



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

Processo n° 13971.002163/2004-23
Recurso n° 173.440 Voluntário
Acórdão n° **2102-01.153 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de março de 2011
Matéria IRPF - GANHO DE CAPITAL
Recorrente DAIZI TEREZINHA PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003

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, 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.

MULTA DE OFÍCIO. HIGIDEZ. 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, em antecipação da legítima, o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b" do RIR/99.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 04/04/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Acácia Sayuri Wakasugi e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face da contribuinte DAIZI TEREZINHA PEREIRA, CPF/MF nº 591.260.359-87, já qualificada neste processo, foi lavrado, em 16/11/2004, auto de infração (fls. 138 a 169), com ciência postal em 02/12/2004 (fl. 170). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 10.299,06
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 1.029,76

À contribuinte foi imputada uma omissão de ganho de capital nos anos-calendário 2001 e 2002, com os fundamentos que se seguem, extraídos da decisão de primeiro grau (fls. 184 e 185), *verbis*:

(...)

2. *A fiscalização descreveu a infração" Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos — Falta de Recolhimento do Imposto sobre Ganhos de Capital". Segundo a Descrição dos Fatos de fl. 139, trata-se de falta de recolhimento de imposto de renda incidente sobre ganhos de capital devido por Maria Martha Benvenuti Pereira, em razão de fatos geradores ocorridos anteriormente à data da abertura de sua sucessão (ver Termo de Verificação de fls. 142/162), pela qual responde seus sucessores, na condição de responsáveis (art. 131, II, do CTN), no limite dos quinhões recebidos.*

3. *Segundo Termo de Verificação de fls. 142/162, houve uma partilha de fato dos bens da falecida: cessões dos apartamentos 301, 302, 1003 e 1004, das garagens 68, 36, 70 (50%) e 77, e recebimento de parcelas de venda a terceiros dos imóveis apartamento 303, garagem 37, 50% do apartamento 304 e 50% da garagem 59 do edifício residencial Marques de Firenze no balneário Camboriu — SC. Isto conforme os seguintes documentos: cessões de direito a título gratuito aos herdeiros, fls. 41/70 e venda a terceiros, documentos de fls. 33/34 e 30/31, todos anteriores à abertura da sucessão.*

3.1. *Como adiantamento de legítima, segundo Termo de Verificação de fls. 142/162, ao autuado coube a cessão de direito a título gratuito (em 19/10/2001) do apartamento 302, da garagem 36 do edifício residencial Marques de Firenze no balneário Camboriu — SC. Conforme DIRPF do ano calendário 1998, fls. 79/89, os apartamentos e garagens (obtidos através de permuta com terreno onde foi construído o residencial Marques de Firenze) foram declarados pela importância de R\$ 41.794,84. Em razão da permuta, foi feita na matrícula n. 78473 (cópia às fls. 113/124) a incorporação do edifício residencial Marques de Firenze. No registro R.4- 78473 encontram-se todas as unidades autônomas que foram recebidas por Maria Martha Benvenuti Pereira.*

3.2. Além do ganho de capital nas cessões a título gratuito aos sucessores, apurou-se ganho de capital na alienação de terreno urbano situado na cidade de Brusque — SC, registro de imóvel sob n. 3.535, vendido em 11/09/2001 por Maria Martha Benvenuti Pereira a empresa alimentícia Indústrias Alimentícias Cometa Ltda, CNPJ 84.290.519/0001-41, registros às fls.71/72 e 36/38.

(...)

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 2ª Turma da DRJ/BEL, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 01-11.633, de 04 de agosto de 2008 (fls. 183 a 192).

A contribuinte foi intimada da decisão *a quo* em 18/09/2008 (fl. 196). Irresignada, interpôs recurso voluntário em 16/10/2008 (fl. 198).

No voluntário, a recorrente alega, em síntese, que:

- I. o lançamento foi consubstanciado em documento inapropriado, não constando sequer a penalidade aplicável, sendo causa de nulidade. Ademais, a nulidade decorrente da ausência de penalidade sequer foi apreciada pela decisão recorrida;
- II. o Primeiro Conselho de Contribuintes vem reiteradamente decidindo que a responsabilização dos herdeiros por créditos tributários devidos pelo falecido somente se refere ao crédito tributário, em si mesmo, acrescido de correção e juros de mora, jamais incidindo a multa respectiva, fato não observado nos presentes autos;
- III. *“No que tange ao mérito da autuação impugnada, a Md. Delegacia de Julgamento também julgou improcedentes os argumentos estampados pela Recorrente, entendendo que houve antecipação integral da legítima, ou seja, que os contratos de cessão/compra e venda firmados pela autora da herança (de cujus) com seus herdeiros e sucessores, importaram numa verdadeira partilha antecipada”, razão porque é devido o imposto de renda não quitado por aquela, quando da realização de transações imobiliárias que redundaram em ganhos de capital tributáveis. Novamente, ousa a Recorrente discordar da fundamentação adotada pelo r. acórdão sob ótica, reiterando aqui os argumentos já lançados na impugnação respectiva no sentido de 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. Nesse passo, não há que se falar em transmissão antecipada de herança, uma vez que a operação imobiliária se deu por compromisso de permuta, 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. Não havendo herança, não que se falar em responsabilidade por sucessão” (transcrição do recurso voluntário – fl. 202);

- IV. o imóvel matrícula R-8-3.535 veio para o patrimônio da genitora da recorrente por meação e renúncia de herdeiros, sendo forçoso deferir a redução do ganho de capital a partir da aquisição originária, em 1979, como ocorreu com a parcela decorrente da meação, com fulcro no art. 18 da Lei nº 7.713/88;
- V. *“Reitera-se também, que a transação (venda) do imóvel descrito na matrícula R-8-3.535 foi efetivada em 11 de setembro de 2001, portanto antes do falecimento da genitora da Recorrente e mesmo que se mantivesse o reconhecimento da ocorrência de sucessão (adiantamento da legítima — o que de fato não é o caso dos autos), ainda assim, a responsabilidade não poderia ser atribuída ao Recorrente, 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”* (transcrição do recurso voluntário – fl. 202);
- VI. *“No que tange a desproporcionalidade do lançamento em relação ao montante do quinhão (não existente) apurado, também merece reforma a r. decisão objurgada, uma vez que, denota-se que à Recorrente teria cabido a transferência de bens e direitos no montante de R\$ 35.000,00, enquanto que a outros herdeiros caberia o quinhão de R\$ 60.000,00. Assim, caso procedente e legítima a responsabilidade atribuída ao Recorrente, esta deveria ser proporcional ao eventual quinhão recebido, fato que não foi observado no auto de infração e passou despercebido na r. decisão comentada”* (transcrição do recurso voluntário – fl. 203).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que a contribuinte foi intimada da decisão recorrida em 18/09/2008 (fl. 196), quinta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 16/10/2008 (fl. 198), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 20/10/2008,

segunda-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Os fatos geradores imputados à recorrente decorreram de ganhos de capital auferidos em alienações e doações perpetradas pela Sra. Maria Martha Benvenutti Pereira, genitora dos Srs. Antônio Marcelino Pereira, Sônia Maria Pereira Maffezzolli, Daizi Terezinha Pereira, Sandra Regina Pereira Willrich e Euzébio Pereira Neto. Considerando que a fiscalização entendeu que o patrimônio da Sra. Maria Martha havia sido partilhado em vida em prol de seus herdeiros, nada restando a inventariar, imputou a todos, em proporção, o imposto devido pela falecida.

O recurso do Sr. ANTONIO MARCELINO PEREIRA, irmão da recorrente, contra idêntica autuação foi apreciado pela Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara desta Segunda Seção do CARF, em sessão de 10/02/2011, relator o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Acórdão nº 2101-000.991, unânime para indeferir a pretensão recursal.

Concordando inteiramente com as razões expendidas pelo Conselheiro Tosta Santos, aqui se colaciona a fundamentação do voto acima, como razão de decidir:

Do exame das peças processuais, firmo convencimento de que o lançamento e a decisão de primeiro grau não merecem qualquer reparo.

Com efeito, após a partilha dos bens, nos termos do artigo 131, inciso II, do CTN, o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são pessoalmente responsáveis 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. Assim a exigência fiscal foi corretamente dirigida proporcionalmente contra os herdeiros, em face da antecipação integral da legítima, conforme contratos de cessão de direito a título gratuito aos herdeiros, fls. 41/70. Ressalte-se que a cobrança poderia ser intentada contra qualquer destes, solidariamente obrigados, desde que não ultrapassasse o montante do quinhão legado.

Os fatos minuciosamente narrados no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 142/162, integrante do Auto de Infração, espancam qualquer dúvida em relação ao direito aplicável. O imposto de renda incide sobre o ganho de capital havido por Maria Martha Benvenutti Pereira (de cujus), em decorrência de Alienações de imóveis a terceiros e, também, das Cessões de Direito a título gratuito (doações) de imóveis aos filhos. Se as alienações ou doações forem efetuadas por valor superior ao que consta declarado na DIRPF entregue à SRF, sujeitar-se-á à incidência do imposto de renda, conforme dispõe o § 1º do art. 119 do RIR/99.

Art.119. 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 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 23).

§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, observado o disposto nos arts. 138 a 142 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 23, §1º).

Independentemente da transação ter sido com terceiros ou com familiares, e de ser em caráter gratuito ou oneroso, o fato é que os bens foram transferidos por valores superiores ao custo de aquisição declarado, circunstância que impõe a apuração do ganho de capital, que não pôde ser dirigido contra o espólio porque o conjunto de bens e direitos que compunha o patrimônio do de cujus foi partilhado antecipadamente, ficando o espólio sem bens a inventariar.

Nos termos do § 3º do artigo 3º da Lei nº 7.713, de 1988, 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.

Correto o procedimento de apuração do ganho de capital efetuado pela fiscalização em relação ao terreno urbano matrícula nº 3.535, adquirido pelo casal em 18/07/1979 e alienado para a empresa Indústrias Alimentícias Cometa Ltda, CNPJ nº 84.290.519/0001-41, em 11/09/2001, já que a propriedade integral do referido imóvel passou a ser de Maria Martha Benvenuti Pereira, em face da sucessão resultante do falecimento de Antônio Euzébio Pereira, ocorrida em 04/03/1992, em que os demais herdeiros renunciaram à herança. Desta forma, para a metade adquirida em 1979 há uma redução de 50% no imposto apurado sobre o ganho de capital, conforme determina o artigo 18 da Lei nº 7.713/88. Para a outra metade, adquirida em 1992, não há o benefício fiscal.

Diferentemente do que aduz o recorrente, a exigência de crédito tributário deve ser formalizado em autos de infração ou notificação de lançamento, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. É o que determina o artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 1972. O Auto de Infração em exame contém todos os elementos exigidos pelo artigo 10 do mesmo diploma legal, razão pela qual não há que se falar em instrumento inadequado para formalização do crédito tributário em exame. O Demonstrativo de Multa e Juros de Mora à fl. 168 indica precisamente a penalidade aplicável (10% - dez por cento), em consonância com o Termo de Verificação Fiscal (fl. 161), que traz os seguintes esclarecimentos:

Ademais, cabe ainda ressaltar que conforme dispõe a Nota Cosit/Cotir/DIRPF nº 613, de 04/09/00, se o fato gerador

foi apurado antes da abertura da sucessão e a infração foi apurada posteriormente ao encerramento do inventário, a multa aplicável é de 10%.

Neste sentido é a jurisprudência administrativa colacionada inclusive pelo recorrente. Confira-se, excertos do voto do ilustre relator Nelson Mallmann, no Acórdão nº 104-20.072:

MULTA DE OFICIO - ESPÓLIO - Tendo em vista a previsão da Lei nº 5.844, de 1943, o imposto apurado após a abertura da sucessão, mesmo quando relativo ao ganho de capital, somente está sujeito à multa de mora. Inteligência do art. 9º, c/c arts. 24 e 999, I, "c" do RIR, de 1994". (Ac. 104- 17300 e 104-18810).

Em face do exposto, verifica-se que a multa aplicável ao espólio é a de mora de 10%, prevista na letra "c", do inc. I, do art. 999, do RIR194, sendo descabida a penalidade estabelecida no inc. I, do art. 44, da Lei nº9.430, de 1996.

No Acórdão de nº 104-20.477, o mesmo conselheiro Nelson Mallmann se manifestou nos seguintes termos:

Em face do exposto, verifica-se que a multa aplicável ao espólio é a de mora de 10%, prevista na letra "c", do inc. I, do art. 999, do RIR194, sendo descabida a penalidade estabelecida no inc. I ou II, do art. 44, da Lei nº9.430, de 1996.

Assim, conclui-se que o posicionamento majoritário deste Conselho é no sentido de que não cabe a aplicação da multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. O lançamento em exame aplicou corretamente a norma de incidência dos acréscimos legais.

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso.

Deve-se anotar que as folhas acima transcritas, dos autos do recorrente ANTONIO MARCELINO PEREIRA, são as mesmas destes autos, a demonstrar a identidade dos lançamentos, diferenciando-os apenas na sujeição passiva.

Ainda, para complementar, a decisão recorrida asseverou a hígidez do instrumento que formalizou o lançamento, não havendo qualquer nulidade (fl. 192). Repise-se, como se transcreveu acima, que a multa de mora está com sua fundamentação transcrita na fl. 168, não havendo qualquer nulidade. Para finalizar, qualquer consideração sobre a responsabilidade do espólio deve ser rechaçado, pois todo o patrimônio da falecida Maria Martha Benvenuti Pereira foi partilhado em vida.

Com as razões acima transcritas, voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos