



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

**Processo n°** 13839.001995/2007-08  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-004.133 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de fevereiro de 2018  
**Matéria** GANHO DE CAPITAL.  
**Recorrente** MASSAMARU SUGAWARA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

IRPF. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

A partir do momento que o contribuinte retira o bem imóvel de sua declaração de bens, o critério jurídico para apurar o custo de aquisição é o previsto em lei para os casos de ausência do valor pago, podendo ser utilizado o valor corrente na data da aquisição do bem.

MULTA QUALIFICADA. INFORMAÇÃO FALSA EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150%, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n°. 4.502, de 1964. Ao prestar informação falsa na Declaração de Ajuste (venda não realizada de bem), o contribuinte age de forma tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (fraude), ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária (sonegação).

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. REGRA ISENTIVA.

A isenção do imposto de renda relativa ao ganho de capital auferido na alienação de imóvel só contempla as alienações cujo valor seja de até R\$ 440.000,00, do único imóvel que o titular possua e desde que não tenha efetuado, nos últimos cinco anos, outra alienação a qualquer título, tributada ou não.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

EDITADO EM: 07/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 131/139, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 115/126, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 35/36, lavrado em 01/06/2007, decorrente da omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos, relativo a fato gerador ocorrido em julho/2003.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 270.125,59, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 150%.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 30/32, mediante análise de documentação apresentada pelo RECORRENTE, restou evidenciada a propriedade e a alienação de bem imóvel sem o correspondente recolhimento do imposto incidente sobre o ganho de capital. De acordo com a autoridade fiscal, durante a fiscalização, o contribuinte esclareceu o seguinte: *“o imposto incidente sobre Ganhos de Capital não foi recolhido na oportunidade por absoluta falta de condições financeiras. Portanto, reconheço a necessidade de pagamento do tributo e, estava predisposto a pagá-lo assim que tivesse condições para tal”*.

Sobre o ganho de capital, a fiscalização verificou que o imóvel alienado foi adquirido em 30/03/1989 pelo valor de NCz\$ 2.565,76 (cruzados novos), conforme Registros do 14º Cartório de Bens e Direitos (fls. 10/12). Tendo em vista que o RECORRENTE omitiu referido bem em suas Declarações de Bens e Direitos, considerou como custo de aquisição o valor de aquisição atualizado até 31/12/1995, com aplicação do índice de 0,9447, conforme IN nº 84/2001, o que corresponde a R\$ 4.989,63.

No que diz respeito ao valor da alienação, verificou que o mesmo foi de R\$ 590.000,00, conforme Escritura Pública de Venda e Compra datada de 02/07/2003 (fls. 17/19). Portanto, calculou que o ganho de capital foi da ordem de R\$ 585.010,37 (= R\$ 590.000,00 – R\$ 4.989,63) e, aplicando a alíquota de 15%, apurou o imposto de renda de R\$ 87.751,55.

Ante o reconhecimento pelo próprio RECORRENTE acerca da obrigação de recolher o tributo incidente sobre a operação, aliado ao fato de o mesmo ter omitido o imóvel alienado em sua Declaração de Bens e Direitos do período fiscalizado (fls. 27/29), evitando a apuração do ganho de capital, a autoridade fiscal concluiu pela lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais, por dever de ofício, conforme art. 1º da Lei nº 8.137/90.

Consequentemente, aplicou multa de ofício qualificada no percentual de 150%, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 43/61 em 13/07/2007.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando do julgamento do caso, a DRJ em São Paulo/SP julgou procedente o lançamento (fls. 115/126). O acórdão proferido na ocasião possui a seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2003*

*GANHO DE CAPITAL*

*Tributa-se o ganho de capital decorrente do lucro auferido com a alienação de bem móvel, caracterizado pela diferença Positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição. Considera-se custo de aquisição o valor efetivamente pago, à vista da documentação acostada aos autos.*

*DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ex vi art. 173, I, do CTN.*

*IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE SOBRE  
INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS NA ESFERA  
ADMINISTRATIVA.*

*Arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.*

*MULTA DE OFÍCIO- APLICABILIDADE*

*A multa de ofício prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício não podendo a autoridade lançadora furtar-se à sua aplicação.*

*Lançamento Procedente”*

Nas razões do voto do referido julgamento, a autoridade julgadora rebateu, uma a uma, as alegações da RECORRENTE e findou por manter o lançamento.

### **O Recurso Voluntário**

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 26/03/2009, conforme documento de fl. 130, apresentou o recurso voluntário de fls. 131/139 em 23/04/2009.

Em suas razões de apelo, alegou, em síntese, o seguinte:

- I. A infração apurada não pode prosperar porque o Sr. Fiscal não observou os preceitos legais e jurisprudenciais. As informações apresentadas pelo Fisco não condizem com a realidade e o cálculo apresenta-se equivocado, razão pela qual o lançamento deve ser anulado;
- II. Cita o art. 173, I, do CTN e afirma que se o Ente Público não obedecer ao prazo legal perece no seu dever-poder de cobrar dívida oriunda de lançamento fiscal;
- III. Alega que declarou no exercício de 1995 a propriedade do imóvel situado na Al. dos Anapurus, 620, sob o valor venal de R\$ 350.000,00. Assim, não existe razão plausível para que a base de cálculo do ganho de capital seja a diferença entre o valor da venda e o valor originário da aquisição do imóvel, até porque na ocasião da aquisição o imóvel estava em construção;
- IV. Portanto, deve ser considerado o valor da declaração de 1995, ocasião em que o imóvel estava acabado e o seu valor devidamente apurado. Logo a diferença entre o custo de aquisição e de alienação deve ser realizado com base nos seguintes valores: R\$ 590.000,00 (alienação) – R\$ 350.000,00 (aquisição) = R\$ 240.000,00 (base de cálculo para o imposto). Sendo assim, seria isento nos termos da Lei 9.250/95;
- V. Cita o art. 23 da Lei nº 9.250/95 e afirma que não realizou outra alienação nos últimos cinco anos e que, deduzindo o valor de R\$ 440.000,00 (limite da isenção estabelecida pela Lei nº 9.250/95) do valor de alienação no montante de R\$ 590.000,00, restaria R\$ 150.000,00, o qual seria o valor correto para a base de cálculo;
- VI. O critério material da regra matriz de incidência para o imposto de renda pessoa física é auferir e concomitantemente receber rendimentos, mas o RECORRENTE não recebeu o montante de R\$ 590.000,00;
- VII. Por fim, expos breves considerações sobre princípios constitucionais tributários e afirmou que, sendo o lançamento defeituoso, por desrespeito aos requisitos e pressupostos legais que ditam o critério de validade a ser observado, cabe à Administração apenas anulá-lo em decorrência da ilegitimidade, do vício.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## **PRELIMINAR**

### **Decadência**

Preliminarmente, o RECORRENTE cita o art. 173 do CTN e afirma que o o Ente Público deve obedecer ao prazo legal, sob pena de perecer o seu dever-poder de cobrar dívida oriunda de lançamento fiscal.

No entanto, verifico que inexistente a suposta decadência apontada. Independentemente do termo inicial do prazo quinquenal da decadência, seja a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN) ou a do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento-poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN), não transcorreu o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário.

Independentemente da análise fática para verificar qual regra deve ser aplicada ao caso concreto (a do art. 150, §4º ou do art. 173, I, ambos do CTN), a fim de demonstrar a inexistência da decadência, passo a demonstrar a questão aplicando o cenário mais benéfico ao contribuinte, qual seja, a do art. 150, §4º, do CTN.

Mediante esta regra, tendo em mente que o prazo decadencial somente começou a fluir quando da ocorrência do fato gerador, qual seja, a venda do imóvel ocorrida em julho de 2003, quando foi dada plena quitação da venda do imóvel através de escritura pública (fls. 17/19), o prazo para efetuar o lançamento findaria em julho de 2008 (05 anos após). Contudo, o lançamento foi realizado em junho/2007. Como não há nos autos indicação da data de ciência do contribuinte, é possível considerar que o mesmo foi cientificado do lançamento quando apresentou sua impugnação, ou seja, em 13/07/2007.

Portanto, entre a data do fato gerador (julho/2003) e a data de ciência do lançamento pelo RECORRENTE (considerada como ocorrida em 13/07/2007) é evidente que não transcorreu o lustro decadencial, haja vista que, mesmo nesta regra mais benéfica ao contribuinte, o lançamento poderia ter sido efetuado até julho/2008.

Portanto, insubsistentes as alegações do RECORRENTE.

## MÉRITO

### Custo de Aquisição

O RECORRENTE afirma que declarou o imóvel alienado em sua declaração do exercício 1995 pelo valor venal de R\$ 350.000,00. Neste sentido, não existiria razão plausível para que a base de cálculo do ganho de capital seja a diferença entre o valor da venda e o valor originário da aquisição do imóvel, até porque na ocasião da aquisição o imóvel estava em construção.

Sendo assim, entendeu que deveria ser considerado como custo de aquisição o valor da declaração do exercício 1995, ocasião em que o imóvel estava acabado e o seu valor devidamente apurado. Logo a diferença entre o custo de aquisição e de alienação deve ser realizado com base nos seguintes valores: R\$ 590.000,00 (alienação) – R\$ 350.000,00 (aquisição) = R\$ 240.000,00 (base de cálculo para o imposto).

Em princípio, não verifico nos autos a Declaração de Ajuste relativa ao exercício 1995, sendo impossível verificar as alegações do RECORRENTE. No entanto, analisando a documentação acostada aos autos, é possível constatar o seguinte:

- o RECORRENTE adquiriu o imóvel (apartamento e duas vagas de garagem) em mar/1989 pelo valor total de NCz\$ 2.565,76 (fl. 10/12);

- informou na Declaração de Ajuste referente ao exercício 1992 o valor de mercado do imóvel como de UFIR 357.752,98 (fl. 95);

- na Declaração de Ajuste relativa ao exercício 2001 informa que o imóvel foi vendido no ano 2000. Nesta declaração, o valor do imóvel constava como R\$ 294.014,00 (fl. 105);

- nas Declarações relativas aos exercícios 2002, 2003 e 2004 não constam o imóvel no rol de Bens e Direitos do RECORRENTE (fls. 108/110, fls. 112/114 e fls. 27/29);

Diante da situação acima, interpreta-se que o contribuinte atualizou o imóvel a valor de mercado em 31/12/1991 na DAA referente ao exercício 1992 (UFIR 357.752,98), tendo em vista a permissão legal para reavaliação de bens determinada pelo art. 96 da Lei nº 8.383/91:

*“Art. 96. No exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, o contribuinte apresentará declaração de bens na qual os bens e direitos serão individualmente avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, e convertidos em quantidade de Ufir pelo valor desta no mês de janeiro de 1992.”*

No último ano em que este imóvel figurou em sua declaração de bens e direitos (DAA referente ao exercício 2001), ele estava valorado em R\$ 294.014,00. Esta quantia é bastante similar aos 357.752,98 UFIR (valor de mercado em 31/12/1991) atualizado até 01/01/1996, procedimento adotado para os bens atualizados a valor de mercado na DAA relativa ao exercício 1992, conforme determina o art. 6º da IN SRF 84/2001.

A questão problemática no caso é a seguinte: na DAA do exercício 2001, o RECORRENTE informa que alienou o imóvel, sem dar maiores detalhes da operação (fl. 105).

Portanto, entendo que a partir do momento que o RECORRENTE retirou o imóvel de sua declaração de bens, o critério jurídico para apurar o custo de aquisição é o previsto em lei para os casos de ausência do valor pago, qual seja (IN SRF nº 84/2001):

*Art. 18. Na ausência do valor pago, o custo de aquisição é:*

*I - o valor que tenha servido de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;*

*II - o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante anterior;*

*III - o valor corrente na data da aquisição;*

*IV - igual a zero, quando não possa ser determinado nos termos dos incisos I, II e III.*

Conforme bem expressou a autoridade lançadora, o RECORRENTE omitiu referido bem em suas Declarações de Bens e Direitos. Assim, o lançamento considerou como custo de aquisição o valor pelo qual o RECORRENTE adquiriu o imóvel em mar/1989, qual seja NCz\$ 2.565,76 (fl. 10/12), atualizado até 31/12/1995 com aplicação do índice de 0,9447, conforme IN nº 84/2001, o que corresponderia a R\$ 4.989,63.

Portanto, entendo que não há como fugir de tal regra de apuração do custo de aquisição, pois o RECORRENTE deve arcar com esse ônus na medida que retirou o bem de sua declaração. Frise-se: Não há valor de bem declarado pelo RECORRENTE de forma a respaldar o custo de aquisição por ele almejado.

Sendo assim, não há outra forma prevista em lei para apurar o custo de aquisição senão aquela observada pela autoridade lançadora.

Portanto, tendo em vista o acima exposto, entendo que o custo de aquisição aplicável ao presente caso é o valor apurado pela autoridade fiscal (R\$ 4.989,63), não merecendo qualquer ajuste o presente lançamento.

### **Da multa qualificada**

Sobre a multa aplicada no percentual de 150%, entendo que a mesma deve prevalecer pois, conforme exposto pela autoridade lançadora no Termos de Constatação Fiscal, constitui crime contra a ordem tributária suprimir tributo mediante omissão de informação ou prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias (art. 1º da Lei nº 8.137/1990).

Portanto, ao retirar de sua declaração de bens o imóvel alienado sob a falsa informação de que havia efetuado a venda do mesmo no ano 2000, o RECORRENTE praticou ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (fraude), ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária (sonegação), o que enseja a qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

### **Isenção do art. 23 da Lei nº 9.250/95**

O RECORRENTE invoca o art. 23 da Lei nº 9.250/95 e pleiteia a isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital. Contudo, não assiste razão ao RECORRENTE.

Vejamos a redação do mencionado dispositivo:

*“Art. 23. Fica isento do imposto de renda o ganho de capital auferido na alienação do único imóvel que o titular possua, cujo valor de alienação seja de até R\$ 440.000,00 (quatrocentos e quarenta mil reais), desde que não tenha sido realizada qualquer outra alienação nos últimos cinco anos.”*

Independentemente da verificação de que o imóvel alienado se trata de seu único imóvel, ou de que não foi realizada outra alienação de imóvel nos últimos cinco anos, é flagrante constatar que a referida norma isentiva não se aplica ao presente caso pois o RECORRENTE alienou o imóvel pelo valor de R\$ 590.000,00 ao passo que a isenção recai sobre o imóvel cujo valor de alienação seja de até R\$ 440.000,00.

O RECORRENTE pleiteia que seja apenas tributado o valor que exceder o limite permitido para a isenção; ou seja, requer seja tributado somente o valor de R\$ 150.000,00 (= R\$ 590.000,00 – R\$ 440.000,00).

Contudo, no direito tributário, as regras sobre isenção devem ser interpretadas literalmente, não cabendo fazer interpretação extensiva dos dispositivos, conforme disciplina o art. 111 do CTN:

*“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*(...)*

*II - outorga de isenção;”*

Portanto, a isenção do art. 23 da Lei nº 9.250/95 não se aplica ao caso concreto, haja vista a alienação ter sido em valor superior ao limite estabelecido pela norma isentiva.

### **Não incidência do tributo sobre valores não recebidos**

Por fim, o RECORRENTE argumenta que o critério material da regra matriz de incidência para o imposto de renda pessoa física é auferir e concomitantemente receber rendimentos. Neste sentido, não teria recebido o montante de R\$ 590.000,00.

O RECORRENTE não dá mais detalhes acerca de seu pedido. No entanto, analisando a Impugnação apresentada, verifica-se que o RECORRENTE invoca o instrumento particular de aditamento de compromisso de venda e compra de imóvel (fls. 13/16) para defender que não recebeu o valor total da venda (R\$ 590.000,00) na medida que R\$ 250.000,00 foram destinados à liquidação de ações judiciais.

Tal pleito também não deve prosperar.

Ora, pouco importa se o valor de R\$ 250.000,00 foi entregue ao RECORRENTE ou pago diretamente pelo comprador para liquidar dívida do RECORRENTE. O que interessa é que o real beneficiário do valor foi o contribuinte.

O RECORRENTE pode não ter ficado com aquela quantia como um ativo, mas ela foi utilizada para dar baixa em um passivo seu e que, pelo que consta dos autos, era necessário quitar tal dívida para liberar o imóvel alienado, pois o mesmo estava sendo utilizado como garantia da mencionada dívida em processo judicial.

Tal situação é o mesmo que o contribuinte receber o dinheiro (auferir a renda) e quitar os seus débitos. O acordo para que o comprador quitasse o débito judicial do RECORRENTE foi uma medida que visou, de alguma forma, facilitar as operações de transferência de valores.

Ademais, conforme exposto pelo próprio RECORRENTE à fl. 84, a dívida no processo judicial foi negociada pelo valor de R\$ 143.000,00. Portanto, além do acima exposto, cai por terra a alegação do RECORRENTE de que utilizou os R\$ 250.000,00 para liquidar dívidas judiciais.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, pelas razões acima expostas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator