



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.721300/2011-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.107 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2021
Recorrente JOSE VILMAR PETERS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2008, 2009

CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL. PRINCÍPIO DA ENTIDADE.

O valor locativo do prédio ocupado por seu proprietário, cônjuge ou parentes de primeiro grau, está isento do imposto de renda, desde que cedido para uma das pessoas físicas citadas. Não há como confundir a pessoa física com pessoa jurídica da qual o cessionário é proprietário, dado o princípio da entidade que estabelece que a pessoa jurídica não se confunde com a pessoa física de seus sócios.

CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL À TERCEIROS. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. BASE DE CÁLCULO CORRESPONDENTE AO VALOR LOCATÍCIO DO IMÓVEL.

Constitui rendimento tributável, na declaração de rendimentos, o equivalente a dez por cento do valor venal de imóvel cedido gratuitamente para uso de terceiros, que não o cônjuge ou parentes de primeiro grau, ou do valor constante da guia do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) correspondente ao ano-calendário da declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Savio Salomão de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 1/8/201, no montante de R\$ 42.063,59, já incluídos multa de ofício e juros de mora (calculados até 29/7/2011), referente à infração de *rendimentos decorrentes da cessão gratuita de imóvel - omissão de rendimentos pela cessão gratuita de imóvel*, nos anos-calendário de 2007 e 2008, nos montantes de R\$ 52.831,63 e R\$ 22.013,18, respectivamente (fls. 57/65), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 66/74), decorrente do procedimento de revisão das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2008 e 2009, anos-calendário de 2007 e 2008 (fls. 40/54).

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 140/141):

Trata-se de auto de infração lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe (fls. 57/65), por meio da qual foi apurado Imposto de Renda Suplementar de R\$ 20.582,32, relativo aos anos-calendários de 2007 e 2008, decorrente de omissão de rendimentos pela cessão gratuita de imóvel.

No Termo de Verificação Fiscal, relata a autoridade lançadora que, durante o procedimento fiscal instaurado em face de José Vilmar Peters, obteve cópia do Termo de Cessão de um imóvel constituído pelo desmembramento de duas áreas com 1.753,526 m², situado em Blumenau, na Rua XV de Novembro, por meio do qual tal imóvel foi cedido aos seus filhos.

Assinala que o fiscalizado é casado em regime de comunhão universal de bens com Madalena Peters, conforme consta da certidão de casamento e que o imóvel citado acima constitui em bem comum casal, o qual constou das DIRPF 2008 e 2009 do fiscalizado pelo valor de R\$ 1.056.632,62.

Registra ainda que, na DIRPF 2009, José Vilmar Peters informa que tal imóvel foi utilizado, em 01/06/2008, para aumentar o capital social da pessoa jurídica Administradora de Bens Peters Ltda., CNPJ 09.309.076/0001-17. Além disso, noticia que José Vilmar Peters afirmou que o imóvel foi cedido em comodato aos filhos Lubiana Mara Peters Hirt e Alexandre Ranieri Peters, por meio de um contrato de comodato por prazo indeterminado na data de 08/06/1999.

Ressalta que no referido contrato de comodato não consta nenhuma forma de contraprestação, tampouco havia qualquer restrição quanto aos fins a que se destinariam o imóvel.

Nesse contexto, afirma que, em consulta aos cadastros informatizados da RFB, verificou-se que os comodatários fizeram uso comercial do imóvel, explorando-o por intermédio da pessoa jurídica Estacionamento Alto da XV Ltda. Me., CNPJ 03.301.220/0001-43, localizada no mesmo endereço do referido imóvel. Informa que tal empresa, do qual são sócios os filhos da fiscalizada, foi criada em julho de 1999, apenas 1 mês após a data do contrato de comodato.

Em vista da situação narrada, contudo, adverte que o artigo 49, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto 3.000, de 26/03/1999), estabelece que a cessão gratuita de imóvel configura fato gerador de rendimento tributável pelo Imposto de Renda, sendo esta situação excepcionada, conforme o art. 39, IX, do mesmo Regulamento, quando o valor locativo do prédio construído, for ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau.

Nesse norte, conclui que o imóvel em tela não era, nos anos sob fiscalização, 2007 e 2008, objeto de uso pelos filhos da fiscalizada, senão pela pessoa jurídica Estacionamento Alto da XV Ltda. Me., CNPJ 03.301.220/0001-43, da qual eram e ainda são sócios,

Na interpretação do fiscal, a regra isentiva, entretanto, somente teria aplicação na hipótese de ocupação do imóvel pela pessoa física dos filhos, mas jamais pela exploração da atividade comercial em nome de terceiros, como ocorre no presente caso.

Assim, conclui que a cessão gratuita do imóvel constitui fato gerador do imposto de renda, cuja base de cálculo corresponde ao montante de 10% do valor venal do imóvel.

Neste sentido, registra que o valor do imóvel informado pelo cônjuge da fiscalizada em suas DIRPF dos exercícios 2008 e 2009 (R\$ 1.056.632,63), que é, segundo ele, o valor pago pela aquisição do imóvel em 1999, é o que mais fielmente se aproxima do valor venal do imóvel, sobre o qual é aplicada a alíquota de 10%, resultando no rendimento tributável omitido de R\$ 105.663,26.

Por fim, salienta que, como o casal optou pelo regime de comunhão universal de bens e ambos apresentaram declarações em separado nos exercícios 2008 e 2009, e os rendimentos dos bens comuns foram declarados proporcionalmente, o rendimento omitido foi da mesma forma imputado proporcionalmente à fiscalizada à razão de 50%, ou seja, para os anos de 2007 e 2008 os valores o Imposto de Renda apurados montam, respectivamente, a R\$ 52.831,63 e R\$ 22.013,18, sendo este proporcional até 31/05/2008, visto que em 01/06/2008 o imóvel foi transferido para o patrimônio de Administradora de Bens Peters Ltda.

(...)

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 3/8/2011 (fls. 58 e 63) e apresentou impugnação em 31/8/2011 (fls. 81/94), acompanhada de documentos de fls. 95/133, alegando em síntese conforme consta do acórdão da DRJ (fls. 141/142):

(...)

Inconformada com o lançamento fiscal, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 81/9), alegando, em síntese, o que segue.

Segundo o defendente, a autoridade fazendária não esclareceu, tampouco indicou, o fundamento legal que ampara a sua pretensão.

Em razão disso, sustenta que o auto de infração é absolutamente nulo, eis que contraria frontalmente o disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, assim como o art. 50 da Lei nº 9.784/99.

Além disso, argumenta que a nulidade do lançamento está relacionada com a ausência de expressa motivação, uma vez que, no ato administrativo combatido, não foram explicitadas as razões técnicas ou jurídicas que serviram de calço ao ato conclusivo, de modo que se afigura notadamente nulo por ausência da necessária e indispensável motivação jurídica.

De outra banda, pondera que, de acordo com o Regulamento de Imposto de Renda, art. 39, IX, e art. 6º, inciso III, da Lei nº 7.713/1988, não há incidência do imposto quando o imóvel for cedido gratuitamente para o uso do cônjuge ou de parentes de 1º grau (pais e filhos).

Nesse norte, articula que o fato de os filhos do impugnante utilizarem o referido imóvel para fins comerciais, tal como estabelece o "Contrato de Comodato de um Imóvel (Terreno) por Prazo Indeterminado", não tem o condão de desnaturar a regra isentiva prevista nos arts. 39, IX, do RIR e 6º, inciso III, da Lei nº 7.713/1988.

Para si, não resta a menor dúvida de que o imóvel foi cedido a título gratuito aos filhos do impugnante, tal como comprova o contrato, e não à pessoa jurídica dos quais são sócios. Afirma que a cessão ocorreu e, assim, foi reconhecida pelos próprios fiscais, que inclusive não a descaracterizaram, somente alegaram como fato a forma de utilização pelos beneficiários.

Expõe que em nenhum momento a lei impôs que o imóvel não poderia ser utilizado pelos parentes em primeiro grau para fins comerciais. Assim, ao seu ver, o agente fiscal inovou ao interpretar a legislação desta forma.

Nesse sentido, proclama que o imóvel não foi cedido a título de comodato à pessoa jurídica da qual os filhos do impugnante são sócios, como defende a fiscalização, mas sim aos próprios filhos da impugnante.

Aduz também que um processo administrativo fiscal de determinação de crédito tributário não pode sobreviver, nem ser impulsionado por opiniões subjetivas dos agentes fiscais, nem por presunções que supostamente prevalecem na ausência de prova em contrário por parte da contribuinte.

No seu modo de ver, se a fiscalização afirma existirem irregularidades com reflexos em obrigações tributárias, deve identificá-las e comprovar sua existência com fatos, não com suposições, inferências ou opiniões pessoais.

Considera que a exploração comercial através de uma empresa é uma forma de uso que os beneficiários se utilizaram, o que não é vedado por lei e devidamente autorizado pelo contrato de comodato firmado.

Com base nisso, defende que são os filhos da impugnante quem exploram o imóvel, e, se optaram por ceder o seu uso a terceiros - o que não é vedado pelo contrato de comodato, tal fato não pode, absolutamente, interferir no imposto de renda da impugnante.

Outrossim, ressalta que a “comprovação dos fatos” feita pela fiscalização resumiu-se: a) lançar inferências pessoais sobre determinados fatos e b) afirmar que, a partir de tais inferências pessoais, “resta claro” que ocorreu isto ou aquilo, numa indisfarçável tautologia lógica.

De acordo com a impugnante, o imóvel não foi utilizado para a constituição da pessoa jurídica. A pessoa jurídica foi constituída para que os beneficiários do imóvel o usassem na forma como foi cedido. E mais: o imóvel não foi incorporado ao patrimônio da pessoa jurídica, ele continua sendo do impugnante e cedido aos seus filhos, de modo que a regra da isenção deve prevalecer.

Em outro plano, argui que deve ser observado ao presente caso a regra insculpada no art. 112 do CTN, que cuida do instituto da interpretação benigna.

Sustenta ainda que houve descumprimento ao art. 49, § 1º, do RIR, porquanto foi considerado como valor tributável o valor de aquisição do imóvel constante na declaração de imposto de renda, que era de R\$ 1.056.632,64. Na sua avaliação, tal fato caracteriza uma flagrante desobediência à lei, eis que referido dispositivo legal determina expressamente que a base para o cálculo do imposto que se pretende cobrar é determinado pelo equivalente a dez por cento do valor venal de imóvel cedido gratuitamente ou do valor constante da guia do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), correspondente ao ano-calendário da declaração.

De acordo com a impugnante, conforme se comprova pelos documentos anexos, o valor venal do imóvel e o valor constante da guia do IPTU, nos anos-calendários da Declaração de Ajuste Anual, eram de R\$ 326.988,74 para 2007 e de R\$ 370.035,76 para 2008.

Outro ponto atacado pelo autuado é o fato de não ter sido considerada no cálculo do imposto de renda o desconto simplificado de 20% sobre os rendimentos tributáveis, o que refletiria no imposto devido e nos respectivos acréscimos legais.

A turma julgadora da primeira instância administrativa, no acórdão nº 07-36.106 – 6ª Turma da DRJ/FNS, em sessão de 28 de novembro de 2014 (fls. 139/148), concluiu pela procedência parcial da impugnação e consequente manutenção parcial do crédito tributário lançado, para considerar o desconto simplificado sobre a totalidade dos rendimentos tributáveis.

Cientificado da decisão em 19/12/2014 (AR de fl. 162), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/1/2015 (fls. 164/172), contendo os argumentos a seguir:

(...)

2— DAS RAZÕES PARA REFORMA DA DECISÃO:

A) DO ATENDIMENTO DAS CONDIÇÕES PARA A ISENÇÃO:

2.1. Ao contrário do entendimento declinado pela DRJ, é inequívoco que o recorrente CEDEU A SEUS FILHOS um imóvel de sua propriedade através de um "Contrato de Comodato de um Imóvel (Terreno) por Prazo Indeterminado" (doc. 03 da impugnação), que previa em sua cláusula segunda que o referido imóvel poderia ser utilizado para fins comerciais.

2.2. De fato, os filhos do recorrente utilizaram o imóvel para uso comercial, qual seja, um estacionamento devidamente edificado com as construções que lhe são pertinentes, que foi denominado "Estacionamento Alto da XV."

2.3. Tendo em vista que a cessão ocorreu para parentes em primeiro grau (filhos do recorrente), o Regulamento de Imposto de Renda determina em seu art. 39, IX, que o valor locativo não entra no cômputo do rendimento bruto, conforme segue:

(...)

2.4. Ou seja, não há incidência do imposto quando o imóvel for cedido gratuitamente para o uso do cônjuge ou de parentes de 1º grau (pais e filhos).

2.5. Da mesma forma, tal fato encontra-se amparado pelo disposto no art. 6º, inciso III da Lei nº 7.713/1988.

2.6. E o fato dos filhos do recorrente utilizarem o referido imóvel para fins comerciais, tal como estabelece o "Contrato de Comodato de um Imóvel (Terreno) por Prazo Indeterminado", não tem o condão de desnaturar a regra isentiva prevista no art. 39, IX do RIR e no art. 6º, inciso III da Lei nº 7.713/1988.

Colaciona jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

2.8. Segundo entendimento declinado pela DRJ, as condições estipuladas pela regra isentiva não foram atendidas no presente caso, pois "o imóvel teria que se referir a prédio urbano construído, o que não guarda relação com o bem objeto do contrato de comodato (fls. 4/9), o qual, na Cláusula primeira, identifica o objeto como sendo dois terrenos. (..)."

2.9. Ora, por óbvio que para utilização de um estacionamento, não há necessidade da construção de um prédio urbano construído, mas tão somente uma infraestrutura básica que dê suporte a atividade comercial, porém, com o devido bom senso, por óbvio que há uma edificação, sendo perfeitamente aplicável a regra isentiva no presente caso.

2.10. E sob esse pressuposto, merece ser afastada a argumentação da DRJ, pois ficou perfeitamente caracterizado pelos documentos juntados que (i) o imóvel foi cedido a título gratuito aos filhos do recorrente, e não à pessoa jurídica dos quais são sócios, e (ii) o fato dos parentes em primeiro grau do cedente constituírem uma pessoa jurídica para viabilizar o uso do referido imóvel para fins comerciais não tem o condão de desnaturar a regra isentiva do Imposto de Renda.

(...)

B - DA FLAGRANTE VIOLAÇÃO AO TEXTO DA LEI PARA EXIGÊNCIA DE TRIBUTO:

2.32. E salta aos olhos a violação ao texto da lei sufragada pelo agente fiscal e confirmada pela DRJ ao caracterizar como valor tributável pelo Imposto de Renda da Pessoa Física o valor de aquisição do imóvel constante na declaração de imposto de renda, que era de R\$ 1.056.632,64, quando a lei impõe, determina de forma expressa que o valor tributável deve ser àquele constante da guia do IPTU correspondente ao ano-calendário da declaração.

2.33. Nesse sentido, a DRJ confirma a violação, porém considera "acertada" a escolha do fiscal "considero acertada a escolha do fiscal em optar pelo valor declarado, por entender ser o mais confiável e o mais próximo do valor de venda do imóvel, que espelha a vontade do legislador". Ora, em respeito aos mais ancilares princípios de nosso direito, ou se respeita a lei ou viveremos numa baderna jurídica.

2.34. A regra é imposta pelo art. 49, § 1º do RIR, conforme segue:

(...)

2.35. Portanto, é nítido que o critério adotado pelo agente fiscal e confirmado pela DRJ caracteriza uma flagrante desobediência ao texto da lei, eis que o art. 49, § 1º do RIR determina expressamente que a base para o cálculo do imposto que se pretende cobrar é determinado pelo equivalente a dez por cento do valor VENAL DE IMÓVEL CEDIDO GRATUITAMENTE, OU DO VALOR CONSTANTE DA GUIA DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO – IPTU CORRESPONDENTE AO ANO-CALENDÁRIO DA DECLARAÇÃO, e no caso, conforme se comprova pelos documentos anexos o valor venal do imóvel e o valor constante da guia do IPTU nos anos-calendários da Declaração de Ajuste Anual era de R\$ 326.988,74 para 2007 e R\$ 370.035,76 para 2008 (doc. 05 da impugnação), de modo que a base adotada pela fiscalização (R\$ 1.056.632,64) para obtenção do suposto imposto que se pretende cobrar é equivocada.

(...)

III — DO PEDIDO:

3.1. Em face de tudo quanto foi exposto, com o devido respeito e acatamento, nada mais resta ao recorrente, à luz do texto constitucional e da legislação tributária vigente, a não ser requerer a reforma da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (Acórdão nº 07-36.106, de 28 de novembro de 2014), para fins de que seja reconhecida a improcedência da exigência fiscal, e caso assim não se entenda de imediato.

Quando da apreciação do caso em sessão de 3 de dezembro de 2020 esta turma julgadora, resolveu por meio da Resolução nº 2201-000.441 (fls. 178/185), converter o julgamento em diligência com o intuito da unidade de origem obter o valor venal junto à autoridade responsável (prefeitura municipal) da localização do “imóvel constituído pelo desmembramento de duas áreas com 1.753.526 m, localizado na rua XV de Novembro em Blumenau/SC, adquirido em 20/4/1999 (1ª área com 1.055,83 m – R\$ 800.000,00 e 2ª área de 697,6960 m – R\$ 256.632,64), registrado no 1º Ofício do Registro de Imóveis de Blumenau/SC sob nº R-1-30663 e R-1-30664”, nos anos-calendário de 2007 e 2008.

Em atendimento ao solicitado foi lavrado o Relatório de Diligência (fls. 188/195), acompanhado de cópias de documentos (fls. 197/211), do qual o contribuinte foi regularmente cientificado em 7/5/2021 (fls. 196 e 212) e apresentou manifestação em 27/5/2021 (fls. 217/219).

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O litígio recai sobre os seguintes pontos: (i) o Recorrente entende preenchidos os requisitos para a isenção do imposto de renda (artigo 39, IX do RIR/1999 e artigo 6º, inciso III da Lei nº 7.713 de 1988) uma vez que a cessão do imóvel ocorreu para parentes em primeiro grau (filhos), através de “um contrato de comodato de um imóvel (terreno) por prazo indeterminado”; (ii) de fato os filhos utilizaram o imóvel para uso comercial, qual seja, um estacionamento devidamente edificado com as construções que lhe são pertinentes, que foi

denominado "Estacionamento Alto da XV" não desnatura a regra isentiva e (iii) o critério adotado pelo agente fiscal de optar pelo valor declarado do imóvel e confirmado pela DRJ caracteriza flagrante desobediência ao texto de lei (artigo 49, § 1º do RIR/1999).

Além dos dispositivos normativos legais citados acima, oportuna a transcrição das disposições contidas na Instrução Normativa SRF nº 15 de 6 de fevereiro de 2001¹, vigente à época dos fatos:

Rendimentos Isentos ou Não Tributáveis

Art. 5º Estão isentos ou não se sujeitam ao imposto de renda os seguintes rendimentos:

(...)

XXXVII - valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau;

(...)

Aluguéis de imóveis pagos por pessoa física

Art. 22. Para determinação da base de cálculo sujeita ao recolhimento mensal, no caso de rendimentos de aluguéis de imóveis pagos por pessoas físicas, devem ser observadas as normas previstas nos arts. 12 a 14.

Parágrafo único. Ressalvado o disposto no inciso XXXVII do art. 5º, o valor locativo do imóvel cedido gratuitamente (comodato) será tributado na Declaração de Ajuste Anual (art. 32).

Cessão gratuita de imóvel

Art. 32. Considera-se rendimento tributável, na Declaração de Ajuste Anual, o valor locativo de imóvel cedido gratuitamente.

(...)

Parágrafo único. O rendimento tributável é equivalente a dez por cento do valor venal do imóvel cedido, podendo ser adotado o constante na guia do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) correspondente ao ano-calendário da Declaração de Ajuste Anual.

Como visto, por determinação legal, a isenção do valor locativo do imóvel cedido gratuitamente somente ocorre quando o imóvel é ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau. No caso em apreço, o imóvel é ocupado por terceiro, ou seja, pelo "Estacionamento Alto da XV". Nesse sentido, pertinente a transcrição do seguinte excerto do acórdão recorrido (fl. 146):

(...)

Sendo assim, tendo em vista que o art. 6º, III, da Lei nº 7.783/1988 apenas previu isenção de imposto de renda quando se tratar de cessão gratuita de uso de parentes de primeiro grau, e o contrato estabeleceu também o direito de gozo da coisa, o que, de fato, está sendo exercido pelo comodatário, por meio de exploração do terreno para estacionamento, entendo que deve ser tributado o rendimento, conforme cálculo instituído pela legislação tributária, visto que tal operação não está abrangida pela regra isentiva.

Ademais disso, pelo que se acompanhou, em verdade, quem está fruindo do bem, em última instância, não é o filho do comodatário, mas pessoa jurídica do qual este é sócio, que aufera os rendimentos provenientes da cobrança de vagas do estacionamento, portanto mais uma razão para o não reconhecimento da isenção, que só beneficia

¹ Dispõe sobre normas de tributação relativas à incidência do imposto de renda das pessoas físicas. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1500, de 29 de outubro de 2014).

parente de 1º grau, e não pessoa jurídica, não confundível, a rigor do princípio da entidade, com a figura de seus sócios.

(...)

Não há como confundir a pessoa física com pessoa jurídica da qual o cessionário é proprietário, dado o princípio da entidade² que estabelece que a pessoa jurídica não se confunde com a pessoa física de seus sócios.

Em atendimento à diligência proposta por este colegiado, a autoridade lançadora justificou o motivo da adoção dos valores constantes na declaração de ajuste anual do contribuinte como base de cálculo do imposto de renda devido sobre a cessão gratuita de imóvel e prestou os esclarecimentos sintetizados abaixo (fls. 188/195):

- (i) As guias do IPTU para os anos de 2007 e 2008 indicam, para os mesmos imóveis, os seguintes valores:
 - 2007 – Imóvel 30.663: R\$ 252.063,11
 - 2008 – Imóvel 30.663: R\$ 264.133,33
 - 2007 – Imóvel 30.664: R\$ 74.925,63
 - 2008 – Imóvel 30.664: R\$ 104.268,59
- (ii) A Fiscalização adotou os valores constantes da DIRPF, que são os valores da aquisição ocorridas em 2000, por se apresentarem mais consonantes com o valor venal – valor praticado no mercado - do que os valores constantes das guias do IPTU. Eis os valores adotados pela Fiscalização:
 - 2007/2008 – Imóvel 30.663: R\$ 800.000,00
 - 2007/2008 – Imóvel 30.664: R\$ 256.632,64
- (iii) A Fiscalização adotou estes valores da DIRPF como sendo os mais próximos do valor venal sem ter procedido a nenhuma pesquisa, à época do lançamento, junto à Prefeitura Municipal.
- (iv) Em atendimento à demanda do CARF, a Prefeitura Municipal de Blumenau foi devidamente diligenciada e prestou as seguintes informações em resposta aos quesitos elaborados pela fiscalização:
 - a) Primeira constatação: o valor do ITBI é sempre mais próximo do valor venal do que aquele lançado nas guias do IPTU.
 - b) A resposta ao quesito 2 evidencia a razão pela qual os valores dos imóveis para efeito de IPTU se afastam dos valores venais, uma vez que :

² OS PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE, disponível em:
<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/principiosfundamentais.htm>
O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

O princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos.

Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Item 03 – Como o valor do ITBI é baseado no valor de mercado dos bens no momento em que há a declaração do imposto junto à municipalidade, não é possível definir com precisão o valor de mercado dos imóveis nos anos de 2007 e 2008, já que essa determinação é feita com base nas características específicas dos imóveis, bem como nas tendências do próprio mercado. Entretanto, tendo por base as características específicas dos dois imóveis, bem

como sua localização privilegiada no centro da cidade, podemos afirmar que o valor arbitrado em 2009 pode também ser aplicado para os anos de 2007 e 2008, podendo ter uma variação de 10% para mais ou para menos dentro dos padrões mercadológicos.

- c) Na resposta ao quesito 3, a Prefeitura Municipal de Blumenau afirma que não é possível, agora, fazer uma avaliação do valor venal dos imóveis para os anos de 2007 e 2008, no entanto aduz que os valores arbitrados em 2009 podem ser aplicados para 2007 e 2008, com uma margem de 10% para cima ou para baixo. Os valores arbitrados para o ITBI, em 2009, são aqueles constantes das matrículas dos imóveis nas prenotações de 25/9/2009:

R-1-30.663: Prenotação 135540 em 25.09.2009. Pela escritura pública de transferência e incorporação de bem imóvel para efetivação e incorporação de bem imóvel para efetivação e integralização de capital social em sociedade de responsabilidade limitada, lavrada no 1º Tabelionato de Notas e Protesto desta Comarca no livro nº 763, às fls. 097 a 099, em 04.09.2009, JOSE VILMAR PETERS e sua esposa MADALENA PETERS, já qualificados, incorporaram o terreno objeto desta matrícula pelo valor de R\$ 706.632,64, avaliado para efeitos fiscais em R\$ 2.005.000,00 à ADMINISTRADORA DE BENS PETERS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, com sede nesta cidade de Blumenau, a rua 15 de Novembro nº 1.513, apto 2º andar, bairro Centro. Envolvementos: R\$ 800,00. Blumenau, 1º de outubro de 2009. A Registradora Substituta: <i>[Assinatura]</i> (Katia Lana Ladewig Baier). EM TEMPO: Administradora de Bens Peters Ltda, acha-se inscrita no CNPJ sob nº 05.309.076/0001-17. A Registradora Substituta: <i>[Assinatura]</i> (Katia Lana Ladewig Baier).	Vide: EM TEMPO
R-1-30.664: Prenotação 135540 em 25.09.2009. Pela escritura pública de transferência e incorporação de bem imóvel para efetivação e incorporação de bem imóvel para efetivação e integralização de capital social em sociedade de responsabilidade limitada, lavrada no 1º Tabelionato de Notas e Protesto desta Comarca no livro nº 763, às fls. 097 a 099, em 04.09.2009, JOSE VILMAR PETERS e sua esposa MADALENA PETERS, já qualificados, incorporaram o terreno objeto desta matrícula pelo valor de R\$ 350.000,00, avaliado para efeitos fiscais em R\$ 1.010.000,00 à ADMINISTRADORA DE BENS PETERS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, com sede nesta cidade de Blumenau, a rua 15 de Novembro nº 1.513, apto 2º andar, bairro Centro. Envolvementos: R\$ 533,33. Blumenau, 1º de outubro de 2009. A Registradora Substituta: <i>[Assinatura]</i> (Katia Lana Ladewig Baier). EM TEMPO: Administradora de Bens Peters Ltda, acha-se inscrita no CNPJ sob nº 05.309.076/0001-17. A Registradora Substituta: <i>[Assinatura]</i> (Katia Lana Ladewig Baier).	Vide: EM TEMPO

- d) A Prefeitura afirma ser possível considerar como avaliação venal dos imóveis, para 2007 e 2008, os valores de R\$ 2.005.000,00 e R\$ 1.010.000,00, para as matrículas R-1-30663 e R-1-30664, com uma variação de 10% para cima ou para baixo.
- e) Com base nas características dos imóveis, caso eles fossem submetidos à tributação do ITBI, estima que o valor do imóvel com cadastro imobiliário 31.144 e matrícula 30.663 seria de R\$ 3.167.000,00 (três milhões, cento e sessenta e mil reais) e do imóvel com cadastro imobiliário 31.123 e matrícula 30.664, o valor de R\$ 2.274.000,00 (dois milhões duzentos e setenta e quatro mil reais).
- f) Por fim, a prefeitura é categórica ao afirmar que os valores da Planta de Valores Genérica (PVG), base dos valores considerados para efeito

do lançamento do IPTU, nos anos de 2007 e 2008, não espelhavam, assim como não espelham atualmente os valores praticados no mercado imobiliário Blumenauense. Historicamente os municípios têm dificuldades imensas para fazer a atualização da forma correta, uma vez que a jurisprudência pátria tem exigido que essa atualização seja aprovada pelos Legislativos locais, o que torna o processo complicado e de difícil solução técnica.

(v) Concluindo a diligência nos seguintes termos:

(...)

Das Considerações Finais:

Em síntese, o contribuinte recorrente pugna pela valoração dos imóveis pelas guias do IPTU:

2007 – Imóvel 30.663: R\$ 252.063,11

2008 – Imóvel 30.663: R\$ 264.133,33

2007 – Imóvel 30.664: R\$ 74.925,63

2008 – Imóvel 30.664: R\$ 104.268,59

A Fiscalização utilizou os valores de aquisição constantes da DIRPF do Fiscalizado:

2007/2008 – Imóvel 30.663: R\$ 800.000,00

2007/2008 – Imóvel 30.664: R\$ 256.632,64

E a Prefeitura Municipal de Blumenau, na resposta à diligência, afirma que os valores venais (aqueles utilizados para efeito do lançamento do ITBI) são os seguintes:

2007/2008 – Imóvel 30.663: R\$ 2.005.000,00

2007/2008 – Imóvel 30.664: R\$ 1.010.000,00

Todavia, da mesma forma que é notório que os valores da Planta de Valores Genérica estão normalmente defasados, também é notório que as avaliações das prefeituras para efeitos de cálculo do ITBI costumam exceder à realidade, o que sugere que os valores apontados por ela como os valores venais estão acima do valor praticado pelo mercado.

Isto aponta, evidentemente, que os valores adotados pela Fiscalização como sendo os valores venais dos imóveis matrículas R-1-30663 e R-1-30664 estão muito mais próximos da realidade do que os valores lançados nas guias do IPTU dos anos de 2007 e 2008.

Regularmente cientificado do Relatório de Diligência, o contribuinte apresentou manifestação (fls. 217/219), alegando em síntese, que:

- (i) Ao pretender utilizar-se de critérios de avaliação que não respeitam os critérios legais, resta inequívoco a violação ao princípio da legalidade e da segurança jurídica.
- (ii) A lei impõe de forma expressa que o valor tributável deve ser aquele constante da guia de IPTU correspondente ao ano-calendário da declaração.
- (iii) Adotar os valores constantes da DIRPF, utilizando os valores da aquisição ocorridas em 2000, ou, os valores utilizados para efeito do lançamento do ITBI, caracteriza uma flagrante desobediência ao texto da lei, eis que o artigo. 49, § 1º do RIR/99, como também do RIR/18, determina expressamente que a base para o cálculo do imposto que se pretende cobrar é determinado pelo equivalente a dez por cento do valor **VENAL DE IMÓVEL CEDIDO**

GRATUITAMENTE, OU DO VALOR CONSTANTE DA GUIA DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO - IPTU CORRESPONDENTE AO ANO-CALENDÁRIO DA DECLARAÇÃO, e no caso, conforme se comprova pelos documentos anexados ao processo, o valor venal do imóvel e o valor constante da guia do IPTU nos anos-calendários da Declaração de Ajuste Anual era de R\$ 326.988,74 para 2007 e R\$ 370.035,76 para 2008, de modo que a base adotada pela fiscalização (R\$ 1.056.632,64) para obtenção do suposto imposto que se pretende cobrar é manifestamente ilegal.

Quando cedido gratuitamente a terceiros que não o cônjuge ou parentes de primeiro grau, o valor locativo do prédio construído será tributável, adotando-se para tal o percentual de 10%: **(i) do valor venal do imóvel cedido, ou, ainda, (ii) poderá ser adotado o valor constante na guia do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) correspondente ao ano-calendário da declaração de ajuste anual (DAA)**, nos termos do § 1º do artigo 49 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999):

Art. 49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 3º, Lei nº 4.506, de 1964, art. 21, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

(...)

§ 1º Constitui rendimento tributável, na declaração de rendimentos, o equivalente a dez por cento do valor venal de imóvel cedido gratuitamente, ou do valor constante da guia do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU correspondente ao ano-calendário da declaração, ressalvado o disposto no inciso IX do art. 39 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, inciso VI).

(...)

O texto normativo não é impositivo no tocante à utilização do valor constante na guia de IPTU como aduz o contribuinte, facultando a adoção do valor venal ou do valor constante na guia de IPTU. No caso concreto, a fiscalização desprezou os valores constantes nas guias de IPTU, por entender que não refletiam a realidade e adotou como valor venal dos imóveis aqueles informados pelo próprio contribuinte na sua declaração bens, quando da aquisição dos mesmos, no ano-calendário de 2000. Corrobora ainda, para a tese da fiscalização, o fato da diligência junto à prefeitura municipal, apontar serem os valores venais dos mesmos, muito superiores aos constantes nas referidas guias de IPTU, reconhecendo o ente municipal para os anos-calendário de 2007 e 2008, ser possível a adoção dos mesmos valores constantes em prenotação realizada no ano-calendário de 2009 nas respectivas matrículas dos imóveis, que seriam superiores aos adotados pela fiscalização.

Resta concluir-se, em face de todos os fundamentos e razões, que ainda que os valores utilizados pela fiscalização não espelhassem o valor venal real dos imóveis para os anos-calendário de 2007 e 2008, ainda assim estavam mais condizentes com a realidade do que os constantes nas guias de IPTU.

Deste modo, não merece reparo o acórdão recorrido.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos