



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

Processo nº 13971.002161/2004-34
Recurso nº 173.438 Voluntário
Acórdão nº **2102-001.235 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de abril de 2011
Matéria IRPF – GANHOS DE CAPITAL
Recorrente SANDRA REGINA PEREIRA WILRICH
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. GANHO DE CAPITAL.

Conforme disciplina o art. 23 da Lei nº 9.532/97, na transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de doação em adiantamento da legítima, se a transferência for efetuada a valor de mercado, a diferença a maior entre esse e o valor pelo qual constavam da declaração de bens do *de cujus* ou do doador sujeitar-se-á à incidência de imposto de renda à alíquota de quinze por cento, que deverá ser pago pelo doador.

RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

Havendo partilha antecipada, são pessoalmente responsáveis os sucessores pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação (art. 131, inciso II, do CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de voto, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

ASSINADO DIGITALMENTE

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/09/2011 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Presidente
e em 19/09/2011 por CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA, Assinado digitalmente em 20/09/2011 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 19/11/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

ASSINADO DIGITALMENTE

Carlos André Rodrigues Pereira Lima - Relator

EDITADO EM 14/04/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Eivanice Canário da Silva, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Acácia Sayuri Wakasugi e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 197 a 203, interposto contra decisão da DRJ em Belém/PA, de fls. 182 a 191, que julgou procedente o lançamento de IRPF de fls. 138 a 141 dos autos, lavrado em 16/11/2004, relativo aos anos-calendário 2001 e 2002, com ciência da RECORRENTE em 25/11/2004 (fl. 170).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 16.860,07, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa proporcional de 10%. Nos termos da descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 139 a 141, a autoridade fiscal relatou o lançamento da seguinte forma:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte supracitada (na qualidade de responsável tributário), efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados, onde sua responsabilidade encontra-se devidamente explicitada no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do presente Auto de Infração.

001 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE GANHOS DE CAPITAL

Falta de recolhimento do imposto de renda incidente sobre os ganhos de capital devido por Maria Martha Benvenutti Pereira, em razão de fatos geradores ocorridos anteriormente à data de abertura de sua sucessão. Os motivos da imputação aos sucessores encontram-se devidamente explicitados no Termo de

Verificação Fiscal que é parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
30/04/2001	R\$ 431,40	10,00
31/05/2001	R\$ 1.327,08	10,00
31/05/2001	R\$ 28,76	10,00
30/06/2001	R\$ 102,49	10,00
31/07/2001	R\$ 102,49	10,00
31/08/2001	R\$ 102,49	10,00
30/09/2001	R\$ 2.359,48	10,00
30/09/2001	R\$ 102,49	10,00
31/10/2001	R\$ 102,49	10,00
31/10/2001	R\$ 865,75	10,00
31/10/2001	R\$ 1.499,03	10,00
31/10/2001	R\$ 845,05	10,00
31/10/2001	R\$ 1.511,31	10,00
30/11/2001	R\$ 102,49	10,00
31/12/2001	R\$ 102,49	10,00
31/01/2002	R\$ 102,49	10,00
28/02/2002	R\$ 102,49	10,00
31/03/2002	R\$ 102,49	10,00
30/04/2002	R\$ 102,49	10,00
31/05/2002	R\$ 102,49	10,00
30/06/2002	R\$ 28,76	10,00
31/07/2002	R\$ 28,76	10,00
31/08/2002	R\$ 28,76	10,00
30/09/2002	R\$ 28,76	10,00
31/10/2002	R\$ 28,76	10,00
30/11/2002	R\$ 28,76	10,00
31/12/2002	R\$ 28,76	10,00

Enquadramento legal:

Arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90;

Arts. 1º, 2º, 3º e §§, e 8º da Lei nº 7.713/88;

Arts. 4º, 12, § 1º, 52, § 1º e 53, inciso V, da Lei nº 8.383/91;

Arts. 7º e 21, da Lei nº 8.981/95;

Art. 17 da Lei nº 9.249/95;

Arts. 142 e 852 do RIR/99.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.”

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 142 a 162, o motivo do procedimento fiscal é que a RECORRENTE, em conjunto com os demais sucessores (no total de cinco), responde pessoalmente, nos moldes do art. 131, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN, pelos tributos devidos por sua genitora Maria Martha Benvenutti Pereira, em razão de fatos geradores ocorridos anteriormente à data de abertura da sucessão desta, que foi em 22/10/2001, conforme consta na AV.43-78473, fl. 120v.

Em consulta aos bancos de dados da Secretaria da Receita Federal (fls. 73 a 78), não foram encontrados nenhum pagamento de tributos correspondente ao imposto sobre o ganho de capital em alienação de bens duráveis (código 4600).

Ainda conforme o Termo de Verificação Fiscal, foram apurados os seguintes fatos:

II – DO DETALHAMENTO DOS FATOS OCORRIDOS ANTERIORMENTE À ABERTURA DA SUCESSÃO DE MARIA MARTHA BENVENUTTI PEREIRA:

II.1 – Alienação (em 06/09/2001) do imóvel matrícula 3.535.

(...) tem-se que o imóvel matrícula nº 3.535 foi adquirido em 18/07/1979. Em 04/03/1992, em razão do falecimento de Antônio Euzébio de Pereira [com quem era casada em comunhão de bens], Maria Martha B. Pereira passou a adquirir, por herança, a metade deste imóvel [os demais herdeiros renunciaram à herança]. Isto implica que o imóvel como um todo teve uma metade adquirida em 1979 e a outra em 1992. Quanto à metade adquirida em 1979, há uma redução de 50% no imposto apurado sobre o ganho de capital, conforme art. 18 da Lei nº 7.713/88. Quanto à outra metade adquirida em 1992 não há redução alguma. Além disso, conforme, fls. 79/91, o imóvel encontra-se declarado nas DIRPF dos anos calendário de 1997 e seguintes, pelo valor de R\$ 25.134,35.

Cabe ressaltar também que na DIRPF do ano calendário de 1991, fl. 93, de Maria Martha Benvenutti Pereira não há patrimônio declarado, e, além disso, Antônio Euzébio Pereira, CPF nº 004.850.129-87, falecido em 04/03/1992, conforme fls. 92 e 95, não apresentou a DIRPF do ano calendário de 1991 e nem de anos posteriores. Assim, por não ter sido declarado qualquer bem, e em face ao disposto no § 8º, "b", do art. 96 da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, para efeito de apuração do custo de aquisição, incabível torna-se então a possibilidade de avaliação de bens a valor de mercado com o fim de obter os benefícios definidos pelo § 1º do referido art. 96.

Com base nos dados anteriormente mencionados, tem-se que o imóvel foi alienado à vista em setembro de 2001 pelo preço de R\$ 130.000,00. Como o custo de aquisição é de R\$ 25.134,35,

conclui-se que houve um ganho de capital de R\$ 104.865,65, que gera um imposto a pagar de R\$ 15.729,85. Considerando que há uma redução de 50% sobre a metade do imposto a pagar, tem-se que o imposto devido é de R\$ 11.797,39.

II.2 - Alienação dos Apartamentos e das vagas de garagens do Edifício Marques de Firenze em Balneário Camboriú - SC.

II.2.0 - Levantamento do custo de aquisição de cada unidade autônoma de propriedade de Maria Martha Benvenutti Pereira que foram objeto de Cessão de Direitos a título gratuito ou onerosamente.

Maria Martha Benvenutti Pereira era legítima proprietária dos imóveis localizados na cidade de Balneário Camboriú - SC, que são a seguir descritos: a) terreno de 237,50 m² com matrícula nº 3989; b) terreno de 255,00 m² com matrícula nº 37101; c) terreno de 200,00 m² com matrícula nº 20878; e d) terreno de 127,50 m² com matrícula nº 4444. Em 02/09/1999, mediante Instrumento Particular de Promessa de Permuta de Terreno por Área Construída mediante Incorporação Imobiliária, fls. 96/102, permutou os terrenos com a empresa CONETER CONSTRUÇÃO E TERRAPLANAGEM LTDA, CNPJ nº 74.198.623/0001-57, aquela efetuou permuta com esta para em troca receber as unidades autônomas (apartamentos e garagens) a seguir discriminadas: 1) apartamentos 301, 302, 303, 1003, 1004 e 50% do 304; e 2) garagens 06, 36, 37, 68, 77, 50% da 59 e 50% da 70.

Conforme as DIRPF dos anos calendário de 1998 e seguintes, fls. 79/89, os apartamentos e garagens permutados pelos terrenos foram declarados pela importância de R\$ 41.794,84 (quarenta e um mil setecentos e noventa e quatro reais e oitenta e quatro centavos) que corresponde ao valor dos terrenos permutados que se encontram declarados na DIRPF do exercício de 1998. Em razão da permuta, foi feita na matrícula nº 78473 (cópia às fls. 113/124) a incorporação do Edifício Residencial Marques de Firenze que foi então efetivamente construído. No registro R.2-78473 encontram-se registradas todas as áreas dos apartamentos e garagens que compõem o mencionado Edifício. No registro R.4-78473 encontram-se registradas todas as unidades autônomas que foram recebidas por Maria Martha Benvenutti Pereira.

(...)”

Para melhor visualização dos bens imóveis permutados pelos terrenos, a autoridade fiscal elaborou a seguinte tabela:

Imóvel	Característica	Adquirente	Título da Aquisição	Área Total (conforme R.45-78473)
Apto 301	próprio	Sandra R Pereira W	Gratuito	167,169817
Apto 302	próprio	Dalzi T Pereira	Gratuito	173,831661
Apto 303	próprio	Luiz Ângelo Mirisola	Oneroso	98,596456
Apto 1003	próprio	Sônia M Pereira M	Gratuito	98,596456
Apto 1004	próprio	Antônio M Pereira	Gratuito	88,848338
50% Apto 304	condomínio	Macris Com Alim Ltda	Oneroso	44,424169
Garagem 06	próprio	Antônio M Pereira	Gratuito	21,360924
Garagem 36	próprio	Dalzi T Pereira	Gratuito	26,963535
Garagem 37	próprio	Luiz Ângelo Mirisola	Oneroso	26,963535
Garagem 68	próprio	Sandra R Pereira W	Gratuito	25,422762
Garagem 77	próprio	Sônia M Pereira M	Gratuito	25,422762
50% Gar. 59	condomínio	Macris Com Alim Ltda	Oneroso	13,4817675
25% Gar. 70	condomínio	Antônio M Pereira	Gratuito	12,71138
25% Gar. 70	condomínio	Sônia M Pereira M	Gratuito	12,71138
Total de Área				836,5049445

Com base nas informações acima, a autoridade fiscal elaborou a seguinte tabela que indica o valor de cada apartamento bem como de cada garagem recebidos em permuta dos pelos terrenos:

Imóvel	Área	% da área sobre o total	Custo de Aquisição Individual por Imóvel
Apto 301	167,169817		
Gar. 68	25,422762		
Total Apto 301 e Gar. 68	192,592579	23,024	R\$ 9.622,84
Apto 302	173,831661		
Gar. 36	26,963535		
Total Apto 302 e Gar. 36	200,795196	24,004	R\$ 10.032,43
Apto 1004	88,848338		
Gar. 06	21,360924		
25% da Gar. 70	12,71138		
Total Apto 1004, Gar. 06 e 25% da Gar. 70	122,92064	14,695	R\$ 6.141,75
Apto 1003	98,596456		
Gar. 77	25,422762		
25% da Gar. 70	12,71138		
Total Apto 1003, Gar. 77 e 25% da Gar. 70	136,73060	16,346	R\$ 6.831,78
Apto 303	98,596456		
Gar. 37	26,963535		
Total Apto 303 e Gar. 37	125,5599	15,010	R\$ 6.273,41
50% do Apto 304	44,424169		
50% da Gar. 59	13,4817675		
Total 50% do Apto 304 e 50% da Gar. 59	57,905937	6,922	R\$ 2.893,04

A partir da obtenção dos valores descritos no quadro anterior (custo de aquisição de cada unidade autônoma), a autoridade fiscal apurou ganho de capital auferido com a cessão de direito a título gratuito (itens II.2.1, II.2.2, II.2.3 e II.2.4 do Termo de Verificação Fiscal), conforme descrito nos registros de fls. 118 a 119v, bem como os contratos particulares de Cessão de Promessa de Permuta a Título Gratuito de fls. 41 a 70 dos autos, e concluiu o seguinte:

Bens	Custo de Aquisição	Cessão	Ganho de Capital	Imposto a pagar
Apto 301 e Gar. 68	R\$ 9.622,84	R\$ 60.000,00	R\$ 50.377,16	R\$ 7.556,57
Apto 302 e Gar. 36	R\$ 10.032,43	R\$ 60.000,00	R\$ 49.967,57	R\$ 7.495,13
Apto 1004, Gar. 06 e 25% da Gar. 70	R\$ 6.141,75	R\$ 35.000,00	R\$ 28.858,25	R\$ 4.328,74
Apto 1003, Gar. 77 e 25% da Gar. 70	R\$ 6.831,78	R\$ 35.000,00	R\$ 28.168,22	R\$ 4.225,23

A autoridade lançadora apurou também o ganho de capital auferido com a cessão de direito onerosa (itens II.2.5 e II.2.6 do Termo de Verificação Fiscal), onde constatou o seguinte:

II.2.5 (...)

Conforme o teor do Instrumento Particular de Cessão de Direitos Oriundos do Contrato Particular de Promessa de Permuta de Terreno por Área Construída mediante Incorporação Imobiliária, fls. 33/34, o apartamento 303 e a garagem 37 foram objetos de Cessão de Direitos, em 25/05/2001, ao cessionário Luiz Ângelo Mirisola pelo valor de R\$ 80.000,00, a serem pagos da seguinte forma: a) R\$ 48.000,00 em 31/05/2001; b) R\$ 32.000,00 em doze parcelas mensais consecutivas de R\$ 2.666,66, vencendo a primeira em 25/06/2001. Vale ressaltar que oito parcelas de R\$ 2.666,66 foram recebidas após o falecimento da cedente.

Como o custo de aquisição, visto anteriormente, para ambos os imóveis é de R\$ 6.273,41, tem-se então que a operação resultou em ganho de capital no montante de R\$ 73.726,59, que gera um imposto a pagar no valor de R\$ 11.058,99. Todavia, conforme dispõe o art. 140 do RIR-99 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 21), o ganho de capital é apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês. (...)

Assim, elaborou a seguinte tabela:

Mês de recebimento	Valor recebido	% do Ganho	Ganho de Capital	Imposto devido
31/05/2001	R\$ 48.000,00	0,92158	R\$ 44.235,84	R\$ 6.635,38
25/06/2001	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/07/2001	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/08/2001	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/09/2001	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/10/2001	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/11/2001	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63

25/12/2001	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/01/2002	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/02/2002	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/03/2002	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/04/2002	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63
25/05/2002	R\$ 2.666,66	0,92158	R\$ 2.457,54	R\$ 368,63

Onde:

Ganho = R\$ 73.726,59

% do Ganho = Ganho / Valor da alienação

Ganho de Capital = % do Ganho x Valor recebido

Imposto devido = 15% do Ganho de Capital no momento do recebimento

Da mesma forma, a autoridade fiscal constatou o seguinte no item II.2.6 de seu relatório:

Item II.2.6 (...)

Conforme o teor do Instrumento Particular de Cessão de Direitos Oriundos do Contrato Particular de Promessa de Permuta de Terreno por Área Construída mediante Incorporação Imobiliária, fls. 30/31, 50% do apartamento 304 e 50% da garagem 59 de propriedade de Maria Martha Benvenuti Pereira foram objetos de Cessão de Direitos, em 20/04/2001, à cessionária MACRIS COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS LTDA, CNPJ nº 74.198.623/0001-57, pelo valor de R\$ 35.000,00 (1/2 de R\$ 70.000,00), a serem pagos da seguinte forma: a) R\$ 15.000,00 (1/2 de R\$ 30.000,00) em 20/04/2001; e b) R\$ 20.000,00 em vinte parcelas mensais consecutivas de R\$ 1.000,00, vencendo a primeira em 25/05/2001. Vale ressaltar que vinte parcelas de R\$ 1.000,00 foram recebidas após o falecimento da cedente.

Como o custo de aquisição, visto anteriormente, para ambos os imóveis é de R\$ 2.893,04, tem-se então que a operação resultou para a proprietária Maria Martha B. Pereira um ganho de capital no montante de R\$ 33.553,48 (35.000,00 2.893,04/2), que gera um imposto a pagar no montante de R\$ 5.033,02. Todavia, conforme dispõe o art. 140 do RIR-99 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 21), o ganho de capital é apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês. (...)"

De igual modo, elaborou a seguinte tabela:

Mês de recebimento	Valor recebido	% do Ganho	Ganho de Capital	Imposto devido
20/04/2001	R\$ 15.000,00	0,95867	R\$ 14.380,05	R\$ 2.157,01

Processo nº 13971.002161/2004-34
Acórdão nº 2102-001.235

S2-C1T2

Fl. 213

25/05/2001	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/06/2001	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/07/2001	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/08/2001	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/09/2001	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/10/2001	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/11/2001	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/12/2001	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/01/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/02/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/03/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/04/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/05/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/06/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/07/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/08/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/09/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/10/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/11/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80
25/12/2002	R\$ 1.000,00	0,95867	R\$ 958,67	R\$ 143,80

Onde:

Ganho = R\$ 33.553,48

% do Ganho = Ganho / Valor da alienação

Ganho de Capital = % do Ganho x Valor recebido

Imposto devido = 15% do Ganho de Capital no momento do recebimento

Em sequência, a autoridade lançadora consolidou as informações expostas no Termo de Verificação Fiscal na seguinte tabela:

Período (Fato Gerador / Recebimento)	Imposto devido por Maria Martha B. Pereira	Item de referencia no Termo de Verificação Fiscal	Nº de Sucessores de Maria Martha B. Pereira	Imposto devido por Sucessor (responsável tributário)
20/04/2001	R\$ 2.157,01	II.2.6	5	R\$ 431,40
25/05/2001	R\$ 143,80	II.2.6	5	R\$ 28,76
31/05/2001	R\$ 6.635,38	II.2.5	5	R\$ 1.327,08
25/06/2001	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
25/07/2001	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
25/08/2001	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
06/09/2001	R\$ 11.797,39	II.1	5	R\$ 2.359,48
25/09/2001	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
19/10/2001	R\$ 7.556,57	II.2.1	5	R\$ 1.511,31
19/10/2001	R\$ 7.495,13	II.2.2	5	R\$ 1.499,03
19/10/2001	R\$ 4.328,74	II.2.3	5	R\$ 865,75
19/10/2001	R\$ 4.225,23	II.2.4	5	R\$ 845,05
25/10/2001	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
25/11/2001	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
25/12/2001	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
25/01/2002	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
25/02/2002	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
25/03/2002	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
25/04/2002	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.343/2006, em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/09/2011 por CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA, Assinado digitalmente em 20/09/2011 por GIO

VANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 19/11/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

25/05/2002	R\$ 368,63 + R\$ 143,80	II.2.5 e II.2.6	5	R\$ 102,49
25/06/2002	R\$ 143,80	II.2.6	5	R\$ 28,76
25/07/2002	R\$ 143,80	II.2.6	5	R\$ 28,76
25/08/2002	R\$ 143,80	II.2.6	5	R\$ 28,76
25/09/2002	R\$ 143,80	II.2.6	5	R\$ 28,76
25/10/2002	R\$ 143,80	II.2.6	5	R\$ 28,76
25/11/2002	R\$ 143,80	II.2.6	5	R\$ 28,76
25/12/2002	R\$ 143,80	II.2.6	5	R\$ 28,76

Por fim, ressaltou que, conforme Nota/Cosit/Cotir/DIRPF nº 613, de 04/09/00, se o fato gerador foi apurado antes da abertura da sucessão e a infração ocorreu após o encerramento do inventário, a multa aplicável é de 10%.

Ademais, o demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 167 e 168, denota que o enquadramento legal da multa é o art. 964, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 3.000/99, que prevê:

Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

(...)

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49);”

Art. 23. São pessoalmente responsáveis:

(...)

§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, “b”, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874

DA IMPUGNAÇÃO

Em 27/12/2004, a RECORRENTE apresentou, tempestivamente, sua impugnação de fls. 172 a 178, através de representante habilitado à fl. 179. Em suas razões, arguiu, o seguinte:

Preliminares de nulidade do auto de infração:

A RECORRENTE apontou que o auto de infração seria nulo, uma vez que se trata de instrumento inadequado para formalização de crédito tributário. Afirmou que o presente caso não se trata de atribuição de responsabilidade pela prática de infrações tributárias, mas sim de responsabilidade pelo pagamento de obrigações tributárias surgidas em virtude de atos praticados pela contribuinte originária. Assim, entendeu que o instrumento

adequado para formalizar tais exigências tributárias não seria o auto de infração, mas somente a notificação de lançamento tributário, conforme os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72.

Ademais, asseverou que o auto de infração não indicou a penalidade aplicável ao caso (inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72). Assim, entendeu que o lançamento seria nulo em razão de ausência de requisito essencial do auto de infração.

Defesa de mérito:

A RECORRENTE discordou dos termos do lançamento com base nas razões de defesa sintetizadas adiante:

“Ousa a Impugnante discordar de tais argumentos, uma vez que, embora conste do título do contrato que deu suporte à transação imobiliária em questão, a designação de Cessão de Promessa de Permuta a Título Gratuito, na verdade tratou -se de transação de caráter oneroso, conforme se extrai da cláusula segunda do instrumento respectivo, que, apesar da péssima imprecisão técnica, declina expressamente que a cessão feita a título gratuito E PELO VALOR DE R\$ 60.000,00. Na verdade, a teor do que dispunha o então vigente Código Civil, na interpretação dos contratos deve-se atentar mais para a intenção dos contratantes do que para a forma em si. Nesse passo, a imprecisão de redação que se vislumbra flagrante no caso presente, não pode conduzir a interpretação de que a operação se deu em caráter gratuito, se da lógica da análise da cláusula mencionada se abstrai que a transação foi por preço certo e ajustado. Ressalta-se que a anuência dos demais herdeiros, não se deu em razão de adiantamento da legítima, mas tão somente da nulidade então vigente(art. 1.132 do CC).

Assim, não havendo a denominada gratuidade da transferência do imóvel descrito e vaga de garagem respectiva, não há que se falar em adiantamento de legítima e, portanto, de quinhão hereditário respectivo, a fim de que a responsabilidade tributária possa ser atribuída com base no já acima mencionado artigo 131 do Código Tributário Nacional.

Da mesma forma, observa-se que a transação foi realizada antes do falecimento da genitora da Impugnante e, mesmo que, por hipótese remota, se concluísse pela ocorrência de adiantamento de legítima (o que de fato não é o caso dos autos), ainda assim, a responsabilidade não poderia ser atribuída à Impugnante, eis que, a teor do que dispõe o já debatido artigo 131, em seu inciso III, A RESPONSABILIDADE PELOS TRIBUTOS DEVIDOS PELO DE CUJOS ATÉ A DATA DA ABERTURA DA SUCESSÃO, é do espólio. Tratando-se, pois de responsabilidade pessoal, todos os tributos cujos fatos geradores ocorreram até o falecimento de Maria Martha Benvenutti Pereira, são de responsabilidade do seu respectivo espólio e, por força do artigo 135 do mesmo CTN, do possível Inventariante, caso deixe de

pagá-los no tempo e modo legalmente previstos, por ação ou omissão sua.

(...)

Em decorrência da ausência de quinhão hereditário, visto que a Impugnante não recebeu qualquer adiantamento da sua legítima, improcedem também os lançamentos decorrentes das alienações efetuadas a título oneroso e para terceiros, conforme consta expressamente do relatório fundamentador do referido ato administrativo de lançamento.

(...)

Diz também a autoridade lançadora, que em virtude das alienações onerosas, terem sido realizadas com parte dos pagamentos de forma parcelada, presume-se que os herdeiros receberam essas parcelas de forma proporcional, na medida dos seus respectivos pagamentos, caracterizando mais uma vez a sucessão de fato e o recebimento de quinhão hereditário, justificador da atribuição da responsabilidade declinada.

Tal presunção, no entanto, não pode prosperar, já que desprovida de qualquer elemento de convicção. A Impugnante não recebeu qualquer das parcelas das referidas transações imobiliárias, jamais firmou qualquer recibo de quitação das mesmas, não participou de qualquer ato de divisão de tais valores, nem mesmo tem conhecimento dos seus respectivos pagamentos ou para quem foram efetuados.

Na verdade, a autoridade lançadora não realizou qualquer diligência junto aos adquirentes ou outras, para tomar conhecimento de quem (se houve) recebeu as parcelas vencidas após o falecimento da contribuinte. A presunção de que a Impugnante recebeu parte dessas parcelas não pode prosperar, mormente para fins de atribuição de responsabilidade tributária, eis que, repete-se, totalmente desprovida de qualquer outro elemento de convicção fática ou jurídica.

(...)"

Imposição da multa:

Acerca da multa de 10% aplicada, a RECORRENTE entendeu que a mesma era descabida aos herdeiros pelos tributos devidos pelo “*de cujos*”, uma vez que a transferência de responsabilidade se daria, única e exclusivamente, pelo crédito, correção e juros, caso devidos. A fim de embasar sua alegação, citou jurisprudências do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes.

DA DECISÃO DA DRJ

A DRJ, às fls. 687 a 698 dos autos, julgou procedente em parte o lançamento do imposto de renda, através de acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA

FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa

GANHOS DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS

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, doação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessas de cessão de direitos e contratos afins.

RESPONSABILIDADE Quando apurado, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á dos sucessores (após a partilha) ou do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b" do RIR/99.

Lançamento Procedente

Nas razões do voto, a autoridade julgadora rebateu, um a um, os pontos de defesa do RECORRENTE, da seguinte forma:

Nulidade: auto de infração vs. notificação:

A autoridade julgadora não acatou a tese da RECORRENTE de que o lançamento seria nulo por não haver sido constituído mediante notificação. Asseverou que o auto de infração cumpriu todos os requisitos do art. 142 do CTN. Assim, entendeu que seria indiferente seu título de auto de infração ou notificação de lançamento.

Da responsabilidade:

A fim de demonstrar a responsabilidade dos herdeiros pelo sobre obrigações do “de cujus”, a autoridade julgadora, ao citar o art. 23 do Decreto nº 3.000/99, afirmou o seguinte:

“(…) 9. Neste, percebe-se a responsabilidade pessoal dos sucessores ou do espólio sobre os créditos tributários,

notificados ou não ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades.

10. Percebe-se que, de fato, houve antecipação integral da legítima conforme contratos de cessão de direito a título gratuito aos herdeiros, fls. 41/70. Uma partilha antecipada. Neste caso, ficou faltando, nos atos de antecipação (e em vendas a título oneroso efetuada pela sucedida), o pagamento do imposto de renda sobre o ganho da capital pela sucedida. Deve, então, ser responsabilizado o sucessor a qualquer título, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação, conforme art. 23, I, do Decreto 3.000/99. Neste caso não pode haver espólio, já que não há bens a inventariar.

11. Quando apurado, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio, ou dos sucessores, se já houve partilha, o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b" (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49). Portanto, a cobrança da multa está prevista em lei, e não pode ser afastada por qualquer órgão administrativo.

12. É necessário conciliar o disposto no art. 131 do CTN com o já analisado art. 23 do RIR/99. Isto por que este último prescreve a responsabilidade pessoal dos sucessores ou do espólio sobre os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades. Já o art. 131, II e III, prevêem que são pessoalmente responsáveis o espólio e os sucessores, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão ou até a data da partilha. São responsáveis pelo tributo, mas pela multa não?

(...)

13. A norma do art. 131 prevê a responsabilidade pelo tributo, mas não exonera a responsabilidade pela multa ou juros. Não cabe ao aplicador da norma interpretação extensiva em caso de outorga de isenção (art. 111, II, do CTN). E, se coubesse tal interpretação aos incisos II e III, estaria autorizado inferir que, ao adquirente (inciso I), estaria prevista exoneração sobre os acréscimos relativos aos bens adquiridos, o que é um absurdo.

14. Não havendo disposição de última vontade, infere-se que a responsabilidade deve ser dividida em partes iguais, tendo-se em vista que se aplicam à sucessão as normas do condomínio, quando há omissão. Logo, procedente a divisão em partes iguais da dívida (o lançamento tributário), desde que limitada ao montante do quinhão comprovadamente recebido. Observe-se que não diz a norma que a tributação deve ser proporcional ao quinhão, mas sim limitada ao montante do quinhão. No caso

presente a tributação do sucessor está dentro do limite do quinhão comprovadamente recebido (contrato de cessão já citado). (...)”

Ganho de Capital:

No que diz respeito à apuração do ganho de capital, a autoridade julgadora afirmou o seguinte:

“(...) 15. No que se refere à validade dos documentos apresentados como prova da antecipação da legítima (doação aos filhos), e como base para o cálculo do ganho de capital respectivo, observar que a definição de alienação para o Direito Tributário, quando se fala em imóveis, é disposta no § 3º, do art. 3º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que assim dispõe sobre a alienação para efeitos fiscais:

‘§ 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 promessas de cessão de direitos e contratos afins.’

16. Esse dispositivo legal expressamente estabelece que a alienação de imóveis, para fins tributários, independe da transcrição do título no registro imobiliário, quando relaciona como alienação a procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos, promessa de cessão de direitos e contratos afins, títulos esses que não comportam a transcrição no Cartório de Registro de Imóveis. Para a lei, o que importa é a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que constitui o fato gerador do respectivo imposto (CTN, art. 43).

17. Para corroborar o exposto, cita-se Rubens Gomes de Sousa, autor do ante-projeto do Código Tributário Nacional, que, em sua obra Compêndio de Legislação Tributária, edição póstuma, Editora Resenha Tributária Ltda, 1975, págs. 63/64, leciona que, enquanto para o direito privado interessa o efeito jurídico dos atos e fatos, para o direito tributário, interessa o efeito econômico, nos seguintes termos:

(...)

*Para o fisco interessa, como visto, a disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou do provento de qualquer natureza, que é o que ocorreu no presente caso, segundo cessões a título gratuito de fls. 41/68. Não afasta a natureza da gratuidade a afirmação nos registros de fls 125/137 que chamam as cessões de ‘**promessa de compra e venda**’, pois se referem a um título de um*

negócio, que efetivamente, está descrito nos contratos de 41/68 como gratuitos. (...)

Como base nos argumentos antes resumidos, a DRJ manteve o lançamento em sua integralidade.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 18/09/2008, conforme faz prova o “Aviso de Recebimento” de fl. 195., apresentou, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 197 a 203, em 16/10/2008.

Em suas razões de recurso, o RECORRENTE ratificou todos os pontos de defesa levantados em sua impugnação.

Inovou apenas no sentido de afirmar que deveria ser aplicado o benefício do art. 18 da Lei nº 7.713/88 sobre o total do ganho de capital auferido com a venda do bem imóvel de matrícula nº 3.535 (item II.1 do Termo de Verificação Fiscal). A RECORRENTE levantou a seguinte tese:

(...) Ressalta-se ainda que, em relação ao ganho de capital apurado na venda do imóvel consubstanciado no terreno urbano situado na cidade Brusque, com registro no Cartório do Registro de Imóveis da referida comarca sob nº R-8-3.535, para a empresa Indústrias Alimentícias Cometa Ltda pelo valor de R\$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais), não foram observados dois aspectos relevantes para apuração do referido ganho de capital.

Na verdade o referido imóvel FOI ADQUIRIDO por Antônio Euzébio Pereira e Maria Martha B. Pereira, em 18 de julho de 1979 e, com o falecimento de Antônio Euzébio em 1992, passou a integrar o patrimônio exclusivo de Maria Martha B. Pereira, por força da sua meação. Ocorre que a autoridade lançadora, atribuiu ganho de capital integral sobre a venda realizada por esta, entendendo que com a sucessão de Antônio Euzébio (1992), se operou a transferência patrimonial ensejadora da inaplicação do benefício inserto no artigo 18 da Lei nº 7.713/88.

(...)

Ocorre que a autoridade lançadora não observou que a totalidade do imóvel em questão se consubstanciava na meação respectiva e que os demais bens do patrimônio comum, passaram a integrar seu patrimônio por força da herança renunciada pelos filhos.

Ventila-se: Caso os filhos não tivessem renunciado ao quinhão hereditário (como mencionado no relatório) e o imóvel fosse

atribuído integralmente à Maria Martha (posteriormente falecida), também se poderia cogitar da existência de data de aquisições diversas? Certamente que não, pois a totalidade do bem lhe foi (ou seria) atribuído por força da sua meação, razão porque a aplicação da redução tributária prevista no artigo 18 da Lei 7.713/88, deveria, também no caso presente, se observar sobre a totalidade do ganho de capital apurado e não somente sobre 50% (cinquenta por cento). Nesse aspecto, também merece reforma a r. decisão atacada e o conseqüente auto de infração impugnado. (...)”

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Relator

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

Preliminares:

De início, deve-se analisar as preliminares razões de defesa da RECORRENTE, que alegou a nulidade do auto de infração.

A RECORRENTE alega que o presente lançamento deveria ter sido realizado por meio de notificação, e não com a lavratura de auto de infração, como ocorreu. Em sua defesa, alega que a fundamentação do auto “*evidencia fatos tributáveis (...) e não a atribuição de responsabilidade pela prática de infrações tributárias, cuja responsabilidade era da própria contribuinte*”.

Contudo, não vislumbro a possibilidade de nulidade do lançamento por tal motivo. O art. 59 do Decreto nº 70.235/72 afirma que são nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso, não ocorreu qualquer das hipóteses de nulidade, pois o lançamento observou a forma prevista no art. 10º do Decreto nº 70.235/72, bem como o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Ademais, ao contrário do que alegou a RECORRENTE, o presente lançamento atribui sim responsabilidade aos sucessores pela prática de infrações tributárias cometidas por Maria Martha Benvenutti Pereira, tendo em vista que esta não pagou o imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido na transferência de bens em adiantamento da legítima, que era de sua responsabilidade.

Sobre o tema, importante transcrever o teor do art. 23 da Lei nº 9.532/97:

“Art. 23. Na transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de herança, legado ou por doação em adiantamento da legítima, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do de cujus ou do doador.

§ 1º Se a transferência for efetuada a valor de mercado, a diferença a maior entre esse e o valor pelo qual constavam da declaração de bens do de cujus ou do doador sujeitar-se-á à incidência de imposto de renda à alíquota de quinze por cento.

§ 2º O imposto a que se referem os §§ 1º e 5º deverá ser pago:

I - pelo inventariante, até a data prevista para entrega da declaração final de espólio, nas transmissões mortis causa, observado o disposto no art. 7º, § 4º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995;

II - pelo doador, até o último dia útil do mês-calendário subsequente ao da doação, no caso de doação em adiantamento da legítima;

III - pelo ex-cônjuge a quem for atribuído o bem ou direito, até o último dia útil do mês subsequente à data da sentença homologatória do formal de partilha, no caso de dissolução da sociedade conjugal ou da unidade familiar.”

Tanto isso é verdade que foi aplicada multa de 10% em decorrência do lançamento.

Portanto, entendo que o meio utilizado pela autoridade fiscal para efetuar o lançamento do imposto não implica em qualquer nulidade, pois, além de observar o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 142 do CTN, não incorreu em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

A RECORRENTE aponta deficiência no auto de infração, tendo em vista que este não indica a penalidade aplicada ao caso, o que seria obrigatório por força do inciso IV do art. 10º do Decreto nº 70.235/72.

Contudo, a RECORRENTE não observa que a penalidade aplicada ao caso é justamente a multa proporcional de 10% sobre o valor do imposto, calculada conforme indicado no demonstrativo de fls. 167 e 168, e prevista no art. 964, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 3.000/99, que assim dispõe:

*“Art. 964. Serão aplicadas as seguintes **penalidades**:*

I - multa de mora:

(...)

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23”

Portanto, a penalidade aplicada foi devidamente indicada à fl. 168 dos autos, sendo descabida qualquer alegação de nulidade também nesse sentido.

Mérito:

A despeito de toda matéria de defesa levantada pela RECORRENTE, não vislumbro a possibilidade de afastar a ocorrência do ganho de capital, exatamente conforme descreveu a autoridade fiscal.

Em sua defesa a RECORRENTE alega que *“embora conste do título do contrato que deu suporte à transação imobiliária em questão, a designação de Cessão de Promessa de Permuta a Título Gratuito, na verdade tratou -se de transação de caráter oneroso, conforme se extrai da cláusula segunda do instrumento respectivo.”*

Contudo, não é essa a interpretação que se tem dos fatos ocorridos. Em princípio, a cláusula segunda do instrumento particular em referência afirma expressamente o caráter gratuito da operação, apenas valorando o bem com o nítido intuito de conceder o bem ao beneficiário com o custo equivalente ao valor de mercado, o que implicará na redução do ganho de capital (e, conseqüentemente, do imposto de renda) numa futura alienação.

A cláusula segunda do mencionado Contrato Particular de Cessão de Promessa de Permuta a Título Gratuito indica o seguinte:

CLÁUSULA SEGUNDA

*Que a presente cessão é ora feita **a título gratuito** e pelo valor de R\$35.000,00 (Trinta e Cinco Mil Reais) em quanto estimam o valor dos imóveis;*

Ademais, como forma de fortalecer o fato de que houve cessão gratuita dos bens, consta da declaração de ajuste anual de Maria Martha Benvenutti Pereira, referente ao ano-calendário 2001 (fl. 80), que os bens descrito como *“06 apartamentos a serem construídos no local da permuta dos terrenos e um apartamento ide nr 1001 do residencial Alphaville”* foram **doados** aos seus filhos.

Importante que se diga que é próprio de uma doação ou de uma cessão de direitos a valoração econômica, o que não significa dizer que houve efetivamente um pagamento de preço. Pagamento de preço e valoração econômica de uma cessão de direitos têm definições completamente distintas e a ocorrência afasta a ocorrência do outro. No caso dos autos, a cessão foi gratuita, mas com valor econômico determinado.

Portanto, não há dúvidas de que a cessão dos apartamentos e das garagens se deu a título gratuito, conforme contratos de fls. 41 a 70v. Tal fato se caracteriza como evidente transferência de bens por doação em adiantamento da legítima, pois os donatários eram herdeiros da doadora.

Nesse caso, como os bens doados foram avaliados por valor superior ao constante na última Declaração de Bens e Direitos de Maria Martha Benvenutti Pereira, a diferença a maior entre a avaliação e o valor constante na última declaração do doador é tributada como ganho de capital em nome do doador.

A fim de reforçar os argumentos acima expostos, importante transcrever o exposto no art. 3º da Instrução Normativa nº 84, de 11 de outubro de 2001, que prevê:

Art. 3º Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem:

I - 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, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins;

II - transferência a herdeiros e legatários na sucessão causa mortis, a donatários na doação, inclusive em adiantamento da legítima, ou atribuição a ex-cônjuge ou ex-convivente, na dissolução da sociedade conjugal ou união estável, de direito de propriedade de bens e direitos adquiridos por valor superior àquele pelo qual constavam na Declaração de Ajuste Anual do de cujus, do doador, do ex-cônjuge ou ex-convivente que os tenha transferido.

A mesma Instrução Normativa determina ainda que:

Art. 30. O imposto devido sobre os ganhos de capital de que trata esta Instrução Normativa deve ser pago pelo:

(...)

IV - doador, no caso de doação, inclusive em adiantamento da legítima;

Assim, não pairam dúvidas sobre a ocorrência de ganho de capital nas doações (antecipação da legítima) realizadas, sendo o imposto incidente sobre o ganho de capital devido pelo doador (Maria Martha Benvenutti Pereira).

No que diz respeito à tese de que deveria incidir o benefício do art. 18 da Lei nº 7.713/88 sobre o total da alienação do imóvel matrícula nº 3.535, entendo que não merecem prosperar as alegações da RECORRENTE.

Conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal (item II.1), o imóvel matrícula nº 3.535 foi adquirido em 18/07/1979 pelo cônjuge de Maria Martha B. Pereira

(Antônio Euzébio Pereira), com quem era casada em comunhão de bens. Neste momento, Maria Martha B. Pereira adquiriu 50% do imóvel.

Quando do falecimento de Antônio Euzébio Pereira, em 04/03/1992, Maria Martha B. Pereira adquiriu a outra metade do imóvel (os demais herdeiros renunciaram em seu favor).

Assim, agiu corretamente a autoridade fiscal ao aplicar o benefício do art. 18 da Lei nº 7.713/88 apenas sobre a metade do imóvel adquirida em 18/07/1979, e não sobre a metade adquirida em razão da herança (em 04/03/1992), tendo em vista que o benefício previsto no referido dispositivo legal engloba apenas os imóveis adquiridos até o ano 1988.

Dessa forma, não merece qualquer reforma o procedimento de tributação realizado pela autoridade lançadora.

Da responsabilidade:

Estando devidamente comprovada a ocorrência do ganho de capital em razão das alienações realizadas por Maria Martha B. Pereira (a título oneroso ou gratuito), cumpre esclarecer a questão da responsabilidade dos sucessores pelo imposto incidente sobre o ganho de capital apurado.

Em princípio, da análise da declaração de ajuste de Maria Martha B. Pereira, referente ao ano-calendário 2001, observa-se que não houve bens a inventariar, tendo em vista que todos eles foram doados ou vendidos antes do falecimento. Assim, não há que se falar em responsabilidade do espólio ou do inventariante, devendo quaisquer responsabilidades serem aplicadas aos sucessores herdeiros.

Sobre o tema das responsabilidades, o art. 23 do Decreto nº 3.000/99 determina o seguinte:

“Art. 23. São pessoalmente responsáveis:

I - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

II - o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b", observado, quando for o caso, o disposto no art. 874.

§ 2º Apurada a falta de pagamento de imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, será ele exigido do espólio acrescido de juros moratórios e da multa prevista no art. 950, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874.

§ 3º Os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, observado o disposto no inciso I.”

Como bem analisou a autoridade julgadora de primeira instância, no presente caso houve uma antecipação integral da legítima, ou seja, uma partilha antecipada. Assim, como já demonstrado no tópico anterior, não foi pago, pela sucedida, o imposto de renda sobre o ganho de capital auferido com os atos de antecipação (doações) e com as vendas a título oneroso.

Importante transcrever, novamente, o teor do art. 23 da Lei nº 9.532/97:

Art. 23. Na transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de herança, legado ou por doação em adiantamento da legítima, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do de cujus ou do doador.

§ 1º Se a transferência for efetuada a valor de mercado, a diferença a maior entre esse e o valor pelo qual constavam da declaração de bens do de cujus ou do doador sujeitar-se-á à incidência de imposto de renda à alíquota de quinze por cento.

§ 2º O imposto a que se referem os §§ 1o e 5o deverá ser pago:

I - pelo inventariante, até a data prevista para entrega da declaração final de espólio, nas transmissões mortis causa, observado o disposto no art. 7º, § 4o da Lei no 9.250, de 26 de dezembro de 1995;

II - pelo doador, até o último dia útil do mês-calendário subsequente ao da doação, no caso de doação em adiantamento da legítima;

III - pelo ex-cônjuge a quem for atribuído o bem ou direito, até o último dia útil do mês subsequente à data da sentença homologatória do formal de partilha, no caso de dissolução da sociedade conjugal ou da unidade familiar.”

Portanto, havendo imposto de responsabilidade da sucedida (Maria Martha B. Pereira), que era devido até a data da partilha (antecipação da legítima), é evidente que a responsabilidade sobre tal crédito tributário se transfere aos sucessores, limitada ao montante do quinhão ou da meação, conforme determina o art. 131, inciso II, do CTN:

“Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

(...)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;”

No que tange ao limite do quinhão, a RECORRENTE alega que outros sucessores receberam antecipação da legítima no valor de R\$ 35.000,00, enquanto ela recebeu antecipação no valor de R\$ 60.000,00. Assim afirmou que o lançamento foi desproporcional.

Contudo, a mesma deve verificar que a autoridade fiscal primeiro apurou o montante total do imposto devido em razão de todos os ganhos de capital auferidos, e depois dividiu o total do crédito tributário por cinco (quantidade de sucessores). Ver planilha de fls. 160 e 161.

Desta forma, o crédito ora apurado contra a RECORRENTE ficou limitado ao seu quinhão, independentemente dela ter recebido bem valorado em R\$ 60.000,00 enquanto outro sucessor recebeu bem valorado em R\$ 35.000,00.

Portanto, deve ser mantido o lançamento, visto que os sucessores são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários ora apurados.

Da multa aplicada:

Entendo que também não assiste razão à RECORRENTE ao levantar a tese de que não seria devida a multa de 10% no presente caso. Tal penalidade encontra-se prevista no art. 964, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 3.000/99, já citado antes, não podendo ser simplesmente afastada, até porque inerente ao lançamento.

Ademais, revele-se que os precedentes de julgados administrativos citados pela RECORRENTE decidem pela não aplicação da **multa de ofício** de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e não afastam a multa de 10% ora aplicada.

Nesse sentido, é esclarecedor os termos do acórdão abaixo transcrito:

“IRPF — OMISSÃO DE RENDIMENTOS — RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN, art. 136).

*ESPÓLIO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS — DECLARAÇÃO ANUAL DE AJUSTE DO “DE CUJUS” INEXATA - MULTA QUE CONSTITUA SANÇÃO POR ATO ILÍCITO - INAPLICABILIDADE — Omissão de rendimentos resultante de Declaração Anual de Ajuste do ‘de cujus’ inexata **sujeita o espólio à multa de mora estabelecida no RIR/99, art. 964, inc. I, letra “b”, sendo-lhe inaplicável a multa estabelecida no inc. I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, por constituir sanção por ato ilícito, não transferível para o espólio, em virtude do princípio constitucional de que nenhuma pena passará da pessoa do infrator (CF, art. 5º, inc. XLV).***

JUROS DE MORA – TAXA SELIC — INCONSTITUCIONALIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Os juros de mora têm previsão legal específica de aplicação - Lei nº

9.430, de 1996, art. 61, § 30 - embasada no § 1º, do art. 161, do CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/1966). Pressupõe-se, portanto, que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle a priori da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle a posteriori, não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor. A apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei compete exclusivamente ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação na via administrativa pelo Conselho de Contribuintes (Regimento Interno, art. 22A).

Preliminar Rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

(Recurso Voluntário nº 134.894; Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; julgado em 17/03/2004)”

Assim, deve ser mantida a multa de 10% aplicada no presente caso.

Por tudo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, devendo ser mantido o lançamento em sua integralidade.

ASSINADO DIGITALMENTE

Carlos André Rodrigues Pereira Lima