto de Infração, com imposto de 15% calculado sobre o ganho de capital, no valor de R\$15.890,69 (15% de R\$105.937,99).”

Devidamente cientificado, o Interessado apresentou, tempestivamente, impugnação (fls.232/234), alegando, resumidamente, o que segue:

“Em primeiro lugar porque deixou de ser feita a correção do custo de aquisição.

O imóvel foi adquirido em janeiro/03 e vendido em junho/04.

Assim sendo, para que não houvesse tributação sobre o capital seria necessário atualizar o preço de compra, seja pelo referencial de 0,8287 previsto no art. 17 da Lei 9249/95, ou, o que seria mais correto, pela variação da taxa SELIC adotada como índice oficial de atualização monetária para todos os valores que afetam o pagamento do imposto expressos em moeda.

5. De acordo com o art. 43 do CTN o fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial advindo pelo suplicante no recebimento de renda ou proventos.

Ora, para que exista tributação por conseguinte, é necessário a existência de um ganho efetivo real, sobre o qual o imposto é calculado.

Se não for expurgada a perda de poder aquisitivo da moeda será impossível apurar o benefício.

6. Ora, se a taxa SELIC é utilizada como índice válido para a correção monetária do tributo devido (pelo fundamento de que deve ser calculado em moeda de poder aquisitivo constante) não há como deixar de fazê-lo com relação ao custo de aquisição pois, em ambos os casos, a necessidade de afastar os efeitos da inflação para o cálculo do tributo devido, é idêntica.

7. A segunda das questões diz respeito ao cálculo das benfeitorias.

A suplicante as comprovou e não houve qualquer dúvida da fiscalização com relação ao valor ou discriminação do gasto.

8. A questão ficou restrita à arguição de que certos gastos seriam despesas correntes e não se acresceriam ao custo do imóvel.

9. Ora, ativar ou não um gasto é decisão discricionária do contribuinte que transforma uma despesa corrente, dedutível no exercício em que foi incorrida, num gasto dedutível a prazo na proporção as quotas de depreciação ou amortização.

10. Por este motivo, tendo o suplicante adotado o critério mais favorável ao fisco, não pode ser penalizado por se entender que:

a) Não pode aproveitar o benefício na dedução do gasto comprovado porque a tributação sobre ganho de capital é exclusiva.

b) Também não pode acrescentar o gasto ao custo do imóvel embora tivesse já feito uma declaração de rendimento neste sentido e esta alternativa fosse pela sua natureza de decisão unilateral do contribuinte.

11. Este último fato tem uma segunda consequência.

Todos os gastos realizados até maio/2004 e considerados como acréscimo ao custo, (o que representa quase a totalidade do que foi dispendido), não podem ser agora revertidos com custo por decadência, já que as declarações foram

aceitas neste critério, há mais de 5 anos da data do auto que pretende revê-los.

11. Por todos estes motivos está certo o suplicante de que melhor examinada a presente será conhecida e provida para se dar pela improcedência do auto.”

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **12-49.451 da 19ª Turma da DRJ/RJ1**, às fls. 258/264, julgando improcedente a impugnação apresentada 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: 2004

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

As despesas incorridas com benfeitoria do imóvel, passíveis de agregação ao custo de aquisição de venda, restringem-se aos dispêndios com a construção, ampliação, reforma e pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos; aos dispêndios com a demolição de prédio existente no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação; as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que suportado o ônus pelo contribuinte; e aos 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.

A legislação tributária veda, expressamente, qualquer correção do valor do bem alienado, após 31 de dezembro de 1995.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O contribuinte foi cientificado da decisão de 1ª instância em 17/06/2014, conforme Aviso de recebimento (AR) de fl. 271.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, o Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 274/279), argumentando o que segue:

“Em primeiro lugar porque deixou de ser feita a correção do custo de aquisição.

O imóvel foi adquirido em janeiro/03 e vendido em junho/04.

Assim sendo, para que não houvesse tributação sobre o capital seria necessário atualizar o preço de compra, seja pelo referencial de 0,8287 previsto no art. 17 da Lei 9249/95, ou, o que seria mais correto, pela variação da taxa SELIC adotada como índice oficial de atualização monetária para todos os valores que afetam o pagamento do imposto expressos em moeda.

4. De acordo com o art. 43 do CTN o fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial advindo pelo suplicante no recebimento de renda ou proventos.

Ora, para que exista tributação por conseguinte, é necessário a existência de um ganho efetivo real, sobre o qual o imposto é calculado.

Se não for expurgada a perda de poder aquisitivo da moeda será impossível apurar o benefício.

5. Ora, se a taxa SELIC é utilizada como índice válido para a correção monetária do tributo devido (pelo fundamento de que deve ser calculado em moeda de poder aquisitivo constante) não há como deixar de fazê-lo com relação ao custo de aquisição pois, em ambos os casos, a necessidade de afastar os efeitos da inflação para o cálculo do tributo devido, é idêntica.

6. A decisão recorrida sustenta que tratando-se de arguição de inconstitucionalidade fale competência à autoridade administrativa para tratar da questão. Data vênua não é o caso. O presente recurso não deseja impugnar a existência de qualquer disposição legal mantendo o cálculo do tributo tal como originalmente redigido. Apenas pretende dar aplicação no caso ao disposto no art. 43 do CTN limitando a incidência do imposto sobre ganho de capital ao efetivo acréscimo patrimonial consequente da alienação. Para isto se torna indispensável excluir da base de cálculo a incidência sobre o investimento original. Em suma, se não for excluído do custo o valor corresponde à correção monetária do preço de aquisição o imposto acabará sendo cobrado sobre o próprio capital. Para que isso não ocorra é preciso expurgar o valor do ganho apenas nominal, razão pela qual se impõe o provimento do presente recurso.

7. A segunda das questões diz respeito ao cálculo das benfeitorias.

A suplicante as comprovou conforme relação anexa que desta faz parte integrante e complementar. A relação das despesas que afetam o custo de aquisição e portanto reduzem o lucro está abaixo referida:

[...]

8. Como se vê o total das despesas que afetaram o custo de aquisição está integralmente comprovado. E nem se diga que o valor poderia ser considerado como custeio e não como investimento.

9. Ora, ativar ou não um gasto é decisão discricionária do contribuinte que transforma uma despesa corrente, dedutível no exercício em que foi incorrida, num gasto dedutível a prazo na proporção as quotas de depreciação ou amortização.

10. Por este motivo, tendo o suplicante adotado o critério mais favorável ao fisco, não pode ser penalizado por se entender que:

a) Não pode aproveitar o benefício na dedução do gasto comprovado porque a tributação sobre ganho de capital é exclusiva.

b) Também não pode acrescentar o gasto ao custo do imóvel embora tivesse já feito uma declaração de rendimento neste sentido e esta alternativa fosse pela sua natureza de decisão unilateral do contribuinte.

11. Este último fato tem uma segunda consequência.

Todos os gastos realizados até maio/2004 e considerados como acréscimo ao custo, (o que representa quase a totalidade do que foi dispendido), não podem ser agora revertidos com custo por decadência, já que as declarações foram aceitas neste critério, há mais de 5 anos da data do auto que pretende revê-los.

12. Por todos estes motivos está certo o suplicante de que melhor examinada o presente Recurso será conhecido e provido para se dar pela improcedência do auto.”

Com o Recurso Voluntário vieram os documentos de fls. 283/322 (Notas Fiscais e Recibos)

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 17/06/2014 conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 271, e o Recurso Voluntário foi interposto, TEMPESTIVAMENTE, no dia 07/07/2014, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO

2.1. Do ganho de capital.

Cuidam os presentes autos de lançamento decorrente da apuração da infração de omissão de rendimentos decorrentes da alienação de bem imóvel, adquirido em real, em que a autoridade lançadora admitiu parte das despesas incorridas a título de benfeitorias, acrescidas ao custo de imóveis; e deixou de considerar despesas que não tinham essa característica.

Inicialmente, registro que o Recorrente alega em seu recurso (fl. 276 – item 6) que *“A decisão recorrida sustenta que tratando-se de arguição de inconstitucionalidade falece de competência à autoridade administrativa para tratar da questão.”*

Observo, porém, que tal matéria não foi objeto da respeitável decisão recorrida, razão pela qual rejeito a alegação do Recorrente nesse sentido.

Ultrapassada essa questão, passo a analisar as razões de recurso, e ao fazê-la, verifico que o recurso não comporta provimento.

O Recorrente se insurge no sentido de que a autoridade lançadora deixou de fazer a correção do custo de aquisição do bem objeto de análise.

Aponta que o imóvel foi adquirido em janeiro de 2003 e vendido em junho de 2004, e, dessa forma, para que não houvesse tributação sobre o capital seria necessário atualizar o preço de compra, seja pelo referencial de 0,8287 previsto no artigo 17 da Lei nº 9.249/95, ou, *“o que seria mais correto, pela variação da taxa SELIC adotada como índice oficial de atualização monetária para todos os valores que afetam o pagamento do imposto expressos em moeda”*.

Todavia, como bem apontado pela primeira instância administrativa, de acordo com o disposto no § 9º do artigo 123, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), *“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”*.

Logo, não há se falar em atualização conforme pretendido pelo Recorrente.

De outra banda, o Recorrente pretende que sejam consideradas as despesas glosadas a título de benfeitorias.

Novamente sem razão.

Diz o artigo 128, § 7º, da Lei nº 3.000/1999:

“Art. 128. O custo dos bens ou direitos adquiridos, a partir de 1º de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1995, será o valor de aquisição.

[...]

§ 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.”

Da detida análise dos dispositivos transcritos acima, verifica-se que as despesas que se enquadraram na legislação supramencionada, foram acolhidas.

Sobre o tema, o acórdão objurgado assim se manifestou:

“10. A autoridade aceitou despesas enquadráveis no conceito de benfeitoria, à luz da legislação mencionada, no valor total de R\$ 94.062,01; e deixou de acolher as demais despesas, sumariadas abaixo:

a) Nove documentos que se referem a despesas operacionais e patrimoniais, como cocho para ração, transformador de solda, ensiladeira, disco de embreagem, balde, filtro de óleo, faca de broca, riscador, semeadeira, perfuradeira de solo, picadeira, dentre outras.

b) Duas notas fiscais, com endereço do Centro do Rio de Janeiro, comprovando a aquisição de 3 mata-moscas.

c) Quatro cupons fiscais/notas fiscais relativos à aquisição de camas de casal, camas de solteiro, baú, fogão industrial, etc.

d) Várias guias de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social dos empregados da fazenda que são claramente despesas de custeio.

e) Duas notas fiscais com endereço do Centro do Rio de Janeiro relativas à aquisição de tijolos, cimento, etc. e Box blindex e espelhos de cristal, sem destino para Fazenda Bomirar.

f) Oito comprovantes de doc bancário para Constop Topografia Ltda., sem especificação do serviço prestado, nem a que destinatário.

11. Com efeito, as despesas referidas no parágrafo anterior não se enquadram no conceito de benfeitoria, à luz da legislação citada. De outro lado, o contribuinte não logrou demonstrar que os pagamentos tenham natureza diversa do que fora apurado pela autoridade lançadora.”

Verifica-se que as despesas listadas acima, e que corretamente não foram aceitas pela fiscalização e pela DRJ de origem como dispendidos, são as mesmas contidas nas notas fiscais e recibos anexados com o Recurso Voluntário.

Por fim, em relação à alegação de decadência tendo em vista que o fato gerador de ganho do bem é a data da alienação, não há que se falar em decadência para análise da documentação relativa ao custo de aquisição.

Em que pese o esforço do Recorrente, a respeitável decisão encimada foi proferida com proficiência, e, por isso, merece ser confirmada pelos seus próprios e jurídicos fundamentos.

Por tudo o quanto exposto acima, voto no sentido de negar provimento ao recurso, mantendo-se incólume a decisão recorrida.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário do recorrente, para, no mérito, **NEGAR-LHE** provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.